INVESTIGACIÓN EN CIENCIAS ECONÓMICAS

Aportes y debates desde la Región Litoral y la Región Centro de Argentina

Néstor Darío Mejías
Walter Ariel Lugo
María de las Mercedes Luciani

COMPILADORES

UNL UNIVERSIDAD NACIONAL DEL LITORAL

FCE UNL • FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

Investigación en Ciencias Económicas

Aportes y debates desde la Región Litoral y la Región Centro de Argentina

Néstor Darío Mejías
Walter Ariel Lugo
María de las Mercedes Luciani

COMPILADORES

Acosta A.V. • *Acosta D.M.* • *Aguilar* • *Álvarez D.* *Álvarez F.* • *Álvarez M.L.* • *Andrés* • *Arce* • *Azerrad* *Barboza* • *Bayonés* • *Beltran* • *Beren* • *Bergese* *Bianco* • *Bissio* • *Bobbio* • *Bolatti* • *Butigue* *Cabás* • *Cámara* • *Canale* • *Canteros* • *Capaldi* *Carlevaro* • *Casabianca* • *Cassano* • *Cazzanigaz* *Celli* • *Chavez* • *Cicerchia* • *Cignetti* • *Clérico* *Gracia* • *Closas* • *Cristóbal* • *Curletto* • *Czubarski* *Da Silva Guedes* • *Dagametti* • *David* • *De Castro Idalia* • *De Nicola* • *Debernardi* • *Di Giuseppe* • *Di Russo* • *Díaz* • *Dillon* • *Donadille* *Dusicka* • *Dutto* • *Espinoza* • *Fail* • *Fernández* *Ferrando* • *Flesia* • *Franchini* • *Gattarello* *Gimenez* • *Godoy* • *Goytia* • *Guajardo Molina* *Haberkorn* • *Hauque S.M. (h)* • *Hauque S.M.* *Herzfeld* • *Hisgen* • *Holm* • *Hosch* • *Invernizzi* *Juri* • *Kappes* • *Lacam* • *Larrosa* • *Lauría* *Lederhos* • *Leiva* • *León* • *Locher* • *Logiodice* *López Cuesta* • *Lorenzutti* • *Lovagnini Luciani* *Lugo* • *Maina* • *Marenco* • *Martinez* • *Martino* *Massera* • *Mejías* • *Melini* • *Milena* • *Moglia* *Moreale* • *Mussolini* • *Nardoni* • *Nessier* *Oscar* • *Pacífico* • *Pagura* • *Paprock* • *Parodi* *Pastore* • *Perotti* • *Picco* • *Quinodoz* • *Ramírez* *Rezzoagli L.C.* • *Rezzoagli B.A.* • *Rodriguez S.* *Rodriguez A.* • *Rodriguez D.A.* • *Rodriguez* *M.A.* • *Rodriguez M.E.* • *Rodríguez G.D.* *Rodríguez Saá* • *Rojas* • *Ronchi* • *Rossini* *Russo* • *Salzmann* • *Sánchez A.M.* • *Sánchez* *Rossi M.R.* • *Santarrone* • *Schneeberger* *Scoccia* • *Siebenlist* • *Solaro* • *Sosa Vargas* *Statkievicz* • *Tell* • *Terreno* • *Trepá* • *Trucco I.T.* *Trucco G.N.* • *Uicich* • *Valdés* • *Valetti* • *Varela* *Veglia* • *Verhaeghe* • *Villamayor Nercolini* • *Weidmann* • *Zanabria*

AUTORES

UNL UNIVERSIDAD NACIONAL DEL LITORAL

FCE UNL • FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

LISTA DE AUTORES

Acosta Anabel Virginia
Acosta David Misael
Aguilar María Laura
Álvarez Diego
Álvarez Fernando Hipólito
Álvarez María Luján
Andrés María Fernanda
Arce Rocio Agustina
Azerrad Maria Rut
Barboza Sheila Antonella
Bayonés Marcela
Beltran Natacha
Beren Teresa Juana
Bergese Melisa
Bianco Luis Gabriel
Bissio Lucrecia Paola
Bobbio Silvana Guadalupe
Bolatti Fátima Belén
Butigue Silvia
Cabás Celine Iliana
Cámara Viviana del Carmen
Canale Sandra
Canteros Mónica Alejandra
Capaldi Ivan Jose
Carlevaro Emiliano
Casabianca María Luz
Cassano Maria Virginia
Cazzanigaz Viviana Beatriz
Celli Belen
Chavez Adriana
Cicerchia Nerina
Cignetti Luciana María
Clérico Gracia Maria
Closas Antonio Humberto
Cristóbal Julia Edith
Curletto Guido Leonel
Czubarski Ana
Da Silva Guedes Mauricio
Dagametti Gerardo Luis
David Maria Laura
de Castro Idalia Gabriela
De Nicola Monica
Debernardi Roxana Paloa
Di Giuseppe María Salomé
Di Russo Leila
Díaz Ramona Teresa
Dillon Liliana
Donadille Maria Eugenia
Dusicka María Alicia
Dutto Martín
Espinoza Emir Gabriel
Fail Alejandra del Carmen
Fernández María Soledad
Ferrando Analía Alba Susana
Flesia Mariela
Franchini Noelia Beatriz
Gattarello Nina
Gimenez Cintia Alejandra
Godoy María Veronica
Goytia Marisa Daniela
Guajardo Molina Vanesa
Haberkorn Maria josé
Hauque Santiago Miguel
Hauque Sergio Miguel
Herzfeld Claudia
Hisgen Carlos Matías
Holm Marisel Soledad
Hosch Alejandro Daniel
Invernizzi María Alejandra
Juri Pablo Roberto
Kappes Federico
Lacam Elisabet Carolina
Larrosa Carlos Miguel
Lauría Carla Mariana
Lederhos Maria Laura
Leiva Velky
León Juan Marcelo
Locher Maria Valentina
Logiodice Luisina
López Cuesta Soledad
Lorenzutti María Carolina
Lovagnini Serenella
Luciani María de las Mercedes
Lugo Walter Ariel
Maina Mariela
Marenco Verónica Noelia
Martinez Eduardo Exequiel
Martino Florencia
Massera Maricel
Mejías Néstor
Melini Ricardo Pedro
Milena Gigena
Moglia Leandro
Moreale Carina Paola
Mussolini Maria Susana
Nardoni Marta
Nessier Andrea
Oscar Cristian
Pacífico Andrea Maria
Pagura Maria Fernanda
Paprock Letizia
Parodi Salvador
Pastore María Agostina
Perotti Hernán José
Picco Julieta
Quinodoz María José
Ramírez Luciana Azul
Rezzoagli Luciano Carlos
Rezzoagli Bruno Ariel
Rodriguez Stella
Rodriguez Analía
Rodriguez Damian Alejandro
Rodriguez María Alejandra
Rodriguez María Emilia
Rodríguez Germán Daniel
Rodríguez Saá Pablo
Rojas Jonatan Alcides
Ronchi Melisa
Rossini Gustavo
Russo Luciano Angel
Salzmann Melisa
Sánchez Aida Margarita
Sánchez Rossi María Rosa
Santarrone María Alejandra
Schneeberger Marino César
Scoccia Ariel Antonio
Siebenlist Nicolás
Solaro Carolina Leticia
Sosa Vargas Celina Abril
Statkievicz Nadia Lorena
Tell María Gracia
Terreno Dante Domingo
Trepá Gaspar
Trucco Ignacio Tomas
Trucco Gabriela Nancy
Uicich Martin
Valdés Mariana
Valetti Verónica Guadalupe
Varela Juan Pablo
Veglia Daniela
Verhaeghe Araceli
Villamayor Nercolini Mariana
Weidmann Gabriel
Zanabria Claudia Mariel

UNIVERSIDAD
NACIONAL DEL LITORAL

Investigación en Ciencias Económicas. Aportes y debates desde la Región Litoral y la Región Centro de Argentina / Néstor Darío Mejías ... [*et al.*]; Compilación de Nestor Darío Mejías ; María de las Mercedes Luciani ; Walter Ariel Lugo
– 1a ed. – Santa Fe :
Universidad Nacional del Litoral, 2025.
Libro digital, PDF/A

Archivo Digital: descarga y online
ISBN 978–987–692–422–1

1. Educación Superior. 2. Economía. 3. Contabilidad. I. Mejías, Néstor Darío II. Mejías,Nestor Darío, comp. III. Luciani, María de las Mercedes, comp. IV. Lugo, Walter Ariel, comp.
CDD 330.071

Corrección
María Alejandra Sedrán
Diseño y diagramación de tapa
Verónica Rainaudo

© Universidad Nacional del Litoral, 2025.

© Nestor Darío Mejías, María de las Mercedes Luciani y Walter Ariel Lugo, 2025.

© Acosta A.V., Acosta D.M., Aguilar, Álvarez D., Álvarez F., Álvarez M.L., Andrés, Arce, Azerrad, Barboza, Bayonés, Beltran, Beren, Bergese, Bianco, Bissio, Bobbio, Bolatti, Butigue, Cabás, Cámara, Canale, Canteros, Capaldi, Carlevaro, Casabianca, Cassano, Cazzanigaz, Celli, Chavez, Cicerchia, Cignetti, Clérico, Closas, Cristóbal, Curletto, Czubarski, Da Silva Guedes, Dagametti, David, de Castro, De Nicola, Debernardi, Di Giuseppe, Di Russo, Díaz, Dillon, Donadille, Dusicka, Dutto, Espinoza, Fail, Fernández, Ferrando, Flesia, Franchini, Gattarello, Gimenez, Godoy, Goytia, Guajardo Molina, Haberkorn, Hauque S.M. (h), Hauque S.M., Herzfeld, Hisgen, Holm, Hosch, Invernizzi, Juri, Kappes, Lacam, Larrosa, Lauría, Lederhos, Leiva, Leóno, Locher, Logiodice, López Cuesta, Lorenzutti, Lovagnini, Luciani, Lugo, Maina, Marenco, Martinez, Martino, Massera, Mejías, Melini, Milena, Moglia, Moreale, Mussolini, Nardoni, Nessier, Oscar, Pacífico, Pagura, Paprock, Parodi, Pastore, Perotti, Picco, Quinodoz, Ramírez, Rezzoagli L.C., Rezzoagli B.A., Rodriguez S., Rodriguez A., Rodriguez D.A., Rodriguez M.A., Rodriguez M.E., Rodríguez G.D., Rodríguez Saá, Rojas, Ronchi, Rossini, Russo, Salzmann, Sánchez A.M., Sánchez Rossi M.R., Santarrone, Schneeberger, Scoccia, Siebenlist, Solaro, Sosa Vargas, Statkievicz, Tell, Terreno, Trepá, Trucco I.T., Trucco G.N., Uicich, Valdés, Valetti, Varela, Veglia, Verhaeghe, Villamayor, Weidmann, Zanabria, 2025.

Índice

Introducción / 12

Parte I. Economía
Necesidades de Gasto y Capacidad Fiscal de Provincias Argentinas /15
Hisgen, Carlos Matías | Álvarez, Diego (UNNE)

Ley de responsabilidad fiscal en Argentina: análisis del cumplimiento de las reglas cuantitativas desde el año 2005 a 2022 /24
Martino, Florencia (UNL)

(Des)Acuerdos fiscales intergubernamentales en la República Argentina: diagnóstico desde un ámbito jurídico, financiero e institucional / 42
Rezzoagli, Luciano Carlos (UNL)

Análisis de técnicas de estimación del efecto spillover interprovincial. Avances en Sudamérica / 60
Trepá, Gaspar (UNL)

Sector primario de producción de leche y la implementación de un fondo rotatorio de créditos: evidencia usando método de evaluación de impacto / 81
Rossini, Gustavo (UNL)

Estructura productiva primarizada ventajas y desventajas para el crecimiento: un análisis comparado de la región centro / 94
Arce, Rocío Agustina (UNER)

Organización y características del sistema de comercialización algodonero en el Chaco (1900–1955) / 107
Moglia, Leandro (UNNE)

Los subsistemas provinciales exportado¬res de Argentina. Análisis de los efectos productivos directos e indirectos / 121
Kappes, Federico (UNL)

Impacto de la actividad turística sobre empleo y salarios en la ecorregión de Iberá Corrientes / 136
Cabás, Celine Iliana | Hisgen, Carlos Matías
Ramírez, Luciana Azul | Álvarez, Fernando Hipólito (UNNE)

La coyuntura económica entrerriana / 155
Rodriguez, Damian Alejandro (UNER)

Un Estudio de Eventos durante el Régimen de Metas de Inflación en el período 2016–2018 / 170
Sosa Vargas, Celina Abril | Dutto, Martín | Carlevaro, Emiliano (UNL)

Cartografía de las desigualdades de género en ámbitos laborales y en la formación de profesionales de Ciencias Económicas / 182
Pagura, Maria Fernanda | Logiodice, Luisina | Locher, Maria Valentina
Herzfeld, Claudia | Massera, Maricel | Tell, María Gracia (UNL)

Subsistemas agroindustriales en los espacios pampeanos argentino y brasileño. Estructura socioeconómica, sistemas de innovación y articulación territorial / 203
Locher, Maria Valentina | Trucco, Ignacio Tomas | Haberkorn, Maria José
Herzfeld, Claudia | Massera, Maricel (UNL)

Parte II. Contabilidad, Auditoría y Tributación
El conservadurismo contable en el contexto de la valoración / 227
Terreno, Dante Domingo | Donadille, Maria Eugenia | Juri, Pablo Roberto (UNC)

Las normas contables dentro del sistema jurídico. Análisis exploratorio del método del impuesto diferido / 247
Hauque, Sergio Miguel (UNL)

El estado de situación patrimonial de entes sin fines de lucro, a partir de la aprobación de la norma unificada argentina de contabilidad / 262
de Castro, Idalia Gabriela (UNNE)

Relevancia valorativa sobre el gobierno corporativo. Estudio en empresas cotizadas argentinas / 272
Melini, Ricardo Pedro (UNL)

Una mirada presupuestaria y fiscal de la ley de protección de bosques nativos en Argentina / 275
Goytia, Marisa Daniela | De Nicola, Mónica | Gattarello, Nina (UNR)

Análisis de la Tasa Comercial que abonan los comerciantes en Municipios de la Región Centro, necesidad de revisión, concepto y aplicación de los principios tributarios / 298
Larrosa, Carlos Miguel (UNER)

Valuación y planificación fiscal en empre¬sas basadas en ciencia y tecnología: un enfoque integral para maximizar el valor empresarial / 314
Veglia, Daniela | Andrés, María Fernanda (UNL)

¿Es el Compliance Fiscal una nueva especialización propia de las actividades del Contador Público? / 336
Quinodoz, María José (UNER)

El impuesto ambiental para la gestión sostenible del agua en Misiones. El caso de las industrias frigoríficas y papeleras / 352
Sánchez, Aida Margarita | León, Juan Marcelo (UNAM)

Indicios de traslado de la residencia fiscal desde Argentina hacia Uruguay. Estudio comparativo del sistema tributario de ambos países / 372
Beren, Teresa Juana | Ronchi, Melisa (UNR)

Integración de la sostenibilidad en los mo¬delos de negocio: el impacto de los sistemas de control de gestión / 411
Canale, Sandra | Bergese, Melisa | Fail, Alejandra (UNL)

Relevancia social de la información financiera / 428
Casabianca, María Luz | Perotti, Hernán José (UNL)

Evolución de la Ley de Promoción de la Economía del Conocimiento N° 27.570 en el período 2020–2024 / 452
Veglia, Daniela Beatriz | Picco, Julieta (UNL)

Ley de economía del conocimiento ¿La adhesión al régimen tiene efectos sobre la información contable? / 470
Cristóbal, Julia Edith | Espinoza, Emir Gabriel | Hosch, Alejandro Daniel
Rodriguez, María Emilia | Godoy, María Verónica (UNL)

Parte III. Enseñanza y Aprendizaje

Modelado estadístico del rendimiento académico en contabilidad / 485
Closas, Antonio Humberto | Franchini, Noelia Beatriz | Dusicka, María Alicia (UNNE)

La evaluación en entornos virtuales. Una reflexión sobre sus prácticas y efectos en el aprendizaje a partir de la experiencia en la asignatura Contabilidad II de la carrera de contador público de la FCE UNL / 505
Martinez, Eduardo Exequiel | Rodriguez, María Alejandra (UNL)

En busca de herramientas didácticas para la enseñanza de la contabilidad desde la investigación / 523
Díaz, Ramona Teresa | Acosta, Anabel Virginia | Cicerchia, Nerina | Gimenez, Cintia Alejandra
Invernizzi, María Alejandra | Lacam, Elisabet Caroli¬na | Lovagnini, Serenella
Moreale, Carina Paola | Scoccia, Ariel Antonio (UNR)

La enseñanza de contabilidad en el primer año de la universidad / 537
Barboza, Sheila Antonella | Cazzaniga, Viviana Beatriz | de Castro, Idalia Gabriela
Ferrando, Analía Alba Susana (UNNE)

Evaluación a través de rúbrica en la asignatura matemática II, FCE – UNRC / 550
Bissio, Lucrecia Paola | Luis Gabriel, Bianco |Cassano, Maria Virginia | Milena, Gigena (UNRC)

Problemas integradores para enseñar Matemática en Ciencias Económicas: Resultados Parciales de una Investigación / 562
Schneeberger, Marino César | Weidmann, Gabriel | Siebenlist, Nicolás (UNER)

Evaluación para el aprendizaje: un modelo de examen basado en competencias / 582
Zanabria, Claudia Mariel | Nardoni, Marta | Valetti, Verónica Guadalupe
Bolatti, Fátima Belén | Álvarez, María Luján (UNL)

Los aprendizajes en cursos universitarios de primer año. Metaevaluación de preguntas de desarrollo en Administración I / 598
Lugo, Walter Ariel | Aguilar, María Laura | Dagametti, Gerardo Luis | Pastore, María Agostina (UNL)

El efecto de la familiaridad con el diseño de los instrumentos de evaluación sobre la producción escrita en inglés para las Ciencias Económicas / 618
Luciani, María de las Mercedes| Cignetti, Luciana María | Lauría, Carla Mariana
Di Giuseppe, María Salomé | Bobbio, Silvana Guadalupe (UNL)

La formación en Ciencias Económicas y su impacto en la confianza: un estudio experimental realizado en estudiantes de la Universidad Nacional de Río Cuarto / 631
Parodi, Salvador (UNRC)

Actualizando la formación del contador: competencias y tecnologías desde el ciclo inicial / 651
Cristóbal, Julia Edith | Varela, Juan Pablo | Rodriguez, María Emilia | Rojas, Jonatan Alcides
Acosta, David Misael (UNL)

La enseñanza de la ética en la carrera de Contador Público. Una investigación acerca de las posibilidades de su abordaje desde los primeros años de la formación universitaria / 660
Di Russo, Leila | Hauque, Santiago Miguel (UNL)

Internacionalización del curriculum y trayectorias académicas / 677
Pacífico, Andrea | Dillon, Liliana | Nessier, Andrea | Lorenzutti, María Carolina
López Cuesta, Soledad (UNL)

Internacionalización del currículo y formación de administradores knowmad: un análisis de la Licenciatura en Administración de la UNRC / 693
Flesia, Mariela | Fernández, María Soledad (UNRC)

Experiencias significativas y transformadoras mediante el rediseño de clases: el caso de Dirección Estratégica / 711
Trucco, Gabriela Nancy | Verhaeghe, Araceli | Solaro, Carolina | Curletto, Guido Leonel (UNRC)

Un análisis introspectivo de la practicas profesionales supervisadas (FCE–UNL) / 723
Azerrad, Maria Rut | Holm, Marisel Soledad (UNL)

Investigación interdisciplinaria sobre interculturalidad en la internacionaliza¬ción: contribuciones para la enseñanza y el aprendizaje universitario / 737
Bayonés, Marcela | Clérico, Gracia Maria | Da Silva Guedes, Mauricio (UNL)

Parte IV. Administración

Prospectiva estratégica para el desarrollo territorial de Villa Ciudad Parque, provincia de Córdoba, Argentina / 750
Uicich, Martin | Rodriguez, Analía | Solaro, Carolina Leticia | Celli, Belen (UNC)

Una aproximación a las dimensiones culturales para una transformación digital / 764
Valdés, Mariana (UNNE)

Planificación estratégica comercial para una pyme productora de insumo para producciones vegetales intensivas / 776
Sánchez Rossi, María Rosa | Maina, Mariela | Salzmann Melisa (UNL)

Estrategias para el Desarrollo Local: el Turismo como Factor Clave. Propuestas de Políticas Públicas y Líneas de Investigación en la Región Centro–Norte de Santa Fe / 792
Martinez, Eduardo Exequiel | Mejías, Néstor (UNL)

Dinámica de Exportación de Productos Agroindustriales con Valor Agregado en el Departamento Río Cuarto Marco Teórico / 807
Debernardi, Roxana Paloa | Capaldi, Iván José | Lederhos, María Laura (UNRC)

Análisis prospectivo de la dinámica de exportación de productos agroindustriales en el departamento Rio Cuarto: estrategias para la competitividad regional / 827
Lederhos, María Laura | Capaldi, Iván José (UNRC)

La huella de género en la Administración Pública Provincial chaqueña / 846
Leiva, Velky | Verónica Noelia Marenco | Cristian Oscar (UNNE)

Incentivos políticos y designaciones meritocráticas en gobiernos locales (Argentina). Aportes de la teoría de la elección pública / 866
Rodríguez, Germán Daniel | Rezzoagli, Bruno Ariel (UNL)

Tuberculosis en Argentina: estudio sobre los efectos del gasto público provincial de salud en la tasa de prevalencia / 877
Russo, Luciano Angel (UNL)

El presupuesto universitario. Análisis metodológico y tópicos relevantes / 882
Rodriguez Stella, Mejías, Darío (UNL)

Desarrollo del protocolo familiar en las empresas familiares, revisión de la etapa de acuerdos y consensos / 905
Canteros, Mónica Alejandra | Valdés, Mariana | Chavez, Adriana (UNNE)

Motivación en los equipos administrativos, técnicos y profesionales de la empresa Agrosuro / 918
Rodríguez Saá, Pablo (UNC)

Estructuras emergentes para la innovación sustentable. El caso de la UNC / 941
Beltran, Natacha | David, Maria Laura | Gua¬jardo Molina, Vanesa (UNC)

Parte V. TIC e IA
Herramientas de apoyo para la toma de decisiones de productores agropecuarios de Río Cuarto y la región / 947
Cassano, Maria Virginia | Butigue, Silvia | Mussolini, Maria Susana (UNRC)

TIC e IA en el control externo gubernamental: innovaciones en el control externo gubernamental del tribunal de cuentas del estado de Rio Grande do Sul de la República Federativa de Brasil (TCE RS) / 957
Villamayor Nercolini, Mariana | Paprocki, Letizia | Czubarski, Ana (UNAM)

Inteligencia artificial generativa en la educación universitaria: retos y oportunidades en trabajos académicos y de investigación / 971
Statkievicz, Nadia Lorena (UNAM)

Parte VI. Matemática y Estadística
Capacidad argumentativa en matemática de estudiantes de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional del Litoral / 984
Santarrone, María Alejandra | Cámara, Viviana del Carmen (UNL)

Sobre los compiladores / 996

Introducción

Con gran satisfacción presentamos esta obra colectiva que reúne aportes y debates provenientes de ocho universidades públicas de las regiones Litoral y Centro de nuestro país y más de 100 investigadores provenientes de estas casas de estudio. Este libro no es solo una compilación de trabajos; es la expresión concreta de un proyecto común orientado a fortalecer la investigación académica en el campo de las Ciencias Económicas desde una perspectiva federal, plural e interdisciplinaria.

En el marco del evento que dio origen a esta publicación, es importante destacar el trabajo colaborativo, la conformación de equipos interdisciplinarios y el desarrollo de espacios de socialización para identificar áreas temáticas comunes y problemáticas regionales que demandan abordajes complejos. Además, esta convocatoria permitió reunir una diversidad de miradas, enfoques y metodologías que enriquecen el debate académico y dan cuenta de la vitalidad intelectual de nuestras comunidades universitarias.

Este libro también responde al firme propósito de incentivar la transferencia de conocimientos entre disciplinas, promoviendo el diálogo horizontal entre equipos de investigación, docentes, profesionales y estudiantes. Defendemos con convicción que el conocimiento se potencia cuando circula, se confronta, se contrasta y se comparte. Desde las complejas dinámicas de los mercados hasta los intrincados procesos tributarios, el impacto de la IA en los procesos de enseñanza y en la reconfiguración profesional, pasando por la contabilidad, el derecho, las finanzas y las matemáticas en las ciencias económicas, cada página de esta obra es un testimonio del compromiso de nuestros académicos con la generación de conocimiento.

A pesar del complejo contexto que atraviesa hoy la universidad pública en Argentina, y en particular la investigación y su financiamiento, esta continúa siendo un pilar fundamental para el desarrollo sostenible y la producción de conocimiento aplicado; se constituye en un eje indispensable para la formulación de políticas públicas con verdadero impacto positivo en la sociedad de cualquier nación.

Finalmente, aspiramos a que esta publicación se convierta en una herramienta para la difusión de las iniciativas de investigación impulsadas en nuestras instituciones, con el objetivo de estimular nuevas vocaciones investigativas, consolidar redes de colaboración y continuar proyectando nuestras Facultades como espacios activos de generación de saberes con compromiso social.

Agradecemos especialmente a quienes, desde sus aportes y su participación, hicieron posible esta obra. El desafío que nos convoca es colectivo: seguir construyendo una agenda académica rigurosa, situada y abierta al diálogo que demanda nuestro tiempo.

Liliana Dillon
Decana de la Facultad de Ciencias Económicas
Universidad Nacional del Litoral

Parte I
Economía

Necesidades de gasto y capacidad fiscal de provincias argentinas

Expenditure Needs and Revenue Capacity of Argentine Provinces

Palabras clave: Gasto Público, Capacidad Fiscal, Coparticipación

Hisgen, Carlos Matías / Álvarez, Diego
Facultad de Ciencias Económicas, UNNE

En este artículo se ensaya una aproximación cuantitativa de los conceptos de *necesidades de gasto público* y *capacidad fiscal* para las 23 provincias argentinas. Estos conceptos son de gran importancia en el debate actual sobre la reforma del Régimen de Coparticipación Federal de Impuestos. Para la obtención de dichas medidas se utilizaron características medibles obtenidas de datos censales, encuestas de hogares y datos registrales asociadas con una necesidad o demanda de un gasto público específico a nivel provincial, por un lado, y con el potencial de una provincia para la recaudación de impuestos, por otro. Además, en la obtención de la medida de *necesidades de gasto* se utilizó el enfoque de presupuesto representativo, aplicándolo al gasto provincial ejecutado en el año 2015, y para el cómputo de la *capacidad fiscal* se utilizó el ingreso personal total de cada provincia como indicador de la capacidad contributiva.

Introducción

Los recientes cambios en materia de política fiscal en Argentina, así como los que el actual gobierno anunció que impulsará en el futuro próximo, afectarán las capacidades recaudatorias y de gasto de los tres niveles de gobierno. Por ello, es importante identificar metodologías que permitan medir las necesidades de gasto y la capacidad fiscal de los gobiernos provinciales. Ambos conceptos son fundamentales para el diseño de un sistema fiscal federal más justo en términos de igualdad de oportunidades, y, por lo tanto, para la igualación fiscal (IF).

En términos amplios, la IF significa que los individuos pertenecientes a diferentes jurisdicciones (como ser, diferentes provincias) reciban canastas equivalentes (o estándar) de servicios públicos y sean sujetos de presiones impositivas (o esfuerzo fiscal) equivalentes. En particular, la aplicación de la IF implica compensar a niveles de gobierno locales (provincias y municipios) que posean una alta necesidad de gasto y/o una baja capacidad fiscal. En Argentina, los sistemas de transferencia automáticos (coparticipación de impuestos) y no automáticos (transferencias nacionales discrecionales), así como el gasto que el gobierno nacional ejecuta en cada distrito, deben llevar a cabo dicha compensación.

Entre los antecedentes más relevantes para este artículo, vale la pena mencionar Piffano (1998 y 2005), Castells *et al.* (2001), Otero *et al.* (2006), Minatta *et al.* (2013), y más recientemente Porto (2016) y Muñoz *et al.* (2017). Estos trabajos describen las metodologías que se emplean a nivel internacional para la obtención de estimaciones de *necesidades de gasto* y *capacidad fiscal*, según la disponibilidad de datos, y de ellos se toma la metodología aplicada en este trabajo.

El presente artículo describe y aplica una metodología con el fin de estimar *necesidades de gasto* y *capacidad fiscal* para las 23 provincias argentinas. A diferencia de los estudios previos citados, aquí se propone una fuente informativa diferente y se extienden los resultados hacia la estimación de los conceptos de subvención fiscal y cobertura de necesidades de cada provincia.

Necesidades de gasto

Las *necesidades de gasto* (NG) se definen como el costo de provisión de una canasta estándar de bienes públicos. Tales costos suelen variar entre distritos a causa de características demográficas y factores ambientales, los que están fuera del control de los gobiernos locales.

Existen dos enfoques utilizados a nivel internacional en la medición de las NG, el basado en un presupuesto representativo y el basado en análisis de regresión, cada uno de los cuales difiere en complejidad dependiendo de la estructura y disponibilidad de datos. En este informe se aplicará la metodología basada en el primer enfoque, ajustado a la disponibilidad de datos en Argentina. Este enfoque se considera adecuado debido principalmente a la estabilidad de sus resultados, tanto con respecto a cambios en las variables utilizadas, como con respecto a la existencia de asimetrías extremas entre provincias «grandes» y «pequeñas». Por otro lado, su principal desventaja radica en que el análisis de regresión utilizado produce inestabilidad de los resultados frente a cambios en la especificación de los modelos (cambio de variables) y a la existencia de datos atípicos para algunas provincias.

El punto de partida para la medición de las NG es la información sobre la ejecución del gasto, clasificado por finalidad y función, para cada provincia y para un año determinado. También se puede considerar la agregación de este gasto para un conjunto de años en lugar de tomar uno solo, a fin de evitar coyunturas anuales que afecten diferencialmente al gasto de un grupo de provincias. La idea del método es asociar cada clase (finalidad/función) de gasto a una o más variables con capacidad de medir la necesidad o demanda de esa clase de gasto dentro de cada provincia. Estas variables explicativas de las NG, que son típicamente demográficas y ambientales, están disponibles para Argentina de diversas fuentes. La Tabla 1 presenta una propuesta de clasificación por finalidad/función del gasto junto con la o las respectivas variables

asociadas a la necesidad/demanda de tal tipo de gasto y la fuente estadística correspondiente (que provee las mediciones de las variables).

Tabla 1. Gastos por finalidad y función considerados, variables asociadas y fuentes

Gasto por Finalidad y Función	**Variables**	**Fuentes**
Administración	Población Total y Población Rural	Censo 2010. INDEC
Seguridad	Número de internos en penitenciarías provinciales a 2015	Ministerio de Justicia de la Nación
Salud	Personas sin cobertura de salud	Censo 2010. INDEC
Asistencia Social	Personas con Necesidades Básicas Insatisfechas	Censo 2010. INDEC
Educación	Matriculados en Primaria y Secundaria Estatales a 2015	Ministerio de Educación de la Nación
Vivienda	Viviendas con calidad constructiva deficiente	Censo 2010. INDEC
Servicios Económicos	Núm. de trabajadores en sectores industrial, agrícola, comercial y transporte, a 2014	Encuesta Anual de Hogares Urbanos año 2014. INDEC.

Dentro de las clases de finalidades/funciones se excluyen Deuda Pública y Seguridad Social (por las razones que se exponen en Minatta *et al.,* 2013), además de las que figuran con valor de gasto igual a cero (0) para una o más provincias (representa un nivel de gasto relativamente pequeño). Así, tomando como ejemplo 2015, las clases consideradas dan cuenta del 86,6 % del gasto total de todas las provincias.

Para los gastos de la función *Administración*, se proponen como indicadores o variables la población total y la población rural por provincia, de acuerdo con el último dato censal (Censo 2010 en la actualidad). La utilización de dos (o más) variables, en el marco del enfoque de presupuesto representativo, acarrea la necesidad de agregarlas en una única medida. El método sugerido es utilizar una media ponderada, cuya ponderación surge del poder explicativo parcial que posee cada variable como regresor, en el marco de una regresión múltiple que explique el gasto en administración (ajustado por el «costo laboral promedio» del empleo público en cada provincia). Una tercera variable que puede ser considerada es una medida del grado de aglomeración de la población dentro de cada provincia (se espera que a mayor aglomeración sea menos costosa la función de Administración). Una medida idónea podría ser un índice que considere la distancia entre ciudades/aglomerados (ponderada por su proporción de habitantes)

respecto del aglomerado de mayor tamaño. Así, la urbanización en el aglomerado principal tendría distancia (costo) cero, y el índice crecería en función de la distancia hacia los demás aglomerados (ponderada por el peso poblacional de los mismos). No se considera correcto utilizar la participación del empleo público sobre el empleo total o el número de empleados públicos cada 1000 habitantes, dado que representa una variable controlable por parte de los gobiernos provinciales (depende directamente de la política de empleo público).

Para explicar el gasto en *Seguridad*, se utiliza el número de internos dentro de penitenciarías de jurisdicción provincial, obtenido del Ministerio de Justicia de la Nación. El número de agentes policiales (total o cada 1000 habitantes) no se considera adecuado dado que es una variable controlable por el gobierno. Otra variable potencial es la tasa de delitos (número de delitos cada 1000 habitantes), que, como surge en parte como resultado del nivel de gasto en seguridad (no es una variable puramente fijada por el ambiente), no escapa al control o influencia gubernamental, y por ello tampoco se utiliza.

Para el caso de la *Salud*, se considera el número de personas sin cobertura en salud (base censal). Tal variable se relaciona directamente con la demanda de salud pública y es independiente respecto a la política de gasto en salud. Otra variable complementaria sería la población rural (en cuanto al mayor costo de provisión de salud en áreas rurales). Variables como el número de hospitales o la cantidad de médicos dependen directamente de la política de gasto (controlada por el gobierno) por lo que no se aconseja su uso. Otras variables como las tasas de mortalidad infantil o la esperanza de vida son variables de resultado respecto a la política de gasto, por tanto, influenciadas desde el gobierno.

Para *Asistencia Social* se propone el número de personas con NBI (fuente censal), dado que mide una situación de pobreza estructural bastante estable en el tiempo. Esta estabilidad hace que sea adecuada a pesar de ser una variable de resultado de la política gubernamental. Otra variable que puede complementar a NBI, es la población mayor de 65 que vive sola, ya que cumple el criterio de independencia de la conducta gubernamental.

Para gasto en *Educación* se considera la matrícula escolar en niveles primario y secundario de establecimientos estatales. Otra variable alternativa es la población en edad escolar. Al presentar esta última una alta correlación con la matrícula escolar, no es necesario el uso de ambas. Otras variables posibles y complementarias son la población rural (o número de escuelas rurales) y la tasa de escolarización. La cantidad de alumnos por maestro y cantidad de escuelas son altamente dependientes de la política de gasto en educación y por tanto no se recomiendan.

Para el gasto en *Vivienda* se considera al número de viviendas con calidad constructiva deficiente (fuente censal). Otras variables podrían ser el número de hogares con problemas de hacinamiento o la cantidad de familias que comparten vivienda.

Finalmente, para los *Servicios Económicos* se propone el número de trabajadores en los sectores industrial, agrícola–ganadero, comercial y de transporte, como una medida de la magnitud de la actividad económica provincial. También se pueden incluir el índice de desarrollo humano (IDH) provincial, volumen de combustible vendido, consumo energético, la superficie cubierta de rutas y la relación entre préstamos crediticios sobre monto de depósitos.

Establecidas las clases de gasto por finalidad y sus correspondientes variables explicativas, las mismas son resumidas en un único *Indicador de Necesidad* (IN), en caso de ser más de una. Luego, se propone computar para cada finalidad la Necesidad de Gasto Relativa (NGR) por provincia. Así, la NGR para la finalidad «x» de la provincia «j» ($NGR_{x,j}$), es simplemente la proporción en la que la provincia «j» participa dentro de la necesidad total nacional en la finalidad «x» (es decir, la suma de los IN de la finalidad «x» de las 23 provincias):

$$NGR_{x,j} = IN_{x,j} / \sum_j IN_{x,j} \text{ con } j = 1, 2, 3, \ldots, 23.$$

De esta forma se obtienen siete medidas de NGR para cada una de las 23 provincias. Para la construcción de un único indicador de necesidad de gasto por provincia se computa para cada provincia la suma ponderada de las NGR asociadas a cada finalidad y función «x»:

$$NGR_j = \sum_x w_x \, NGR_{x,j} \text{ con } j = 1, 2, 3, \ldots, 23.$$

Como ponderación de cada clase de finalidad y función «x» («w_x»), se sugiere la proporción que representa el gasto total en cada finalidad y función («x») de las 23 provincias sobre el gasto consolidado de las 23 provincias:

$$w_x = \sum_j Gasto_{x,j} / \sum_j \sum_x Gasto_{x,j} \text{ con } j = 1, 2, 3, \ldots, 23.$$

Este tipo de ponderación tiene el atractivo de resumir el resultado del accionar del proceso político (Castells, 2001; Otero, 2006), en vez de derivarse de juicios normativos. En tal sentido, la ponderación utilizada consiste en una medida «representativa» de la conducta de las 23 provincias, surgida en el marco de los procesos políticos federales.

El resultado final de este método consiste en la asignación a cada provincia de una magnitud proporcional (NGR_j), que representa la participación de cada provincia respecto de las necesidades de gasto agregadas a nivel nacional, es decir para el conjunto de 23 provincias. De este modo, esta participación porcentual mide cómo se distribuyen las necesidades de gasto totales entre las 23 provincias argentinas. Un punto a notar es que esta medida de NG no es monetaria, dado que se expresa en términos de las demandas reales de servicios (sintetizadas en las variables explicativas $IN_{x,j}$ de cada finalidad)

Capacidad fiscal

La *capacidad fiscal* (CF) se define como la habilidad de recaudar recursos fiscales, la cual variará principalmente según la base imponible existente en cada distrito.

Para medir la CF se propone un indicador de *capacidad fiscal relativa* (CFR), que viene asociado a la base imponible de cada provincia. La forma estándar de cuantificar la base imponible es mediante el Producto Bruto Provincial o el Producto Bruto Geográfico, aunque estas medidas no se hallan disponibles o completas para años recientes en Argentina. Por ello se propone el uso del ingreso personal total de cada provincia como indicador de la capacidad contributiva. Este dato puede ser extraído de la Encuesta Anual de Hogares Urbanos (EAHU) del INDEC, disponible para el año 2014.

Por consiguiente, la CFR de la provincia «j» se expresa, al igual que la NGR, como una proporción para cada provincia que representa la participación de su base imponible en la base imponible total (agregada en este caso para las 23 provincias consideradas):

$$CFR_j = \text{Base Imponible}_j / \sum_j \text{Base Imponible}_j \text{ con } j = 1, 2, 3, \ldots, 23.$$

Finalmente, para incluir las diferencias de costos de provisión de los diversos servicios públicos en el cómputo de la CFR se propone aplicar un «factor de corrección de costos» (FCC) basado en el salario promedio de los empleados públicos de cada provincia (cuya fuente es la Dirección de Coordinación Fiscal con las Provincias o equivalente). Concretamente, el factor de corrección para la provincia «j» (FCC_j) vendría dado por:

$$FCC_j = \text{Costo Medio Salarial}_j / \text{Costo Medio Salarial Mínimo},$$

donde el «Costo Medio Salarial Mínimo» es simplemente el costo salarial promedio de la provincia con menor costo salarial medio.

De esta forma, la corrección por costo salarial consiste simplemente en multiplicar la CFR_j por su respectivo factor FCC_j.

Necesidades de gasto, capacidad fiscal, subvención y cobertura

Las mediciones provinciales de NGR y de CFR son de utilidad para varios tipos de evaluación dentro de un sistema federal de reparto de recursos fiscales. Una primera evaluación consiste en cuantificar la *subvención fiscal* (SF) que necesita cada provincia para cubrir sus necesidades de gasto. La SF queda determinada mediante la diferencia entre la NGR y la CFR (es decir, SF = NGR – CFR), representando los puntos porcentuales de capacidad fiscal relativa que «faltan» (caso de SF positiva) o que «sobran» (caso de SF negativa) dentro de cada provincia y que sería necesario compensar para lograr una cobertura homogénea de las necesidades de gasto.

En la Tabla 2 se presentan los resultados cuantitativos para cada provincia de las NGR, la CFR y la SF. Se observa que la provincia con el mayor requerimiento de SF es Chaco con 2,66 %, seguida por Misiones con 1,19 % y Salta con 1,13 %. Por el otro lado, las provincias con menor necesidad de SF son Buenos Aires (–10,01 %), Santa Cruz (–0,43 %) y Río Negro (–0,33 %).

Tabla 2. NGR, CFR, SF, Gasto Relativo y Cobertura por provincias, años 2014–2015 (en %)

Provincias	Necesidad de Gasto Relativa (NGR)*	Capacidad Fiscal Relativa (CFR)**	Subvención Fiscal (SF=NGR–CFR)	Gasto Relativo (GR)	Cobertura de Necesidades (CDN)
Buenos Aires	36,92 %	46,93 %	–10,01 %	31,49 %	–5,43 %
Catamarca	1,20 %	1,05 %	0,15 %	2,19 %	0,99 %
Chaco	4,48 %	1,82 %	2,66 %	4,22 %	–0,26 %
Chubut	1,38 %	1,60 %	–0,22 %	1,85 %	0,47 %
Córdoba	7,93 %	7,34 %	0,59 %	6,66 %	–1,26 %
Corrientes	3,05 %	2,32 %	0,73 %	2,68 %	–0,37 %
Entre Ríos	3,34 %	3,33 %	0,00 %	3,53 %	0,20 %
Formosa	1,93 %	1,01 %	0,92 %	2,41 %	0,47 %
Jujuy	2,03 %	1,73 %	0,30 %	3,16 %	1,14 %
La Pampa	0,86 %	0,89 %	–0,03 %	1,17 %	0,31 %
La Rioja	0,97 %	1,06 %	–0,09 %	1,98 %	1,02 %
Mendoza	5,38 %	4,35 %	1,03 %	4,66 %	–0,72 %
Misiones	3,96 %	2,78 %	1,19 %	4,01 %	0,05 %
Neuquén	1,43 %	1,48 %	–0,06 %	2,96 %	1,53 %
Río Negro	1,79 %	2,12 %	–0,33 %	2,51 %	0,72 %
Salta	4,04 %	2,91 %	1,13 %	3,59 %	–0,44 %
San Juan	2,12 %	1,49 %	0,63 %	2,34 %	0,22 %
San Luis	1,26 %	1,36 %	–0,11 %	1,80 %	0,54 %
Santa Cruz	0,62 %	1,05 %	–0,43 %	1,54 %	0,92 %
Santa Fe	7,47 %	7,10 %	0,37 %	6,21 %	–1,26 %
Sgo del Estero	3,29 %	2,45 %	0,84 %	4,52 %	1,23 %
Tierra del Fgo	0,29 %	0,42 %	–0,13 %	0,78 %	0,49 %
Tucumán	4,29 %	3,40 %	0,89 %	3,74 %	–0,55 %

* NGR calculada en base a datos de gastos provinciales por Finalidad y Función del año 2015.

** CFR calculada utilizando datos de la Encuesta Anual de Hogares Urbanos (EAHU) del INDEC, para el año 2014.

Una segunda evaluación posible, y complementaria a la SF, es la cuantificación de la «Cobertura de Necesidades» (CDN), que da cuenta de los puntos porcentuales de NGR que son cubiertas (o no) por el «Gasto Relativo» (GR) (que es el gasto efectivamente ejecutado en cada provincia para cubrir las necesidades o finalidades correspondientes). De este modo, la CDN se define como la diferencia entre el GR y las NGR (es decir, CDN = GR – NGR). En este caso, la provincia de Buenos Aires muestra el mayor déficit respecto a cobertura de necesidades con –5,43 %, seguida de Córdoba (–1,26 %) y Santa Fe (–1,26). Por otro lado, las provincias con «exceso de cobertura» son Neuquén (1,53 %), Santiago del Estero (1,23 %) y Jujuy (1,14 %).

Discusión

En el presente trabajo se describió una metodología de cómputo de las *necesidades de gasto* provinciales y la *capacidad fiscal* para las 23 provincias argentinas. Como extensión natural de tal cuantificación, se estimó la cuantía de *subvención fiscal* (SF) que necesita cada provincia y la *cobertura de sus necesidades* (CDN) que logra cada provincia en función del gasto total que efectivamente realiza.

Se considera que esta es una metodología deseable ya que es una de las mejores posibles para la estimación de cada componente, dados los datos oficiales disponibles en Argentina. Quizás la principal deficiencia de la metodología radica en la dificultad para realizar el ajuste entre las diferentes provincias por *diferenciales de costos* en la prestación de servicios. Aquí solo se consideró el diferencial en salarios públicos como fuente de heterogeneidad como factor de corrección al estimar la *capacidad fiscal relativa*. Esta desventaja se podría morigerar introduciendo correcciones por diferenciales de costos adicionales, como, por ejemplo, diferentes niveles de precios de insumos y servicios.

De todo el análisis se pueden destacar algunos casos particulares. En primer lugar, llama la atención la situación de la Provincia de Buenos Aires, la cual posee superávit en capacidad fiscal (base imponible, denotado por una SF negativa) a la vez que un déficit en cobertura de necesidades. Otro caso destacable es Córdoba, que presenta un déficit tanto en capacidad fiscal como de cobertura de necesidades. También Chaco, al presentar el mayor requerimiento de subvención fiscal, aunque en términos de cobertura el déficit no significativo.

Referencias bibliográficas

Castells, A.C.O., & Solé Ollé, A. (2001). Una estimación de las necesidades de gasto de las Comunidades Autónomas, *Hacienda Pública Española*, 156(1), 49–96.

Minatta, M., Mongan, J., & Montalvo, J. (2013). Una aproximación a las necesidades de gasto de las provincias argentinas, *Documento de Trabajo DPEPE* (07).

Muñoz Miranda, A. (2017). *Descentralización fiscal y disparidades regionales en América Latina: El potencial de las transferencias de igualación*. Monografía del BID (Sector de Instituciones para el Desarrollo. División de Gestión Fiscal).

Otero, G.A., Cerimedo, F., & Mongan, J.C. (2006). *Estimación de las necesidades de gasto de las provincias argentinas*. Documento de Trabajo, Ministerio de Economía de la Provincia de Buenos Aires.

Piffano, H.L. (1998). *La coparticipación federal de impuestos y los criterios de reparto*. Centro de Estudios para el Desarrollo Institucional.

Piffano, H.L. (2005) *Notas sobre federalismo fiscal. Enfoques positivos y normativos.* PREBI/SEDICI. Universidad Nacional de la Plata.

Porto, A. (2016). *Transferencias intergubernamentales y disparidades fiscales a nivel subnacional en Argentina*. Documento para discusión IDB–DP–494. Banco Interamericano de Desarrollo.

Ley de Responsabilidad Fiscal en Argentina: análisis del cumplimiento de las reglas cuantitativas desde 2005 a 2022

Fiscal Responsibility Law in Argentina: Analysis of Compliance with the Quantititatis Rules from 2005 to 2022

Palabras clave: Reglas numéricas, Equilibrio presupuestario, Deuda

Florencia Martino
Facultad de Ciencias Económicas, UNL

En 2004, Argentina sancionó la Ley de Responsabilidad Fiscal, implementando el Régimen Federal de Responsabilidad Fiscal, cuyo objetivo es establecer reglas cuantitativas concretas para la gestión fiscal. El presente artículo describe dicho régimen y las reglas implementadas desde 2005. Además, realiza un repaso histórico de leyes precursoras desde la década de 1990, destacando la importancia de normas presupuestarias y de transparencia estrictas. En ese sentido, analiza las ideas de catedráticos especializados sobre responsabilidad fiscal, reglas fiscales, sostenibilidad y sustentabilidad. Posteriormente, se detallan las reglas cuantitativas implementadas en Argentina, examinándose el cumplimiento de estas por parte de las provincias adheridas al régimen entre el segundo trimestre de 2022 y el período anual 2025, considerando las deducciones aplicadas en tal contextualización. Este análisis permite evidenciar los problemas de institucionalidad en adición a verificar que la implementación y el control de las reglas fiscales pueden mejorar la transparencia y la sustentabilidad de las cuentas públicas en Argentina.

Introducción

En Argentina, los problemas en las relaciones fiscales intergubernamentales han sido evidentes durante las últimas décadas, lo que resalta la necesidad imperiosa de regular criterios de asignación de fuentes fiscales y funciones de gastos para asegurar la sustentabilidad de las finanzas públicas. A pesar de la necesidad de una nueva Ley de Coparticipación Federal, se han realizado avances en el establecimiento de reglas fiscales.

El Régimen Federal de Responsabilidad Fiscal, RFRF, establecido a través de la ley 25917, entró en vigencia el 1° de enero de 2005. El mencionado instauró un sistema integrado de reglas fiscales numéricas, de transparencia y de procedimiento aplicables al gobierno nacional, las provincias y la Ciudad Autónoma de Buenos Aires (CABA), siempre que se adhirieran. No

obstante, las sucesivas crisis y recesiones han llevado a la implementación de excepciones a esta ley.

En el presente ensayo se analiza la normativa aplicada, en tanto se evalúa cuantitativamente el cumplimiento de las reglas numéricas establecidas para el período 2005–2022. La hipótesis planteada establece que, debido a la crisis internacional de 2008 y la sanción de la ley 26530 que estableció deducciones al régimen y se prorrogó hasta 2016, se espera un bajo nivel de cumplimiento de las reglas desde 2009 en adelante.

Explorando el concepto de Responsabilidad Fiscal: definición y alcance

Asensio (2011) menciona que la Ley de Responsabilidad Fiscal constituye «un conjunto de normas vinculadas a la buena conducta fiscal generalmente dirigidas a mejorar la transparencia y así también controlar el gasto y el endeudamiento en términos sub nacionales, exhibiendo una concepción asimétrica donde el actor prevalente no resulta colocado en una posición asimilable a los últimos».

Vega, García Ojeda & Diblasi (2018), asimismo, definen al Régimen Federal de Responsabilidad Fiscal como un marco de adhesión voluntaria para las provincias, el que se orienta a establecer reglas generales de comportamiento fiscal y a proveer una mayor transparencia a la gestión pública, estando la misma sostenida en el tiempo en cada nivel de la administración pública.

Por su parte, instituciones como el Fondo Monetario Internacional, FMI, definen a las reglas fiscales como la imposición de una restricción duradera a la política del sector público mediante límites cuantitativos a los agregados presupuestarios. En ese sentido, se abocan a la corrección de los incentivos distorsivos, contención del gasto público y el tamaño del Estado en su afán de asegurar la responsabilidad y la sostenibilidad de la deuda. Así, contribuirán a la estabilidad económica y la defensa de la equidad intergeneracional (Baldi, 2016).

Siguiendo a Kopits y Symansky (1998), las reglas fiscales constituyen una limitación permanente de la política fiscal expresada mediante indicadores del rendimiento fiscal: tal es el caso del déficit presupuestario del gobierno, los préstamos, la deuda.

Autores como Alesina y Perotti (1996) definen a las reglas fiscales en un sentido más amplio al incluir las reglas de procedimiento. Es el caso de las normativas de votación que regulan el proceso decisorio en torno a la política fiscal, de aprobación y ejecución del presupuesto. Asimismo, las reglas de transparencia que determinan las obligaciones de hacer pública la información fiscal.

Comparando con experiencias en Chile y Brasil, Díaz Freís (2006) resalta la importancia de adaptaciones locales en la implementación de estas reglas.

En ese orden, según Braun y Gadano (2007), estas son una restricción permanente de la política fiscal expresada como indicadores de los resultados fiscales, caso del déficit público, el nivel de deuda y otros gastos. Las razones que justifican el establecimiento de reglas son las diferencias de comportamiento fiscal entre países con similar situación económica y con disparidades de instituciones y prácticas políticas.

En un sentido generalizado, estos autores sostienen que los problemas de economía política que influyen en el resultado fiscal son del tipo principal–agente. Así, surgen por la delegación del sistema de gobierno y de tipo cooperación que emanan de la interacción de grupos nacionales y provinciales en disputa de recursos públicos, generando tendencia a gastos y endeudamientos excesivos. Además, explican que el déficit fiscal es generado por la inconsistencia temporal asociada a las discrepancias entre la preferencia de los votantes en el futuro y en el presente, como así por la incapacidad de estos de limitar las decisiones entre sí. De tal modo, instan a impulsar niveles de gasto que superan los óptimos sociales en conjunto. Según dan cuenta en tal sentido Braun y Gadano (2007), por otro lado, critican las reglas fiscales argumentando que puede conducir a lo que se denomina contabilidad creativa: de tal modo, alteran la medición de las cuentas públicas para que cumplan con las reglas, sobre todo si son muy exigentes y cuando el nivel de transparencia es bajo. Además, sostienen que los cambios en las mismas no son comunes y suelen ocurrir con retardos, incumplimiento parcialmente con las necesidades de la sociedad y con las reglas conjuntamente (Braun & Gadano, 2007).

Dado el escaso federalismo fiscal a nivel local, se hace hincapié en la correspondencia fiscal, definida como el grado en que cada jurisdicción de gobierno financia un nivel de gasto público corriente con recursos tributarios extraídos de los habitantes que resultan beneficiados por dicho egreso. La ruptura de la correspondencia se relaciona con la decisión de aumentar el gasto. Esto conduce a que los beneficiarios de las erogaciones no soporten el costo de su financiación, resultando así en que los votantes tengan menos incentivos de oponerse a incrementos ineficientes de pagos estatales, lo cual cobra relevancia dado que el mayor gasto público implica desplazamiento de gasto privado o menor remuneración a los factores productivos (Braun y Gadano, 2007).

Es posible diferenciar los conceptos de solvencia y de sustentabilidad fiscal. Por un lado, es posible comprender que la solvencia implica la posibilidad de pagar la deuda. Un agente económico como el sector público es solvente fiscal cuando puede hacer frente a sus obligaciones presentes y futuras con sus ingresos presentes y futuros, tomándolos en su sentido

más amplio, esto es, aquellos provenientes de sus actividades corrientes como los que provengan de venta de activos. De tal manera, el agente podrá pagar sus deudas y cubrir sus gastos proyectados con el flujo de ingresos también estimados. Cuando esto no es posible el agente es insolvente. Por otro lado, la sustentabilidad indica la capacidad de mantener una relación Deuda/PBI sostenible en el tiempo. En tal sentido, refiere a la habilidad de generar recursos suficientes en su afán de financiar los gastos y cumplimentar los servicios de la deuda tomados, en adición a las renegociaciones y ajustes fiscales significativos (Molina, Diblasi & Bengolea, 2016).

En tanto, la sostenibilidad de la deuda se relaciona con los costos de refinanciación en el mediano y largo plazo, particularmente en los mercados crediticios internacionales. Por lo tanto, en cualquier potencial operación de deuda se deberá ser coherente con el costo de renovación implícito en el marco de sostenibilidad de la misma para que, al momento en que esta resulte excesivamente alta, se necesite una combinación más fuerte de cupones más bajos, periodos de gracia más largos, extensión vencimientos o reducción los valores nominales más importantes.[1]

En conclusión, las reglas fiscales son normas que tienen por finalidad otorgar mayor previsibilidad y credibilidad al establecimiento de políticas públicas y disminuir las decisiones tomadas de manera discrecional. Alesina y Perotti (1996) clasifican a las reglas fiscales en numéricas, por un lado, presupuestales, por el otro, y procedimentales, finalmente, regulando así la elaboración, la aprobación y la transparencia en el cumplimento de las mismas.

Se describen en ese orden las normas cuantitativas que se han implementado a partir de la sanción del Régimen Nacional de Responsabilidad Fiscal y sus modificaciones, para el periodo comprendido entre 2005 y 2019.

Ley Nacional de Responsabilidad Fiscal

En 2005 comenzó a regir la ley nacional 25917 de Responsabilidad Fiscal, sancionada en el año anterior, creándose a raíz de esta el Régimen Federal de Responsabilidad Fiscal, RFRF. Los hechos concretos que impulsaron dicho avance fueron tanto la entrada en cesación de pagos, la anarquía en el sistema tributario, así como la necesidad del Gobierno Federal de iniciar un proceso de renegociación de la deuda y, en tanto, la extinción de la posibilidad de nuevos endeudamientos y la entrada de nuevos capitales» (Braceli & Braceli, 2011). Esta Ley estableció una serie de reglas para disciplinar el manejo de las cuentas públicas y preservar la capacidad de pago.

[1] Disponible en: https://www.argentina.gob.ar/sites/default/files/lineamientos_para_la_sostenibilidad_de_la_deuda_0.pdf

Los objetivos de la normativa refieren al establecimiento de reglas macrofiscales, de manera tal que persiguen el control al crecimiento del gasto público, la búsqueda de la eficiencia, el sostenimiento del equilibrio financiero, la orientación a la inversión pública, la financiación de las deudas provinciales mediante programas de asistencia financiera y la extensión y aplicación de estas reglas en los municipios. Asimismo, otro objetivo que se encuentra implícito en todo el régimen es el de otorgar mayo transparencia al sistema de información financiera pública, en términos de Vega *et al.* (2018). Como obligaciones, se plantearon estandarizar, elaborar y difundir la información del presupuesto del gobierno central y las provincias, con un periodo plurianual. En ese sentido es el gobierno nacional el encargado de exhibir anualmente un marco macrofiscal que será utilizado por las demás jurisdicciones para que elaboren sus presupuestos. Además, se acentuó la capacidad de decidir los gastos en relación con los programas de gobiernos locales, estableciéndose en los presupuestos de las provincias en función del crecimiento del PBI.

A su vez, se instaura el Consejo Federal de Responsabilidad Fiscal, CFRF, organismo de aplicación del régimen destinado a fiscalizar su cumplimiento y facultado para imponer sanciones. Si bien el ámbito de aplicación se establece para todas las jurisdicciones, requería la adhesión de las provincias. Conforme Braceli y Braceli (2011), en los años siguientes se establecieron otras normas que podrían ser excepciones dado que son válidas para todos los años desde su promulgación, perjudicando la responsabilidad en las cuentas públicas. En tanto, ninguna de tales normativas introducidas a estos objetivos fueron claras en cuanto al alcance de los gastos que exceptúan como a los procedimientos que deberían observarse para su aplicación. Asimismo, sucede lo propio con rumbos explícitos para regresar a la regla en adición al tratamiento de los desvíos acumulados.

En el nivel subnacional de gobierno, el fuerte desequilibrio fiscal vertical aumentó la dependencia de las provincias respecto de la nación. Esto se debió mayormente a que el régimen de coparticipación actual, compuesto en su mayoría por transferencias discrecionales, quedase a criterio del político, deteriorando así el nivel de institucionalidad fiscal nacional y el de democracia en cada una de las provincias dado que los Estados se abocaron a recibir beneficios políticos y no en la eficiencia (Baldi, 2016).

La Ley de Responsabilidad Fiscal tuvo aplicativo hasta 2009 inclusive, si bien a partir de 2010 y hasta 2016 las reglas cuantitativas que establecía quedaron temporariamente suspendidas para ampliar erogaciones que reactivaran el empleo y la inversión. Sería recién con la reforma de fines de 2017 cuando, mediante la aprobación de la ley nacional 27428, cuando el régimen retoma su aplicación plena, reestableciéndose así las mencionadas reglas cuantitativas y

adicionándose normas cualitativas con el objetivo de avanzar en la reducción gradual de déficit primario (Cosentino, Isasa & Hang, 2018).

En el siguiente apartado se describirán las reglas fiscales implementadas desde 2005, las deducciones sancionadas por medio de leyes y decretos, así también sus modificaciones desde 2017 hacia adelante.

Estudio de las reglas numéricas en Argentina

Primeramente, se menciona la normativa aplicada para luego realizar la evaluación del cumplimiento de manera cuantitativa en dicha normativa por parte de las provincias adheridas al Régimen Federal de Responsabilidad Fiscal de 2005 a 2022. La hipótesis que se plantea establecerá que, producto de la crisis internacional de 2008, se sancionó la ley 26530, obteniéndose sucesivas prórrogas hasta 2016 inclusive en donde se espera un bajo nivel de cumplimiento desde 2009 en adelante. Se analizarán las reglas numéricas establecidas en el texto originario de la ley 25917, desde el comienzo de su vigencia en 2005, respecto de lo que figura en la siguiente tabla.

Tabla 1. Reglas cuantitativas establecidas en la Ley de Responsabilidad Fiscal

Reglas cuantitativas	
Artículo 10	La tasa nominal de aumento del gasto público primario del gobierno nacional, provinciales y Ciudad Autónoma de Buenos Aires (CABA), no deberá ser mayor a la tasa de aumento nominal del PIB prevista en el marco macro–fiscal por el gobierno nacional. Cuando dicha tasa nominal de variación sea negativa, el gasto primario podrá permanecer a lo sumo constante.
Artículo 19	El gobierno nacional y las provincias deberán ejecutar sus presupuestos manteniendo el equilibrio financiero.
Artículo 21 primer párrafo	Los gobiernos provinciales adheridos y CABA tomarán las medidas que se requieran para que en ningún ejercicio fiscal los servicios de la deuda de su jurisdicción superen el 15 % de los recursos corrientes netos de transferencias de la coparticipación a municipios. En aquellas jurisdicciones que exceden ese límite, opera una restricción adicional sobre los gastos de capital, no pudiendo el mismo expandirse más allá del incremento del PIB nominal informado por el Instituto Nacional de Estadísticas y Censos (INDEC) para el período. Esto es así excepto que presenten tasas de incremento nominal de recursos (corrientes y de capital) que superen la tasa nominal de aumento del PIB a precios de mercado.

Fuente: elaboración propia.

Se determinó la asignación de puntajes de la siguiente manera: si se cumple cada una de estas reglas por parte de las Provincias adheridas incluidas CABA, se le asigna un puntaje de 10 a cada regla. En caso de incumplimiento el puntaje otorgado es de 0. Así, la provincia que cumpla con las 3 reglas tiene un puntaje de 30.

Ante incumplimientos eventualmente se toman en cuenta diversas deducciones sobre la evaluación de los artículos mencionados en razón de las siguientes normativas:

i– El decreto 1731/04, en el artículo 31, inciso c apartado II sub apartado ii), prevé que se considere la incidencia de los programas nacionales que se instrumenten a través de transferencias, estableciendo que se podrá utilizar las disponibilidades de ejercicios anteriores y, en caso de ser necesario, de recursos de fondos anticíclicos.

ii– Ley 26075/2006 de Financiamiento Educativo,[2] en su artículo 20, permite deducir los gastos efectuados en materia de educación para el cumplimiento del límite de gasto estipulado en el artículo 10 de la ley 25917, considerándose por parte del CFRF las erogaciones para incrementar la inversión en materia educativa, científica y tecnológica destinada al logro de determinados objetivos mencionados en la ley.

iii– La resolución 34/2006 artículo 1 estableció que no se tendrán en cuenta los gastos salariales y previsionales derivados de sentencias del poder judicial en el ejercicio en que se concreten, como también el impacto que generasen en los ejercicios fiscales siguientes.

iv– Ley 26530/2009, artículos 1 y 2, excluye la aplicación de los artículos 10, 12, último párrafo del 15, 19, primer párrafo del 21 y 24 de la ley 25917 (Ley del Régimen Federal de Responsabilidad Fiscal) para los Ejercicios Fiscales 2009 y 2010, si bien se prorrogará hasta 2016, inclusive. Por lo tanto, esta normativa establece la suspensión de la aplicación de las reglas numéricas establecidas.

v– El decreto 660/2010 crea el Programa Federal de Desendeudamiento de las Provincias Argentinas con la finalidad de disminuir la deuda de las provincias con el gobierno nacional al 31 de mayo de 2010, por aplicación de los fondos disponibles del Fondo de Aportes del Tesoro Nacional creados mediante la ley nacional 23548, artículo 3 inciso d.

A aquella jurisdicción adherida que incumpla con las reglas numéricas del gasto, del resultado financiero o endeudamiento, por adecuarse legalmente a una de las deducciones mencionadas se le asigna 5 puntos. En caso de adherir a 2 o más de los supuestos se le asigna 2,5 puntos. Los puntajes diferenciales son establecidos para dar cuenta del cumplimiento del RFRF sin incurrir en las justificaciones normativas mencionadas.

[2] Ley Nacional 26075.
http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/110000–114999/112976/norma.htm

Sobre la regla del resultado financiero (artículo 19), las provincias que obtengan un resultado deficitario en un periodo fiscal anual habrán de presentar superávit primario, siendo este el nivel de gasto neto del pago de intereses en el próximo periodo fiscal de acuerdo con la regla del artículo 20, primer párrafo. En el supuesto de que una provincia obtuviere un resultado financiero deficitario, aunque con un superávit primario, se le asignaría 5 puntos.

En 2016 se derogó la ley 26530[3] y fue reemplazada por la ley 27341 de Presupuesto de la Administración Pública Nacional, que en el capítulo 9 refiere al Régimen Federal de Responsabilidad Fiscal, y establece lo siguiente:

Tabla 2.

Ley 27341 de Presupuesto de la Administración Pública Nacional, capítulo 9.	
Artículo 48	Adiciona un nuevo límite sobre el gasto, al prever que la tasa nominal de incremento del gasto público corriente primario de la Gobierno nacional y las provincias, no deberá ser mayor a la tasa acumulada del aumento incremento nominal del PIB a precios de mercado informado por el INDEC.
Artículo 49	La jurisdicción que hayan ejecutado un resultado primario deficitario para el periodo fiscal 2016, deben adoptar medidas para la convergencia al equilibrio fiscal, previéndose para las provincias una disminución del 10 % de dicho resultado en el ejercicio fiscal 2017.
Artículo 52	Suspende para el 2017 la aplicación del párrafo primero del artículo 21, artículos 12, 15 y 24 de la ley 25917.

Fuente: elaboración propia.

Dado el carácter transitorio de estas reglamentaciones, es posible apreciar que a aquella jurisdicción que en el ejercicio fiscal correspondiente a 2017 incumpliere con las reglas numéricas dispuestas en la ley 25917, pero que se encuadre en alguno de los 3 artículos expresados en la ley 27341,[4] se le asigna 5 puntos. Si se encuadra en 2 o más, se le asignan 2.5. Adicionalmente, en el caso del artículo 21 de la ley 25917 de servicios de deuda, se tienen en cuenta deducciones establecidas en la resolución 95 del Consejo Federal de Responsabilidad Fiscal: en estos casos, como dan cuenta de una evaluación de segunda deducción, siendo la primera el artículo 48 de la ley, se le asignan 2,5 puntos, sucediendo lo mismo con el artículo 19 de la ley 25917.

[3] Ley Nacional 26530.
http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/160000–164999/160577/norma.htm
[4] Ley Nacional 27341.
http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/265000–269999/269309/norma.htm

Por último, en 2018 entró en vigencia, mediante la ley 27428, el Régimen Federal de Responsabilidad Fiscal y Buenas Prácticas de Gobierno, que modifica a las reglas numéricas de la ley 25917 e incorpora nuevas reglas. Para 2018 en adelante, establecidas en la ley mencionada, se consideran las siguientes reglas numéricas:

Tabla 3. Reglas cuantitativas de la ley 27428[5]

Ley 27428 denominada «Régimen Federal de Responsabilidad Fiscal y Buenas Prácticas de Gobierno»	
Artículo 10	La tasa nominal de aumento del gasto público corriente primario neto de la Nación, provincias y CABA no podrá ser mayor a la tasa de incremento del índice de precios al consumidor del país.
Artículo 10 bis	El gobierno nacional y la jurisdicción que en el periodo fiscal previo presenten ejecuciones presupuestarias con resultado corriente primario deficitario o incumplan con el artículo 21 establecido en esta ley, la tasa nominal de incremento del gasto público primario neto no podrá ser mayor a la tasa de aumento del índice de precios al consumidor del país.
Artículo 10 ter	A partir del ejercicio fiscal 2020, se exceptuarán del cumplimiento de las partes mencionadas anteriormente del artículo 10 a aquellas jurisdicciones que ejecuten el presupuesto con resultado financiero equilibrado o con superávit en el año previo al que se realice la evaluación de la evolución del gasto. Cuando se lograse el resultado financiero equilibrado, la tasa nominal de aumento del gasto corriente primario no deberá ser mayor a la tasa de incremento nominal del PBI. Si esta tasa es negativa, el gasto corriente primario podrá como máximo incrementarse como el índice de precios al consumidor nacional.
Artículo 10 quater	No aumentar la cantidad de cargos ocupados en planta permanente, temporaria y contratada en el Sector Público al 31 de diciembre de 2017, en relación con la población proyectada por el INDEC para cada jurisdicción. El cumplimiento de esta ley se considerará por el CFRF en oportunidad de evaluar el artículo 10 bis. Si logran un resultado financiero superavitario o equilibrado, podrán incrementar la planta de personal asociada a nuevas inversiones que generen una mayor prestación de servicios sociales. A partir del año 2018, el CFRF determinará la relación óptima de cargos ocupados adecuados a las características de cada jurisdicción, para permitir excepciones.
Artículo 21	El nivel de endeudamiento sea tal que en ningún ejercicio fiscal lo que se abone en concepto de servicios de deuda instrumentada superen el 15 % de los recursos corrientes netos de transferencias por coparticipación a municipios. Además, se comprometerán a no emitir títulos sustitutos de la moneda nacional de curso legal en todo el país.

Fuente: elaboración propia.

[5] Artículos pertenecientes a la ley nacional 27428.
Disponible en: https://www.argentina.gob.ar/normativa/nacional/ley–27428–305351/actualizacion

A partir de 2018, el CFRF determinará la relación óptima de cargos ocupados adecuados a las características de cada jurisdicción para permitir excepciones.

vi– Servicios de deuda, artículo 21: los gobiernos provinciales y CABA deberán tomar las medidas necesarias para que el nivel de endeudamiento de sus jurisdicciones sea tal que en ningún ejercicio fiscal lo que se abone en concepto de servicios de deuda instrumentada superen el 15 % de los recursos corrientes netos de transferencias por coparticipación a municipios. Además, se comprometerán a no emitir títulos sustitutos de la moneda nacional de curso legal en todo el país.[6]

Además, para 2019 se considera lo siguiente:

a) En relación con el artículo 10, se aplica la siguiente deducción de la ley nacional 27467, enunciando que si durante el Ejercicio Fiscal 2018 la tasa nominal de incremento del gasto público corriente primario neto de las jurisdicciones adheridas al Régimen Federal de Responsabilidad Fiscal fue menor que la tasa de aumento promedio del Índice de Precios al Consumidor (IPC) de cobertura nacional, la diferencia podrá ser considerada en la medición de la regla de gasto prevista en el artículo 10 de la ley 25917 y sus modificaciones, permitiendo incrementar el límite de gasto público corriente primario neto del Ejercicio Fiscal 2019.

b) Para el Ejercicio Fiscal 2019, se podrá deducir en la evaluación de la regla de gasto público corriente primario neto contemplada en el artículo 10 y de la regla de gasto primario neto contemplada en el artículo 10 bis, ambos de la ley 25917 y sus modificaciones, los mayores egresos en que incurran las provincias y la Ciudad Autónoma de Buenos Aires como consecuencia de la transferencia de responsabilidades de gastos por parte del gobierno nacional a las otras jurisdicciones. En sentido contrario, los montos involucrados en las transferencias de responsabilidades deberán ser incrementados respecto del gobierno nacional» (ley 27467).

Desde 2020 en adelante, se analizan los 5 puntos mencionados, con excepción de la regla del Equilibrio Subyacente establecida en el artículo 10 ter, la cual no se ha podido corroborar su cumplimiento en los informes del CFRF. Al cumplimiento de cada una de estas normativas se le asigna un puntaje de 6 puntos, en tanto ante un eventual incumplimiento la puntuación será de 0. Así, quien cumpla con las 5 reglas obtiene un puntaje de 30 puntos en el periodo fiscal que se esté considerando.

[6] Artículos pertenecientes a la ley nacional 27428.
https://www.argentina.gob.ar/normativa/nacional/ley–27428–305351/actualizacion

Luego de asignar los puntajes, se promediaron por provincias y CABA los puntajes obtenidos durante el periodo 2005–mediados de 2022: así, se estableció la clasificación de la siguiente manera: 0–10,9 bajo, 11–20,9 medio, 21– 30 alto.

Para acreditar, o no, la disparidad en el nivel de cumplimiento, ningún nivel debe agrupar más del 70 % de las jurisdicciones adheridas. Adicionalmente, la tendencia a un bajo cumplimiento ocurre en el caso de que la mayoría simple de las provincias se encuadren en ese nivel. Ante incumplimientos a lo normado en las leyes mencionadas, el Consejo Federal de Responsabilidad Fiscal en el Anexo Resolución 1 de 2005[7] estableció las sanciones a aplicar en caso de incumplimiento, que podrían consistir en la divulgación de dicha situación en todas las páginas web de las jurisdicciones, restricción del derecho a votar en las reuniones del CFRF, restricciones al otorgamiento de beneficios impositivos nacionales destinados a agentes privados con domicilio o actividad económica en la provincia que incumplió, limitación a otorgar avales y garantías por parte del gobierno Nacional, denegación de la autorización para nuevos endeudamientos, y, en última instancia, limitación de las transferencias presupuestarias de la Nación a las jurisdicciones que no sean originadas en impuestos nacionales coparticipables de manera automática. Además, menciona que la aplicación de sanciones por parte del Consejo deberá guardar una correspondencia razonable con las aplicadas en casos similares, verificando el incumplimiento y demás circunstancias del caso, así como en general y la evolución de su comportamiento fiscal. Por lo tanto, la lista de sanciones es de tipo «reputacional», siendo estas de esencia no judicial y no condenatorias, afectando a la jurisdicción que incumpla con la publicación de tal situación, manchando el buen nombre de la misma, y en caso extremo conllevando la aplicación de aplicarse las demás sanciones mencionadas (Fonzalida, 2015).

Resultados

Del análisis de las medidas implementadas, se evaluó para el periodo 2005–2022 el cumplimiento de ellas por parte de las jurisdicciones que se han adherido en cada año a la ley 25917 y las modificaciones mencionadas. Para llevar adelante esta tarea se utilizaron los informes del Consejo Federal de Responsabilidad Fiscal,[8] organismo encargado de la aplicación, monitoreo y control del cumplimiento de las reglas fiscales.

En primer lugar, es de consideración considerar que se invitó a las provincias incluidas a adherirse a la Ley de Responsabilidad Fiscal. Pese a que, en general, las mismas lo han hecho, es necesario realizar las siguientes consideraciones. San Luis y La Pampa nunca adhirieron al

[7]https://www.responsabilidadfiscal.gob.ar/wp–content/uploads/2018/03/CFRF_Reglamento–Interno.pdf
[8] Ver: https://www.responsabilidadfiscal.gob.ar/evaluaciones/

Régimen Federal de Responsabilidad Fiscal de la ley 25917 o a las posteriores leyes que la han modificado, en tanto que la provincia de Tierra del Fuego se adhirió en 2006. Pese a ello, sería durante 2008 cuando se comienza a evaluar el cumplimiento de las reglas, ya que no se contaba con datos para la evaluación.

Por su parte, Ciudad Autónoma de Buenos Aires adhirió en 2005, evaluando desde 2006 y desvinculándose en 2009 para adherirse nuevamente en 2018.

Neuquén se evalúa desde 2006 dado que adhirió en ese año, en tanto la provincia de Salta desde su adhesión en 2007.

Por otro lado, Chaco no se ha evaluado para 2008 dado que no se contaba con la información necesaria para ello.

A la ley 26530 suscribieron todas las provincias adheridas a la ley 25917, con excepción de Chubut. En tanto que a la ley vigente para 2017 iría a adherir la totalidad de las jurisdicciones provinciales a excepción de Catamarca, Corrientes y Santiago del Estero. Por otro lado, en relación con la ley 27428 de 2018, harían lo pertinente todas las provincias, a excepción de San Luis y La Pampa.

Para el análisis cuantitativo concreto, se realizó la asignación de puntajes mencionada anteriormente. Se evidencia la suma de puntajes por año y el posterior promedio para el periodo, en la siguiente tabla:

Tabla 1. Evaluación del cumplimiento de las reglas numéricas (periodo 2005–2022)

	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	Promedio	Clasificación
Buenos Aires	30,0	25,0	30,0	17,5	15,0	12,5	12,5	15	15,0	15,0	12,5	15,0	20,0	30,0	24,0	30,0	24,0	30,0	20,7	Medio
CABA	–	30,0	25,0	25,0	–	–	–	–	–	–	–	–	–	30,0	30,0	30,0	24,0	24,0	27,3	Alto
Catamarca	30,0	25,0	22,5	17,5	15,0	12,5	15,0	15	15,0	15,0	15,0	15,0	20,0	30,0	18,0	24,0	18,0	24,0	19,3	Medio
Chaco	30,0	22,5	7,5	–	15,0	12,5	15,0	15	15,0	15,0	15,0	10,0	20,0	24,0	30,0	30,0	30,0	24,0	19,4	Medio
Chubut	30,0	30,0	25,0	20,0	22,5	25,0	20,0	12,5	15,0	12,5	15,0	15,0	17,5	18,0	12,0	30,0	30,0	24,0	20,8	Medio
Córdoba	30,0	22,5	25,0	17,5	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5	15,0	17,5	26,5	26,5	30,0	30,0	24,0	19,6	Medio

Corrientes	30,0	30,0	25,0	20,0	15,0	12,5	12,5	12,5	12,5	15,0	15,0	15,0	15,0	30,0	30,0	24,0	30,0	30,0	20,8	Medio
Entre Ríos	30,0	22,5	25,0	20,0	15,0	12,5	15,0	15	15,0	12,5	15,0	15,0	20,0	30,0	30,0	30,0	30,0	24,0	20,9	Medio
Formosa	30,0	30,0	25,0	20,0	15,0	19	11,5	15	15,0	15,0	15,0	15,0	16,5	30,0	27,0	30,0	24,0	24,0	20,9	Medio
Jujuy	30,0	25,0	25,0	20,0	15,0	15,0	15,0	15	15,0	15,0	10,0	10,0	20,0	24,0	24,0	30,0	30,0	24,0	20,1	Medio
La Pampa	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–		
La Rioja	30,0	25,0	25,0	25,0	12,5	12,5	15,0	15	15,0	15,0	12,5	15,0	15,0	30,0	24,0	24,0	18,0	18,0	19,3	Medio
Mendoza	30,0	25,0	25,0	20,0	15,0	15,0	12,5	15	12,5	15,0	12,5	15,0	20,0	30,0	26,5	30,0	30,0	18,0	20,4	Medio
Misiones	30,0	25,0	25,0	20,0	22,5	12,5	15,0	12,5	12,5	15,0	12,5	15,0	20,0	30,0	30,0	24,0	18,0	18,0	19,9	Medio
Neuquén	–	30,0	30,0	17,5	12,5	12,5	15,0	12,5	15,0	12,5	15,0	15,0	17,5	24,0	27,0	30,0	30,0	24,0	20,0	Medio
Rio Negro	30,0	25,0	25,0	25,0	15,0	15,0	15,0	15	15,0	15,0	15,0	15,0	20,0	14,5	20,5	30,0	24,0	24,0	19,9	Medio
Salta	–	–	–	17,5	12,5	20,0	15,0	12,5	15,0	12,5	12,5	15,0	17,5	30,0	26,5	24,0	18,0	18,0	17,8	Medio
San Juan	30,0	25,0	25,0	20,0	22,5	20,0	15,0	15	15,0	15,0	15,0	20,0	20,0	24,0	30,0	30,0	18,0	18,0	21,0	Alto
San Luis	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–		
Santa Cruz	30,0	25,0	25,0	17,5	15,0	15,0	12,5	15	15,0	12,5	10,0	10,0	20,0	24,0	30,0	30,0	24,0	18,0	19,4	Medio
Santa Fe	30,0	25,0	22,5	20,0	15,0	15,0	12,5	15	15,0	15,0	15,0	15,0	17,5	30,0	30,0	30,0	24,0	24,0	20,6	Medio
Santiago del Estero	30,0	25,0	30,0	20,0	15,0	12,5	12,5	15	12,5	12,5	12,5	15,0	20,0	30,0	30,0	30,0	24,0	30,0	20,9	Medio
Tierra del Fuego	–	–	–	25,0	15,0	12,5	12,5	12,5	15,0	12,5	15,0	15,0	20,0	30,0	30,0	30,0	18,0	12,0	18,3	Medio
Tucumán	30,0	25,0	15,0	20,0	15,0	10,0	12,5	12,5	12,5	15,0	12,5	15,0	20,0	30,0	24,0	30,0	24,0	24,0	19,3	Medio

Fuente: elaboración propia.

Teniendo en cuenta todo el periodo de 2005 al segundo trimestre de 2022, se puede observar que 20 provincias, dando cuenta del 90,9 %, ostentan un nivel medio de cumplimiento de reglas numéricas, en tanto que Ciudad Autónoma de Buenos Aires y San Juan presentan un nivel alto

de cumplimiento. Esto se debe principalmente a la gran cantidad de deducciones ante eventuales incumplimientos que pueden realizar las provincias adheridas al Régimen Federal de Responsabilidad Fiscal.

Se debe destacar que en el periodo de 2009 a 2016 el nivel de cumplimiento fue bajo debido a la aplicación de la ley 26530 para todas las jurisdicciones evaluadas, a excepción de Chubut que no adhirió a dicha Ley. En los años mencionados, el cumplimiento fue bajo, pero en el resto de los años del periodo 2005–2022 el mayor cumplimiento compensa los años no cumplidos, obteniendo finalmente una calificación «medio».

Detallaremos año a año lo ocurrido en las provincias en cuanto a la adecuación a las reglas cuantitativas. En 2005 en general las mismas se cumplieron; en cambio, en 2006 en relación con el gasto público, artículo 10, las jurisdicciones subnacionales cumplieron ajustándose al decreto 1731/04 y a la ley nacional 26075 de Financiamiento Educativo. En 2007, similarmente, se evidencia igual situación y adicionalmente: varias provincias no han cumplido lo establecido en el artículo 21 de la ley 25917. En 2008, además de lo acaecido en 2007, algunas provincias se adecuaron al artículo 19 pero contemplándose la deducción del 10 % del límite del gasto.

En 2009 comienza a regir la ley 26530, adicionándose como excepción a la ley 25917, ajustándose las provincias a esta, sin la adhesión de Chubut, situación contemplada hasta 2016 inclusive. Por otro lado, en 2010 se evaluó el artículo 21 respecto a las provincias adheridas al Programa Federal de Desendeudamiento en el que son registrados los recursos originados por el Fondo de Aportes del Tesoro Nacional para la cancelación parcial de las deudas de las provincias con el Gobierno Nacional.

En relación con 2017, la mayoría de las provincias cumplieron con 1 o 2 deducciones el artículo 10, al igual que para el artículo 19. De 2018 a 2021, en general las provincias cumplieron, algunas faltando la presentación de información e incumpliendo alguno de los artículos a evaluar. En tanto que, para el segundo trimestre de 2022, las reglas que mayormente incumplieron fueron el Artículo 10 sobre la Evolución del Gasto Corriente Primario y la Regla de Empleo establecida en el Artículo 10 quáter.

De esta manera, se explica la asignación de puntajes y la posterior obtención de categoría de cumplimiento bajo, medio y alto a las jurisdicciones adheridas al Régimen Federal de Responsabilidad Fiscal.

Conclusión

Las reglas macrofiscales institucionalizadas se pueden entender como limitaciones y senderos de comportamiento de los principales agregados presupuestarios, los cuales comenzaron a

aplicarse en Latinoamérica desde el inicio del siglo actual con la finalidad de ordenar el exceso de deuda, controlar la prociclicidad del gasto público e intentar otorgar mayor previsibilidad y transparencia a la política fiscal.

A modo de síntesis, el Régimen Federal de Responsabilidad Fiscal Argentino es un conjunto de reglas fiscales cuya aplicación tiene vigencia para el gobierno central, las provincias y municipalidades, por adhesión al régimen, normas complementadas con disposiciones a nivel nacional.

Desde su sanción en 2004, mucho se ha avanzado en el control de las finanzas públicas nacionales y sub nacionales, así como en el logro de la institucionalización de la elaboración y difusión de la información.

Es posible destacar elementos de las reglas fiscales como es la adecuación de las normas vigentes al nuevo contexto macro interno y mundial, variación de las reglas simples por reglas vinculadas al balance estructural, implementación normas de readecuación y la difusión de la información a los fines de lograr mayor transparencia y claridad fiscal.

Dada la gran cantidad de deducciones y cambios respecto a la ley 25917, que podemos llamar inicial, resulta necesario destacar que se siguen evidenciando problemas en la aplicación de las reglas. En tanto, las buenas prácticas de gobierno son beneficiosas para todos los ciudadanos. Ello se traduce en la intencionalidad de contar con una mayor institucionalización y promoción respecto a las verdaderas políticas de Estado. Para ello, las finanzas públicas tienen que fortalecer la transparencia, en la publicación de la información pública fiscal, la coordinación en cuanto a reglas simples y directas, la responsabilidad, acordando reglas que restrinjan los gastos corrientes en el último tramo de mandato y ser anti cíclicas, mediante la implementación de fondos especiales destinados a situaciones particulares de emergencia.

Es posible observar con qué facilidad se puede exceder el gasto y sobre utilizar los recursos como resultado del déficit de las instituciones públicas, en especial, en cuanto a la división de poderes y los mecanismos que propicien que los gobernantes coloquen por delante sus intereses individuales que no necesariamente son coincidentes con los de los individuos. Es por ello que la finalidad de las reglas fiscales es aislar la política fiscal de los intereses políticos.

Ello se aplica, en particular, en que las reglas numéricas establecen un límite cuantitativo para el resultado fiscal, la variación del gasto y los niveles de endeudamiento. Cabe destacar que el Régimen Federal de Responsabilidad Fiscal pretende establecer un marco institucional para el control del gasto, de la deuda y consolidar la transparencia e integridad de la gestión presupuestaria. No obstante, el diseño y aplicación de reglas fiscales no reemplazó el ejercicio de políticas responsables ni logra por sí sola la credibilidad. Los actores políticos y la sociedad

civil son los que determinan que su aplicación sea sostenible y exitosa siempre y cuando todas las partes estén convencidas de los beneficios sociales y económicos que genera la responsabilidad fiscal es que las mismas se aplicarán. En caso contrario, la ley exitosa en algunos países fracasaría en otros perdiendo una gran oportunidad de encaminar las cuentas públicas y la credibilidad futura.

El desafío continúa siendo analizar de qué manera y mediante que acuerdos institucionales y políticos es posible obtener una mayor coordinación entre los distintos niveles de gobierno y poderes de gobierno con la finalidad de lograr las metas fiscales enunciadas. Esto atañe principalmente al plano político y debe constituir una política de Estado de largo plazo, permitiendo por razones internas incumplir transitoriamente con alguna regla fiscal, sin por ello perder el rumbo institucional.

Referencias bibliográficas

Alesina, A. y Perotti, R. (1996). Fiscal discipline and the budget process, *The American Economic Review* Vol. 86 No. 2. Papers and Proceedings of the Hundredth and Eighth Annual Meeting of the American Economic Association San Francisco.

Asensio, M.A. (2011). Federalismo y finanzas federativas en el horizonte argentino. En Garat, P.M. y Asensio, M.A. *Federalismo fiscal. Experiencia nacional comparada* (pp 231–258). Rubinzal–Culzoni.

Asensio, M.A., Rodriguez, S.M., & Asensio, A.A. (2015). Procesos presupuestarios comparados: Regulación y coordinación fiscal. De instituciones a instituciones. *SaberEs*, *7*(1), 29–44.

Baldi, M.F. (2016). *Reglas fiscales en Argentina: un análisis de institucionalidad.* Universidad Nacional de Córdoba.

Braceli, O.A. y Braceli, M.S. (2011). Impacto de políticas del gobierno nacional que han incidido en la estructura federal de gobierno en la argentina. En Garat, P.M. y Asensio, M.A. *Federalismo fiscal. Experiencia nacional comparada* (pp. 321–382). Rubinzal–Culzoni.

Braun, M. y Gadano, N. (2007). ¿Para qué sirven las reglas fiscales? Un análisis crítico de la experiencia argentina. *Revista de La CEPAL*, 2007(91), 53–65.
https://doi.org/10.18356/33e6412a–es.

Braun, M. y Tommasi, M. (2004). Fiscal Rules for Subnational Governments: Some organizing principles and Latin American experiences. *IMF/World Bank Conference: Rules–Based Fiscal Policy in Emerging Market Economies*, 1–41.

Cosentino, A., Isasa, M., y Hang, G. (2018). El financiamiento de los gobiernos subnacionales. Buenos Aires: Asociación Argentina de presupuesto y administración financiera (ASAP).

Consejo Federal de Responsabilidad Fiscal (2016). Aplicación de Reglas Fiscales. Desafíos y oportunidades en la coyuntura actual. Segunda edición. https://www.responsabilidadfiscal.gob.ar/wp–content/uploads/2018/03/APLICACIoN–DE–REGLAS–FISCALES.pdf

Consejo Federal de Responsabilidad Fiscal (2017). Responsabilidad Fiscal 2017 para finanzas públicas sustentables. Corregir desvíos, transitar la convergencia. https://www.responsabilidadfiscal.gob.ar/wp-content/uploads/2018/03/RESPONSABILIDAD–FISCAL–2005–2017.pdf

Consejo Federal de Responsabilidad Fiscal: https://www.responsabilidadfiscal.gob.ar/

Fonzalida, L.O. (2016). La responsabilidad fiscal y la transparencia en el manejo de los fondos públicos, *Oikonomos*, 1, 31–55.

Garat, P.M. (2011). Federalismo fiscal y sistema fiscal federal en la República Argentina. En Garat, P.M. y Asensio, M.A. *Federalismo fiscal. Experiencia nacional comparada* (pp 147–163). Rubinzal–Culzoni.

Jones, M.P., Sanguinetti, P., y Tommasi, M. (2000). Politics, institutions, and fiscal performance in a federal system: An analysis of the Argentine provinces. *Journal of Development Economics*, 61(2), 305–333. https://doi.org/10.1016/S0304–3878(00)00059–6

Kopits, G. & Symansky, S. (1998). Fiscal Policy Rules. *IMF Occasional Paper n° 162*.

Ley N° 24.156, Administración financiera y de los sistemas de control del Sector Público Nacional, Boletín Oficial de la República Argentina, octubre 26 de 1992.

Ley 25152, Administración de los Recursos Públicos, Boletín Oficial de la República Argentina, septiembre 15 de 1999.

Ley 25453, Impuestos. Contribuciones Patronales. Régimen de Equilibrio Fiscal con Equidad. Códigos Procesales. Normas Complementarias, Boletín Oficial, julio 30 de 2001.

Ley 25570, Acuerdo Nación–Provincias sobre Relación Financiera y Bases de un Régimen de Coparticipación Federal de Impuestos, Boletín Oficial, mayo 3 de 2002.

Ley 25917, Régimen Federal de Responsabilidad Fiscal, Boletín Oficial, agosto 24 de 2004.

Ley 26075, Incremento de la inversión en educación, ciencia y tecnología por parte del Gobierno nacional, los Gobiernos provinciales y el de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, Boletín Oficial, enero 9 de 2006.

Ley 26530, Excepciones a la Ley 25917 para los ejercicios 2009 y 2010. Boletín Oficial, noviembre 18 de 2009.

Ley 27341, Presupuesto Administración Nacional. Boletín Oficial, diciembre 21 de 2016.

Ley 27428, Régimen Federal de Responsabilidad Fiscal y Buenas Prácticas de Gobierno. Boletín Oficial, enero 02 de 2018.

Ley 27467, Presupuesto de gastos y recursos de la Administración Nacional 2019. Boletín Oficial, diciembre 04 de 2018.

Liu, L., y Webb, S.B. (2016). Laws for Fiscal Responsibility for Subnational Discipline: International Experience. *Applied Economics and Finance*, 3(1), 118–137. https://doi.org/10.11114/aef.v3i1.1315

Ministerio de Economía: https://www.argentina.gob.ar/economia

Molina, R., Diblasi, J., y Bengolea, Y. (2016). La dinámica de la sustentabilidad fiscal en los municipios urbanos de la Provincia de Mendoza. *Actualidad Económica*, *26*(89), 19–43. https://revistas.unc.edu.ar/index.php/acteconomica/article/view/15751

Morano Germani, L. (2019). Reglas fiscales óptimas en un contexto de volatilidad del ciclo económico. Universidad Nacional de La Plata.

Melamud, A. y Rozenwurcel, G. (2018). Reglas Fiscales para el Crecimiento y la Equidad. *Una Contribución para el caso argentino*. Asociación Argentina de Presupuesto y Administración Financiera Pública (ASAP).

Porto, A. (2004). Finanzas Públicas Locales en la Argentina. Universidad Nacional de La Plata. http://sedici.unlp.edu.ar/bitstream/handle/10915/3546/Documento_completo.pdf?sequence=1&isAllowed=y

Regoli Roa, S., Demaría, A., y Lenclud, G. (2005). Instituciones Fiscales en la Unión Europea Lecciones para Brasil y Argentina. Proyecto de Investigación Federalismo e Instituciones Fiscales en Contexto de Integración. Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional del Litoral.

Vega, J., García Ojeda, J., y Diblasi, J. (2018). Responsabilidad Fiscal: Evaluación del régimen en la Provincia de Mendoza (2005–2016). *Actualidad Económica*, 28(94) 3–20.

(Re)discutir acuerdos fiscales intergubernamentales en la República Argentina

Pathway at (Re)Discusse Intergovernmental Fiscal Agreements in the Argentine Republic

Palabras clave: Federalismo, Fiscalidad, Transferencias, Recursos, Gasto Público

Luciano Rezzoagli

Facultad de Ciencias Económicas, UNL

Esta investigación, con un diseño explicativo y metodología cualitativa, articula un análisis exhaustivo del federalismo en Argentina, enfatizando la necesidad de un enfoque equilibrado del federalismo fiscal que reconozca las desigualdades históricas, las asimetrías territoriales y promueva el desarrollo regional. Aboga por reformas destinadas a mejorar la gobernanza local, la institucionalidad y garantizar la distribución equitativa de los recursos, esforzándose en última instancia por mejorar las condiciones socioeconómicas en todas las regiones de la nación.

Introducción

Puede entenderse al Federalismo como un principio jurídico cuyo objetivo es el reconocimiento de una diversidad o gran diversidad territorial dentro de una unidad social (como puede ser un país) y la posibilidad de expresar y articular en armonía esa diversidad en una representatividad gubernamental (Baldi, 1999:4); por lo tanto, el concepto de federalismo no se limita a una estructura de gobierno o una división escalar de funciones, sino que incluye el entramado social que guía, discute, polemiza constantemente la faz institucional en una demanda de autoexpresión, y que algunos denominan arreglos políticos (Melo, 2004:93). El federalismo también proporciona capacidad de autogobierno a las distintas regiones que son parte de un todo nacional o supra nacional, haciéndolas sentirse más seguras sobre su posibilidad de desenvolverse por sí solas y en arreglo con las demás, dotándolas de un territorio reconocido sobre el que se asumen responsabilidad decisional y, de algún modo, reivindicación histórica.

Hesse y Wright (1993:3), señalan que el federalismo es un resultado consciente y deliberado, un rechazo a la opresión del centro bajo un régimen autoritario, un intento de ajuste institucional proveniente de una división cultural, una reacción subnacional ante el incremento al reparto económico del Estado central en un esquema tradicionalmente unitario. El punto de partida de estos autores está dado por la reacción al manejo centralista y deficitario de los fondos públicos, lo cual vislumbra su origen en el ámbito político – económico. Así el fenómeno fiscal se articula

e integra al amplio concepto de federalismo de tinte político institucional, resultando una vertiente desagregada del núcleo central que le da origen (Rezzoagli, 2011).

Para Cabrera Beck (2004), el Estado Federal significó para el desarrollo del constitucionalismo, el hallazgo de una fórmula política delimitadora y divisoria del ejercicio del poder estatal, no referido solo a la tradicional división de poderes, sino, y, fundamentalmente, por el acomodo superpuesto de dos o más niveles de gobierno, uno nacional y otro u otros subnacional/es. El federalismo puede verse como una fórmula conciliadora de naturales antagonismos: centralización vs autonomía; nacionalismo vs regionalismo.

En las anteriores construcciones teóricas, si bien existen elementos convergentes, el esquema inicial de análisis es diferente, por lo que es vital identificar elementos comunes como válidos y desde allí construir nuestro relato con base científica; en definitiva, coincidimos con Richard Musgrave (1975) cuando señala que «federalismo significa cosas distintas para personas distintas» (387). Dentro de este fenómeno conciliador de antagonismos, de relaciones intergubernamentales, de arreglos políticos y de reivindicación histórica, la cuestión económica – hacendaria merece un tratamiento central (Rezzoagli, 2011).

En este sentido, Porto (2004:41) establece que el federalismo fiscal es una teoría que estudia los problemas de asignación de funciones y fuentes de financiamiento entre distintos niveles de gobierno, donde el debate principal pasa por la centralización o descentralización de las decisiones y competencias fiscales.

Stiglitz (2002) refiere a que el federalismo fiscal puede verse como el reparto de las responsabilidades económicas entre la administración central, las regionales y locales. Oates (1999), refiere a la gama de temas relacionados con la estructura vertical del sector público, mientras que Garello (2003) asocia el término con la distribución del poder fiscal entre distintas capas de gobierno en un debate por su autonomía jurisdiccional. También existen autores que ponen el acento principal en la eficiencia del gasto (Ávila, 2002), o en la forma de financiar, distribuir u obtener recursos relativos al desarrollo del gasto (Rossingnolo, 2002; Asensio, 2000), así como en promover una gobernanza efectiva y la estabilidad económica en un país (Altamirano Santiago, 2023).

El reparto asimétrico entre las responsabilidades de gasto y las potestades tributarias interjurisdiccionales existentes en Argentina es resultado de un largo proceso histórico. Las construcciones discursivas que argumentan la necesidad de revertir ese cuadro de situación mediante un nuevo reparto de las potestades tributarias sin atender a este factor de análisis, desconocen la fuerte concentración territorial existente en materia de creación de riqueza nacional, y, por lo tanto, resultan parciales e inconsistentes (Rezzoagli, 2011).

La Constitución de la Nación Argentina en su redacción primigenia de 1853 y hasta nuestros días, en base a la histórica puja de poder central y regional, estableció en el art. 1 la forma de Estado Federal aceptando distintos órdenes jurisdiccionales: nacional y sub nacional, reconociendo incluso la preexistencia de las provincias a la Nación, por lo que aquellas se reservaron todo el poder no delegado expresamente al gobierno federal. Así el artículo 121 CN establece que las provincias conservan todo el poder no delegado por esta Constitución al Gobierno federal, y el que expresamente se hayan reservado por pactos especiales al tiempo de su incorporación.

Competencias fiscales e instrumentalización del gasto público

En Argentina los recursos fiscales representan un 90 % del total de los recursos del Estado Nacional, a diferencia de otros países de América Latina donde los recursos no tributarios tienen mayor peso, como, por ejemplo, en los casos de México, Chile y Panamá, debido a la recaudación proveniente de regalías del petróleo, el cobre y el canal respectivamente.

La Constitución Nacional en su artículo 75, inciso 2, delimita las potestades tributarias de la Nación y las provincias y define la concurrencia de poderes impositivos para los impuestos indirectos, reservando la potestad tributaria sobre los impuestos directos en las provincias, aunque faculta a la Nación a utilizar estos últimos –durante un plazo determinado– siempre que la defensa, la seguridad común y el bien general lo exijan (emergencia). Este artículo constitucional hay que relacionarlo, entre otros, con lo dispuesto en los incisos 12 y 13, del art. 75, cuando refieren al dictado de la legislación de fondo y a la facultad de reglar el comercio internacional e interprovincial, pero fundamentalmente a los incisos 18 (cláusula de progreso) y 19 (incorporación del criterio de solidaridad) también del mencionado artículo 75, además del 125 constitucional (facultades provinciales con recursos propios y autonomía municipal), y la ley 23548 de Coparticipación Federal vigente desde 1988.

Resaltamos el inciso 19 del artículo 75 constitucional, dado que incorpora taxativamente en la reforma de 1994 un nuevo mandato que antes se encontraba implícito. Se dice allí que corresponde al Congreso «proveer al crecimiento armónico de la Nación y al poblamiento de su territorio; promover políticas diferenciadas que tiendan a equilibrar el desigual desarrollo relativo de provincias y regiones». Esta disposición hace referencia expresa al reconocimiento de asimetrías regionales y al deber del Estado de actuar para combatirlas, lo cual está en directa relación con lo establecido en el inciso 2 del mismo artículo 75 constitucional, cuando establece en su tercer párrafo que la distribución de los recursos que formen la masa del régimen de

coparticipación, «será equitativa, solidaria y dará prioridad al logro de un grado equivalente de desarrollo, calidad de vida e igualdad de oportunidades en todo el territorio nacional».

Así, la necesidad de que la solidaridad tenga un rol importante en la distribución de los recursos fiscales, reconocida en la Constitución, es de gran importancia, ya que, los dos problemas más palpables de la coordinación fiscal refiere a que un sistema justo que se base con exclusividad en cuestiones de eficiencia o correspondencia fiscal es técnicamente imposible en un país asimétrico y con elevados índices de desigualdad inter regional, más aún con un enfoque federal, y en segundo lugar, la correspondencia fiscal plena se desentiende de la igualdad de oportunidades en un esquema asimétrico y debilita las políticas de redistribución de ingresos convirtiéndose en un elemento de desigualdad regional (Llach, 2013:30–31). Sin embargo, aspirar a un esquema de eficiencia entre lo que se aporta y lo que se recibe, de desarrollo regional y transparencia institucional, debe ser la premisa que guie paulatinamente las políticas redistributivas como una meta alcanzable en un camino de solidaridad económica responsable y programática.

Al establecer la reforma constitucional que la distribución de recursos, primaria y secundaria, debe hacerse sin desconocer criterios solidarios, impone que tanto el gobierno federal como las provincias más desarrolladas se comprometan con el destino de las más desfavorecidas, a fin de asegurarles su suficiencia, de modo que tienen la responsabilidad constitucional de ir en auxilio de aquellas unidades políticas que no logren dicha cobertura financiera (Corti, 2007). Evidentemente dicha solidaridad y auxilio excluye pautas de favoritismo político, la consolidación indeterminada en el tiempo de castas feudales subnacionales o regionales que se mantienen con ilusión fiscal, por lo que la meta debe ser el fortalecimiento institucional, el crecimiento económico y la superación de obstáculos con pautas concretas y limitadas en el tiempo.

Debe destacarse que las relaciones intergubernamentales, en tanto que cada vez más actividades estatales giran alrededor de las interacciones entre las unidades de gobierno de todo tipo y nivel territorial, han tomado gran relevancia e importancia en la formulación, ejecución y valoración de las políticas públicas con incidencia directa en los presupuestos. Los problemas y desafíos diversos y complejos que abordan las administraciones públicas ya no pueden ser, ni adecuadas ni eficientemente desarrolladas siguiendo esquemas tradicionales de relación política, económica e institucional basados en divisiones terminantes entre lo nacional, lo provincial y lo local. La necesidad de adaptar las estructuras y los presupuestos a la coordinación entre diferentes actores gubernamentales, nos conmina al desafío de (re)pensar las gestiones como

actuaciones interdependientes con otras administraciones del mismo o diverso nivel de gobierno.

Acciones como acuñar moneda o la lucha contra la inflación, la organización de un plan de seguridad, etc., exceden el ámbito meramente regional y es imperativo el desarrollo nacional, pero existen muchos otros programas relativos a la distribución del gasto, que nacen y se desarrollan desde el ámbito nacional (fomento a emprendedores, subsidios diversos para gastos corrientes o de capital, con o sin destino específico y rendición de cuentas) que llegan a las provincias como a los municipios vía transferencias programadas o no programadas, cuando esa esfera de gobierno nacional no recibe, de manera directa, las peticiones y necesidades de los ciudadanos que conforman las distintas regiones del país, y que pueden de hecho ser divergentes. Esa falta de representación o comunicación directa incide tanto en el éxito de los programas como también en la rendición de cuentas a la sociedad por las políticas públicas implementadas.

Un gran problema para revertir este diagnóstico de situación lo constituye la actual y palpable (des)autonomía económica municipal, que en definitiva constituye el nivel de gobierno con mayor contacto popular y receptor de las necesidades de cada grupo poblacional. El Ministerio de Economía de la Nación Argentina (MECON, 2022), identifica que *los ingresos totales municipales representan el 2,1 %, mientras que el gasto consolidado total es de 3,5 % ambos en relación con el PBI nacional.* Estos datos reflejan la gran brecha existente entre las necesidades de gasto y su posibilidad de satisfacerlas, medidas en promedio general, situación que puede a su vez ser muy dispar en cada caso particular de la geografía nacional.

En función de un trabajo de recopilación de datos empíricos, podemos visualizar y comprender, a su vez, que dentro de este parámetro total de recursos mencionados, en promedio, los recursos municipales propios, es decir, los que adquiere por normatividad y recaudación propia (medidos entre 2021 y 2023 inclusive)[9] representan aproximadamente entre un 34 % a un 58 % de los *gastos públicos ejecutados* en el presupuesto según cada caso, el resto es proveniente de otros recursos genuinos como transferencias programadas (automáticas y no automáticas) y no programadas. A su vez, si se observa en forma cronológica cada jurisdicción en particular se puede vislumbrar una leve o moderada tendencia a la baja de los recursos endógenos y un aumento de la dependencia de los recursos provenientes de otras jurisdicciones.

[9] Medición obtenida en la recopilación de datos a través de un trabajo de campo consistente en acceso, visualización y comparación de ordenanzas tributarias y presupuestos de 140 jurisdicciones locales argentinas en cada período anual analizado (2021, 2022 y 2023) y entrevistas semiestructuradas con actores claves (secretarios de Hacienda, tesoreros, intendentes, presidentes comunales, directores de Presupuesto y directores de Contaduría) en 68 de esas jurisdicciones locales, lo que permitió generalizar los resultados.

Tal como lo estableció la cláusula transitoria sexta de la Constitución de la Nación Argentina en su reforma de 1994 y cuyo plazo de realización de 2 años fue incumplido hasta la fecha, debe realizarse una nueva ley convenio de coparticipación, lo cual creemos que es una materia de muy difícil realización porque requiere materialmente de un consenso unánime para la realización de un convenio entre gobernadores de todas las provincias más la ciudad autónoma de Buenos Aires (24 jurisdicciones), y francamente, coincidiendo con Cao (2021), no imaginamos a ningún gobernador, en un esquema entre iguales, generando un nuevo acuerdo de coparticipación y que pueda volver a su territorio después de haber cedido porcentajes de recursos o asumido mayores competencias de funciones y gastos a los ya adquiridos por las concesiones brindadas en la ley 23548 de 1988 (con sus modificaciones) hoy vigente, en virtud de la solidaridad, la eficiencia o el desarrollo nacional, por lo que entendemos es más asequible el paso del federalismo dual o de concertación a un federalismo de coordinación donde a la Nación, en este contexto propuesto, le corresponda y asuma la participación en el financiamiento, el liderazgo en el diseño estratégico y la vinculación entre las partes, en tanto que a las provincias y sus municipios, le correspondería, la fundamental tarea, de construcción territorial de las políticas públicas, su gestión operativa en general y la rendición de cuentas.

En 1988, previo a la reforma constitucional de 1994, el Congreso sancionó la última y vigente ley 23548 sobre coparticipación federal de impuestos donde se dispuso que la distribución primaria se efectuaría en los siguientes porcentajes: Nación, 42,34%; Provincias, 54,66%; fondo de aportes del tesoro nacional a las provincias, 1 %; recupero del nivel relativo de ciertas provincias, 2%. Asimismo, se estableció, para efectos de la distribución secundaria, los porcentajes correspondientes a cada provincia (artículo 4) y se dispuso que el Fondo creado de aportes del tesoro nacional a las provincias se «destinará a atender situaciones de emergencia y desequilibrios financieros de los gobiernos provinciales, y será previsto presupuestariamente en jurisdicción del Ministerio del Interior, quien será el encargado de su asignación» (artículo 5). Por su parte, a través del artículo 7 se garantizó un piso porcentual sobre la totalidad de los recursos tributarios nacionales recaudados, independientemente de las características de estos, al establecer que el monto que deberá distribuirse en las provincias no podrá ser inferior al 34% de la recaudación de los recursos tributarios nacionales de la Administración Central, tengan o no el carácter de distribuibles por la ley.

Si bien el régimen instaurado por la ley 23548 recibe aún hoy el reclamo de las provincias de aumentar su participación en la masa total coparticipable con distintas lógicas pero todas justificadas, para efectos de financiar las funciones y prestaciones de servicios que fueron asumiendo de modo creciente, fundamentalmente en la descentralización de la nación a las

provincias de la salud y la educación inicial, primaria y secundaria en la década del 90, desde 1988 hasta nuestros días la ley sufrió una serie sucesiva de modificaciones, tanto por medio de leyes como de decretos de necesidad y urgencia, de dudosa validez constitucional, que alteraron la situación en perjuicio evidente del conjunto de las provincias que más aportan a la masa general.

En la actualidad as transferencias que reciben las provincias son de dos tipos: automáticas y no automáticas o discrecionales. Las primeras están regidas por la ley de coparticipación federal de impuestos y sus modificaciones, mientras que las últimas son entregadas por el gobierno federal a las provincias *sin un patrón establecido* por lo que no puede descartarse que las «remesas» respondan a simpatías políticas, la mayoría de las veces y por montos altos, y a emergencias, en menos ocasiones y montos reducidos (Cardozo, 2024:14), lo cual es una práctica de dudosa (por lo menos) constitucionalidad.

Las transferencias discrecionales, a su vez se pueden categorizar en transferencias corrientes, destinadas a gastos corrientes y transferencia de capital que tiene por objetivo ayudar a las inversiones de las provincias. En definitiva, la coparticipación y su forma de implementación, tal como rige y se desarrolla en Argentina puede traer consigo incentivos y desincentivos que no están alineados con la naturaleza propia de las instituciones democráticas y resultan particularmente permeables a intereses políticos electoralistas (Cardozo, 2024).

El criterio devolutivo de los recursos fiscales entre lo que se aporta y se recibe, entre distintas esferas escalares en un ámbito de coordinación fiscal como lo es la coparticipación, es válida, justa y adecuada cuando las características competenciales son similares entre los distintos entes subnacionales, pero, en una clara situación de asimetrías regionales (varias Argentinas en una misma Argentina) en un país perteneciente al continente más desigual del mundo, según los datos de los organismos internacionales como la CEPAL en 2023, esta visión atenta contra la igualdad de oportunidades y el principio de no discriminación, fundamentalmente a las posibilidad del ciudadano que habita en zonas periféricas de hacer cumplir sus derechos constitucionales y posibilitar su desarrollo permaneciendo en dichas zonas (la obligación del Estado consiste en brindar las condiciones básicas de desarrollo de los habitantes en todas las jurisdicciones del país, y que la migración sea una opción en libertad, no una necesidad imperiosa de hacer cumplir sus derechos constitucionales).

En virtud de lo anterior, se pueden destacar tres ejes problemáticos fundamentales que constituyen las pautas principales del diagnóstico de la concentración demográfica y de riqueza nacional durante fines del siglo XIX y primera mitad del siglo XX en la República Argentina (Botana, 2021): las vías de comunicación que, cual embudo, se dirigen desde cualquier lugar

del país hacia Buenos Aires; el monopolio portuario de Buenos Aires con la presencia de un solo puerto alternativo, Rosario, incapaz de compensar el monopolio impuesto por la geografía; y, por último, las corrientes demográficas que primero desde el exterior y luego desde el interior del país (que continúa hasta nuestros días), aumentaron a gran velocidad (en cifras que se cuentan por millones) el volumen urbano de la Capital Federal (Ciudad Autónoma de Buenos Aires) y sus alrededores. Con la ley de territorios desde la segunda mitad del siglo XX, se diagramó un movimiento de provincialización que comenzó en la década del 50 hasta la década del 80, cuyo resultado generó más distancia entre el centro y la periferia: un rosario de distritos demográficamente pequeños con escasa sustentabilidad fiscal (vid. Botana, 2021). A esto se le suma la reducción del Estado y un proceso de descentralización de funciones como la salud y la educación de la Nación a las provincias, consolidadas en la década de 1990, sin la correspondiente distribución de los recursos necesarios para afrontar esos desafíos, con una ley de Coparticipación Nacional de 1988 que con el transcurso de tiempo hasta nuestros días profundizó y fue funcional a la perpetuación de las agudas asimetrías regionales.

A nivel provincial, dado que el régimen de coparticipación provincial a sus municipios y comunas se rige por las propias leyes provinciales, los criterios de reparto tanto primarios como secundarios difieren entre las distintas jurisdicciones (provincias), utilizan alguno o varios parámetros para decidir respecto a la distribución de los fondos propios en sus jurisdicciones (criterio devolutivo, compensatorio, solidario, de eficiencia o fijo).

Las situaciones son diversas, como la provincia de Buenos Aires, que construye su Coeficiente Único de Distribución para la distribución secundaria ponderando tres indicadores compuestos que combinan criterios solidarios con compensatorios, mientras que otros simplemente se rigen por uno de ellos, como la provincia de Córdoba, que utiliza solo el criterio compensatorio para la distribución secundaria, o la provincia de Misiones, que optó por el criterio fijo. En otras provincias coexisten diferentes criterios para diferentes fuentes, como en Chubut, donde se adopta un criterio compensatorio para distribuir los recursos recibidos por la coparticipación federal y uno devolutivo para distribuir las regalías hidroeléctricas y petroleras. La provincia de Santa Fe, por su parte, adopta un sistema que se ha dado en llamar de «discriminación», en el que cada impuesto coparticipable es distribuido a los entes locales conforme a un porcentaje específico o criterio fijo (Gervagi, Méndez Santolaria, Pintos, Regueiro, Vega, 2023).

Ahora bien, *la relación de estos entes locales respecto de impuestos provinciales (aplicabilidad de dichos tributos en sus territorios) se define en base a dos criterios: descentralización* (delegación de potestades normativas y reglamentarias junto a las administrativas, posibilidad de que lo recaudado quede en cuentas propias de los entes locales) **y** *desconcentración*

(delegación de cobro, aplicación de multas e intereses, actuaciones de intimaciones administrativas y jurisdiccionales a cuenta de la provincia). En el conjunto del total de impuestos provinciales, respecto a hechos imponibles y sujetos ubicados en jurisdicciones locales, la situación predominante es la concentración provincial (impuestos normados y cobrados por agencias o entes provinciales sin intervención municipal directa), pero existen singulares casos de desconcentración y descentralización municipal en impuestos provinciales de bases no móviles como inmobiliario urbano, inmobiliario rural, y vehicular, aunque presentan naturaleza diversa y con escaso o moderado peso en la masa recaudatoria provincial. En definitiva, en las provincias argentinas, las *competencias delegadas* a los municipios respecto a tributos provinciales, predomina un *esquema heterogéneo con formas de actuaciones heterogéneas*, que si bien es parte de la lógica de las autonomías y el federalismo, entendemos que este diagnóstico refleja anarquía e ineficiencia por las disparidades entre jurisdicciones, con todos los efectos que eso acarrea.

Pautas generales para un (re) diseño del federalismo fiscal argentino

El diseño del federalismo fiscal, en general, y de un régimen de coparticipación, en particular, no es una tarea solo técnica, debido a que los criterios elegidos para el reparto, los matices políticos – económicos – sociales que pueden influir en los mismos, y los objetivos que se pretenden alcanzar, pueden variar significativamente el contenido de un mismo régimen en distintos países (Rezzoagli, 2011). Siguiendo esta idea, es importante ver cómo se determinan los parámetros de distribución a las provincias y municipios; así, vemos que, para Rubinzal (2010), la selección de determinados parámetros de distribución de fondos da cuenta de la cosmovisión ideológica subyacente. Si prestamos atención a las declaraciones de distintos líderes políticos regionales, principalmente de las provincias con economías pujantes y que más aportan a la masa coparticipable, veremos que dichos líderes reclaman que los recursos *sean distribuidos de acuerdo con el aporte de cada jurisdicción.* Esa mirada devolutiva, si bien absolutamente entendible, respetable y discutible desde otro ámbito de análisis (la responsabilidad territorial de cara a sus ciudadanos), en un contexto nacional limita la posibilidad de que el reparto interjurisdiccional de los recursos tributarios juegue un rol redistributivo en un esquema desigual.

El criterio de reparto devolutivo, tomado en términos absolutos, en países como los Latinoamericanos, resulta funcional a la perpetuación de la aguda asimetría territorial existente, y en particular en Argentina, donde la distribución poblacional y productiva es profundamente desigual (vid. Rezzoagli y Gamberg, 2015). Por lo tanto, el punto de mira debe darse hacia la

nivelación horizontal, esto es el mantenimiento o el impulso del acomodo subnacional. La experiencia canadiense donde las regiones con estatus de desfavorecidas (tales como Nova Scotia o New Brunswick, ente otras) reciben más fondos que las provincias ricas (como Alberta u Ontario, por ejemplo), nos brinda un ejemplo de igualación que debemos tomar en cuenta.

En materia económica, la Nación asume, aproximadamente el 50 % de los gastos totales del país mientras que administra el 75 % del total de los recursos, las provincias por su parte asumen el 40 % de los gastos y administran el 20 % de los recursos, y por último los municipios asumen el 10 % del total de gastos mientras que obtienen el 5 % de los recursos totales (Cao, 2021).

Este desequilibrio económico palpable implica que el gran desafío que tiene el país es el de reequilibrar estas diferencias económicas entre las responsabilidades de gastos y las potestades de ingresos, que equivale al 50 % del presupuesto de las provincias y municipios, y al 25 % del total del gasto. Este es el principal objetivo a desarrollar y que en cumplimiento de los mandatos constitucionales requiere de un consenso político general e inmediato en la Argentina.

La situación del país, que tiene una fuerte asimetría territorial, dificulta el consenso en la distribución o redistribución de los recursos y la asunción de competencias de gastos, que idealmente deberían basarse en la correspondencia fiscal con pautas solidarias de redistribución e impulso subnacional (art. 75 inc. 19 CN) a las regiones más vulnerables con elementos de cumplimiento paulatino pero firmes de responsabilidades fiscales y de metas que fomenten el crecimiento regional y la transparencia administrativa, y permitan disminuir la ilusión fiscal, con políticas públicas concomitantes que fomenten la acumulación legítima de capitales y el desarrollo en dichas zonas. Es por esto que consideramos más viable el paso a un Federalismo de Coordinación Nacional que un Federalismo Dual o de Concertación entre iguales, la experiencia de 40 años y contando de incumplimiento constitucional nos dan la razón.

Respecto a la asignación óptima de recursos, efectivamente no hay consenso ni una sola biblioteca por lo que son decisiones políticas gubernamentales, se puede decir que las dos posiciones divergentes más destacadas son, por un lado, aquella que hace referencia a la tradicional teoría normativa del federalismo (vid. Musgrave, 1959; Oates, 2005) y, por otro lado, aquella relacionada con el enfoque de la *public choice* (vid. Brennan – Buchanan, 1985).

Ahora bien, debe destacarse que las relaciones intergubernamentales, en tanto que cada vez más actividades estatales giran alrededor de las interacciones entre las unidades de gobierno de todo tipo y nivel territorial, han tomado gran relevancia e importancia en la formulación, ejecución y valoración de las políticas públicas con incidencia directa en los presupuestos. Los problemas y desafíos diversos y complejos que abordan las administraciones públicas ya no pueden ser, ni adecuadas ni eficientemente desarrolladas siguiendo esquemas tradicionales de relación

política, económica e institucional basados en divisiones terminantes entre lo nacional, lo provincial y lo local.

La necesidad de adaptar las estructuras y los presupuestos a la coordinación entre diferentes actores gubernamentales, nos conmina al desafío de (re)pensar las gestiones como actuaciones interdependientes con otras administraciones del mismo o diverso nivel de gobierno. En la práctica, la mayoría de los tributos los recauda la Nación y se coparticipan, las provincias recaudan cuatro impuestos principales (inmobiliario, automotor, a los sellos y a los ingresos brutos), que les permiten financiar, en promedio, la tercera parte de sus gastos, aunque con marcadas diferencias entre jurisdicciones. El resto lo hacen mediante la coparticipación de impuestos, otras transferencias del gobierno central, endeudamiento y, en algunas provincias, con regalías vinculadas a la existencia de importantes recursos naturales.

Desde el punto de vista histórico, la organización de las relaciones fiscales entre Nación y provincias pueden dividirse, siguiendo a Fernández (1999:33), en dos grandes etapas:

1– La primera transcurre desde la formación del Estado Nacional por 1860 hasta 1935. La característica principal de esta etapa es la inexistencia de formas de coparticipación fiscal, por lo que, tanto la autoridad central como las subnacionales se auto abastecían con los recursos propios siguiendo la normativa constitucional vigente.

2– La segunda etapa está comprendida desde 1935 hasta nuestros días. La característica principal está dada por los acuerdos de coparticipación fiscal, y es justamente en 1935 donde por primera vez se establece dicho acuerdo para impuestos específicos (en 1952 se incluye la trasmisión gratuita de bienes). En 1973 se unifican los sistemas existentes y se fija, por primera vez en la historia nacional, un porcentaje para la nación y otro para las provincias; en 1988 se sanciona la ley 23548, poniendo fin a una etapa intermedia de anarquía coparticipativa que se extendía desde 1983 con el abandono del sistema anterior, y en su artículo tercero dispone que el monto total de lo recaudado por los gravámenes a que se refiere dicha ley se distribuirá el 42,34 % a la Nación, el 54,66 % al conjunto de las provincias adheridas, el 2 % para el recupero del nivel relativo de algunas provincias que menciona, y el 1 % para un fondo ATN (Aportes al Tesoro Nacional).

Es indudable la importancia que tiene un efectivo desarrollo coordinador del gobierno central, debiendo ser el criterio de distribución de los recursos el aseguramiento de una prestación igualitaria de los servicios públicos estratégicos, tales como la salud, educación y seguridad, entre otros, a todos los habitantes del país (sin dudas las disparidades que presenta Argentina

en este aspecto es una de las principales causas de la movilidad poblacional y la conformación de disparidades regionales y poblacionales).

Respecto de la distribución de las responsabilidades de gasto, la Argentina reconoce dos etapas bien marcadas:

- la primera se inicia con la propia organización nacional —último cuarto del siglo XIX— y se caracteriza por un creciente gasto público nacional, el que muchas veces se realizó a expensas de funciones que, según la Constitución Nacional, eran incumbencia exclusiva de las provincias. Como resultado de estos procesos, se estructuró un patrón de gastos que se basaba en asignar aproximadamente un 75 % del total del gasto a la Nación y un 25 % a las provincias. Estas proporciones se mantuvieron durante casi un siglo, a pesar de los profundos cambios que en el sector público ocurrieron durante ese periodo.
- Hacia principios de los ’60 esta tendencia comenzó a revertirse como consecuencia de diferentes planes descentralizadores. Las provincias fueron asumiendo nuevas funciones, algunas de forma delegada, como la educación y la salud, y otras en las que avanza sobre el sector privado.

Desde hace más de 60 años se comprueba un gradual aumento del gasto en las provincias sin que exista un correlativo aumento equiparable de sus ingresos coparticipables, lo cual nos permite confirmar la desconcentración del gasto como característica importante del federalismo fiscal argentino, y su tendencia al mantenimiento en el futuro. Así presentado el problema, puede aceptarse que, desde un punto de vista conceptual, Argentina se ha acercado, del lado de los recursos, a la prescripción normativa, que sugiere una retención de los tributos de base ancha en la órbita nacional. Sin embargo, al haber descentralizado la vertiente del gasto hacia los niveles subnacionales intermedios (de forma técnica reprochable debido a los niveles de discrecionalidad), no extendiéndolo tanto al ámbito municipal, ha afirmado lo que se conoce como un importante desequilibrio fiscal vertical, que reduce la denominada corresponsabilidad fiscal y consolida una separación acentuada entre las decisiones de recaudar y gastar, además que genera fenómenos de ilusión fiscal al momento en que hace invisible a los contribuyentes de las distintas regiones las eventuales tendencias a la expansión del gasto. Por lo tanto, existe una estructura vertical dependiente de las provincias a la Nación, reflejada en la participación que mantienen los recursos nacionales en el sostenimiento del total de los ingresos tributarios.

Por otra parte, Argentina exhibe el mayor grado de descentralización del gasto público en América Latina. La mitad del gasto público consolidado es responsabilidad de provincias y municipios; pero en lugar de acompañar la descentralización del gasto con otra igualmente

ambiciosa en materia de autonomía impositiva y recursiva, se optó por financiar el traspaso de responsabilidades de gastos mediante un esquema de participación de las provincias en las transferencias intergubernamentales, que, como ya establecimos, resulta insuficiente y atenta contra la eficacia y autonomía subnacional (Cao, 2021).

Reflexiones finales: desequilibrios regionales y federalismo fiscal

Según datos oficiales del Censo Nacional 2022, la Ciudad Autónoma de Buenos Aires (CABA) reúne en promedio al 8 % de la población total con una densidad de alrededor de 15 000 habitantes por km^2. Ese grado de concentración poblacional es absurdamente superior a la densidad media nacional promedio (16 habitantes por km^2). Por su parte, también vale la pena destacar que las cuatro jurisdicciones argentinas más importantes (CABA, provincia de Buenos Aires, provincia de Santa Fe y provincia de Córdoba) contienen en su territorio al 65 % de los habitantes de la Argentina, a pesar de que su superficie apenas representa el 21 % del total. Uno de los clasificadores con mayor consenso entre especialistas divide las provincias en las distintas zonas:

Provincias del Área Central: posicionadas sobre el centro–este del país (provincias pampeanas), se caracterizan por su abrumador peso relativo en términos de producto y población y por ser el área en donde las relaciones sociales modernas encuentran su mayor nivel de expansión.

Provincias del Área Periférica: comprendidas por las provincias de la franja norte del país y del centro–oeste (provincias del NOA, NEA y Cuyo) se caracterizan por tener el menor nivel de ingreso per – cápita y los mayores índices de deterioro social. Desde el mismo momento de la organización nacional, en estas provincias se desarrollaron regímenes de regulación y subsidio que permitieron el surgimiento de las llamadas *economías regionales.*

Provincias del Área Despoblada: posicionadas sobre el sur del país (provincias de la Patagonia) su incorporación efectiva al territorio nacional ocurre recién a fines del siglo XIX. Se caracterizan por su baja densidad poblacional y un patrón de inversión y gasto público muy alto, herederas de políticas de ocupación y poblamiento vigentes hasta pocas décadas atrás.

El desafío principal, entonces, en función de la desigual distribución demográfica analizada, está vinculado, fundamentalmente, a la recomposición de la variable de la producción, el desarrollo de economías regionales y el aseguramiento de los servicios indispensables para una vida digna en las provincias periféricas, evitando la proliferación de migración interna. La pregunta que surge al respecto es ¿qué papel debe jugar el federalismo fiscal en este proceso?

No podemos ignorar que la estructura gubernamental se define con criterios sociales, pues parte del reconocimiento explícito de las diferencias interregionales. Se aceptan las disparidades entre las circunscripciones del eje central y otras, así como también la desigualdad existente entre las áreas urbanas y rurales del país. A su vez, este reconocimiento implícitamente se asocia con la existencia de efectos perversos en términos personales, pues la localización geográfica de un individuo estaría determinando de cierta manera su situación socio – económica. Estos problemas de equidad regional y personal se deben enfrentar, en lo que atañe al ámbito financiero, mediante un sistema de transferencias intergubernamentales y deben constituir la base para el perfeccionamiento del mismo.

Existen centenares de estudios relativos a la construcción teórica del federalismo fiscal en nuestro país, sin embargo, muchos van dirigidos a lograr el equilibrio fiscal con el ajuste estructural de todos los rincones y jurisdicciones del país. Son pocos los escritos que analizan el papel que debe jugar el federalismo fiscal tomando como punto de partida un contexto de aguda asimetría regional vigente desde una visión revisionista.

Según datos del INDEC (2024) entre el primer trimestre de 2023 y de 2024, Argentina experimentó un marcado incremento en su coeficiente de Gini, que pasó de 0,446 a 0,467 puntos. El índice, utilizado globalmente para medir la desigualdad en la distribución de ingresos, sugiere que la brecha entre ricos y pobres se está ampliando. Ahora bien, esta brecha está más acentuada en regiones periféricas del país y provoca un marcado desplazamiento de población migrante a regiones centrales, siendo este una de las causas de la marcada distancia en la densidad poblacional por regiones.

Atendiendo a estos ejemplos mencionados, podemos aseverar que el país carece de una aplicación real del principio de Solidaridad y Eficiencia, los recursos no son captados[10] ni distribuidos de manera adecuada entre las diferentes regiones ni existe un plan para que esos recursos que distan del parámetro devolutivo, tengan o generen pautas temporales consecutivas de crecimiento y desarrollo regional para que no se perpetúen como favores sin correspondencia y con ilusión fiscal crónica.

[10] La fiscalidad no solo es importante como instrumento para formalizar recursos al Estado, sino que constituye una política pública en sí misma y sus efectos impactan en la estructura social, productiva y económica en general, además de que coaccionan a todo el andamiaje estatal y el accionar privado. El incremento de los ingresos tributarios es clave para la inversión pública (en forma directa e indirecta) en la reducción de algunas de las brechas históricas de nuestro país, como el acceso marcadamente segregado a bienes públicos de calidad en el ámbito de la educación, la salud, el transporte, los servicios esenciales y la infraestructura, pero la forma de obtención de esos recursos es igual o mayormente importante, por los efectos externalizables que provoca (presión tributaria, incidencia fiscal, ilusión o correspondencia fiscal).

Se intenta paliar las desigualdades mediante la aplicación errónea de un sistema que dista de ser redistributivo y requiere ser reformulado, y los programas de transferencias adoptados desde el nivel central no atienden a las deficiencias regionales y están destinados a mantener las asimetrías por no considerar las deficiencias estructurales de cada región y la falta de recursos endógenos que provocan brechas cada vez más grandes con regiones que si cuentan con los mismos.

La discusión sobre descentralización y federalismo debe versarse en saber desde donde (atendiendo al ámbito de gobierno) y en qué circunstancias (de forma coordinada o unilateralmente) se adoptan las decisiones fiscales, las relativas al gasto, fijando pautas redistributivas de reparto. De esta manera, la distancia entre la norma constitucional y la realidad fiscal se torna insalvable hasta tanto no exista un posicionamiento clarificador respecto a la ambigüedad de los discursos dominantes de la descentralización fiscal que tienden a consolidar la debilidad de las instituciones estatales del país y el acrecentamiento de las asimetrías regionales con el respectivo flujo migratorio poblacional hacia las ciudades con mayores recursos.

Reforzar las entidades locales debe ser una prioridad, consideramos que un camino de reconocimiento y fortalecimiento de la autonomía municipal, acompañado de otros programas de incentivo de inversión de actividades privadas e infraestructurales que deben surgir de los propios gobiernos subnacionales en acuerdo con los gobiernos locales pero financiados (en todo o en parte) por el gobierno nacional, lo constituye la descentralización homogénea con pautas de funcionamiento homogéneo de los tributos provinciales de bases no móviles a los municipios (que en Argentina no pueden generar impuestos propios ni formal ni materialmente), y un reparto de la coparticipación con la incorporación homogénea de parámetros de responsabilidad fiscal y evaluación de políticas públicas financieras. Sin duda alguna, esto redundaría en un fortalecimiento democrático de la representatividad popular en los gobiernos locales, permitiendo la responsabilidad política con palpable evaluación de las actuaciones legislativas y ejecutivas de la política local, a la fecha notoriamente desapercibida.

Referencias bibliográficas

Altamirano Santiago, M. (2023). Origen, conceptualización, tipología y propuesta teórica del federalismo fiscal, *Dilemas Contemporáneos* N° 123.
https://dilemascontemporaneoseducacionpoliticayvalores.com/index.php/dilemas/article/view/3998/3913

Asensio, M.A. (2003). *Descentralización y federalismo fiscal en la Unión Europea y el MERCOSUR*. Ediciones UNL.

Asensio, M.A. (2000). *Federalismo Fiscal. Fundamentos, Análisis Comparado y Caso Argentino*. Ciudad Argentina.

Brennan, G. y Buchanan, J.M. (1985). *The Reason of Rules: Constitutional Political Economy*. Liberty Fund.

Bertello, N. (2009). *La Relación Fiscal entre Nación y Provincias, nuevamente el debate postergado*. Fundación Siena.

Botana, N. (2021). El federalismo: un problema argentino, *Investigaciones y Ensayos de la Academia Nacional de la Historia de la República Argentina*, vol. 72.
file:///C:/Users/lrezz/Downloads/gfernandez,+IyE72_art04 %20(1).pdf

Cadena, X. (2002). ¿La descentralización empereza? Efecto de las transferencias sobre los ingresos tributarios municipales en Colombia, Desarrollo y Sociedad N° 50.
https://revistas.uniandes.edu.co/index.php/dys/article/view/6497

Cantero Prieto, D. (2003). *Federalismo Fiscal Comparado. Impacto de la aplicación para España del modelo canadiense.* Asociación Científica Europea de Economía Aplicada (recopilación de congreso).

Cao, H. (2021). La dimensión federal de la gestión estatal argentina, conferencia en INAP.
www.youtube.com/watch?v=wtRb38Mge–o&t=1778s

Cao, H. y Vaca, A. (2019). Gobernabilidad y cuestión fiscal (pp. 149 – 165). En *Mas y Mejor Estado*. http://equiposweb.com.ar/mas–y–mejor–estado/

Cardozo, J.I. (2024). *Federalismo fiscal y resultados electorales: Argentina 1985–2019*, tesis de Maestría, Universidad de San Andrés.
https://repositorio.udesa.edu.ar/jspui/handle/10908/23817

CEPAL (2023). Portal de desigualdades en América Latina.
https://statistics.cepal.org/portal/inequalities/index.html?lang=es

Cogliandro, G. (2010). *El programa Asignación Universal por Hijo y los cambios en los programas de transferencias condicionadas*. Fundación Siena.

Colom González, F. (1997). El Federalismo y la Integración de la Diferencia, *Estudios Sociales*, págs. 43 – 58. Ediciones UNL.

Fernández, V.R., Güemes, M.C., Magnin, J.P. y Vigil, J.I. (2006) *Capacidades Estatales y Desarrollo Regional: Realidades y Desafíos para América Latina*. Ediciones UNL.

Fernández, V.R. (1999). *Descentralización estatal y decisionismo fiscal*. Ediciones UNL.

Fernández, V.R. y Brandao, C. (directores) (2010). *Escalas y Políticas de Desarrollo Regional. Desafíos para América Latina*. Miño y Dávila Editores.

Flores, H.; Gil, M.; Iparraguirre, E.; Altavilla, C. (2017): ponencia en el XII Congreso Iberoamericano de Municipalistas «Una agenda territorial para los objetivos de desarrollo sostenible». https://ri.conicet.gov.ar/author/SI131563

Garello, P. (2003). The dynamics of fiscal federalism, *Journal des economistes et des estudes humaines* by the Berkeley electronic press, vol. 13, nº 4, pp. 1–20.

Gervagi, A.; Méndez Santolaria, N.; Pintos, G.; Regueiro, M.S.; Vega, H. (2023): Estudios sobre el desarrollo económico provincial. Ediciones Bonaerenses.
https://drive.google.com/file/d/1rSqIzM0CVujfJIsfeDe5GeIYmagSn8Ew/view

Gómez Sabaini J.C., Jiménez J.P., Podestá A. (compiladores) (2010). *Evasión y Equidad en América Latina*. CEPAL.

Hesse, J. y Wright, V. (Eds) (1996). *Federalizing Europe. The cost, benefits and preconditions of federal political system*, Oxford University Press.

Jiménez, J.P. y Ruelas, I. (2021). Asignación de responsabilidades de gasto y movilización de recursos en los gobiernos locales y las grandes ciudades latinoamericanas. Material de clase para el Curso de Salud Fiscal Municipal de Lincoln Institute.

Llach, J.J. (2013). Federales y unitarios en el siglo XXI. Temas.

López Accotto, A y Macchioli, M. (coord.) (2015). *La estructura de la recaudación municipal en la Argentina: alcances, limitaciones y desafíos*. Editorial UNGS.
https://repositorio.ungs.edu.ar/handle/UNGS/249

MECON (2022). *Sector público Municipal*.
https://www.economia.gob.ar/dnap/municipios.html

Merino, G. (2002). *Federalismo fiscal: diagnóstico y propuestas*. ITAM.

Musgrave, R. (1975). Theories of fiscal federalism, *Review of Public Economics*, 35, pp. 387–393.

Musgrave, R. (1959). The Theory of Public Finance. Versión en castellano editada por Aguilar, 1968.

Novick, S. (2010). Políticas migratorias en la Argentina: experiencias del pasado, reformas actuales y expectativas futura, pp. 25–52. En *Estado actual y perspectivas de las políticas migratorias en el MERCOSUR*. Flacso – UNESCO.

Porto, A. (2004). *Disparidades regionales y federalismo fiscal*, Universidad Nacional de La Plata.

Ramírez Cedillo, E. (2009). Finanzas públicas y federalismo fiscal, XV Congreso Internacional de Contaduría, Administración e Informática.

Rezzoagli, L. (2011). Asimetrías Regionales y Federalismo Fiscal. Un Enfoque Jurídico–Financiero Institucional del Caso Argentino, *DAAPGE* (17), pp. 113–131.

Rezzoagli, L. y Gamberg, G. (2015). Inequality, joint participation and (re) distributive challengesin the Argentina Republic, *ECORFAN Journal*–Mexico, pp. 6–15.
https://www.researchgate.net/publication/305711135_Inequality_joint_participation_and_re_distributive_challenges_in_the_Argentina_Republic

Rossignolo, D. (2003). *El federalismo fiscal y la distribución personal del ingreso en las provincias*, Asociación Argentina de Economía Política.

RUBINZAL, D. A. (2010) *La coparticipación federal como herramienta redistributiva al servicio de un desarrollo regional equilibrado*, IEFPA.

Serio, M. (2011). Igualdad de Oportunidades en Ingresos: El Caso de Argentina. *CEDLAS* 126.

Skertchly, A. y Herrera, A. (1996). *Una revisión del federalismo en Canadá: pasado y presente*. INAP.

Stiglitz, J. (2002). *El malestar en la globalización*. Taurus.

Treber, S. (2004). Naturaleza y efectos de los impuestos distorsivos. Ponencia presentada ante las 37° Jornadas Internacionales de Finanzas Públicas, Córdoba, FCE de la Universidad Nacional de Córdoba.

Vaca, J. y Cao, H. (2004). Continuidades y rupturas en las desigualdades territoriales de la República Argentina, *Revista de Estudios Regionales*, Nº 72, pp. 139–164.

Oates, W. (2005). Toward A Second–Generation Theory of Fiscal Federalism, International Tax and Public Finance, Springer; *International Institute of Public Finance*, vol. 12 (4), pp. 349–373.

Rojas–Delgado, J. (2021). Apuestas, tensiones y posibilidades del concepto de gobernanza (sin adjetivos) en el ámbito colombiano, *FORUM. Revista Departamento Ciencia Política*, 19, 120–139. https://doi.org/10.15446/frdcp.n19.87545

Slack, E. (2018). *Municipal Fiscal Health and Sustainability in Latin America and the Caribbean*, Universidad de Toronto.

Wiesner, E. (2002). The evaluation of results in the modernization of the state in latin america, *Revista de Economía Institucional*, Vol. 4, No. 6.
https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=704642

Análisis de técnicas de estimación del Efecto Spillover Interprovincial. Avances en Sudamérica

Analysis of Techniques for Estimating Interprovincial Spillover Effect. Advances in South America

Palabras clave: Modelo de Insumo, Producto interregional, Economía Regional, Spillover interregional

Gaspar Trepá
Facultad de Ciencias Económicas, UNL

Introducción

En las últimas décadas la región sudamericana ha asistido a una recuperación del interés por los mapas productivos a nivel subnacional. Este proceso se vincula con la creciente importancia de la producción conjunta entre regiones distantes y la consecuente desintegración espacial de las fábricas; las cuales se han integrado verticalmente a través del comercio de insumos y han conformado cadenas de valor que operan en múltiples escalas (global, nacionales y subnacional). Ante la existencia transversal del efecto spillover y la falta de estudios que indaguen acerca de los encadenamientos interprovinciales del país, la investigación se propone realizar una primera aproximación para Argentina. Esta primera aproximación en Argentina sobre dicho efecto se relaciona con el aporte de Porto (2016) respecto a la elevada heterogeneidad provincial del país, donde algunas provincias concentran grandes extensiones del territorio, pero disponen de un leve porcentaje del crecimiento, y viceversa.

Además, se destaca a su vez la creciente relevancia de estudios de matrices interregionales y multirregionales de insumo producto en Sudamérica, en regiones como Minas Gerais y Paraná en Brasil, todos los estados de Colombia, la región bonaerense y cordobesa en Argentina. Junto a la necesidad de comprender mejor las dinámicas económicas interprovinciales, este estudio busca proporcionar una visión informativa y equilibrada sobre la evolución reciente del herramental teórico utilizado para estudiar las relaciones interindustriales a nivel subnacional; y el efecto spillover interprovincial en particular.

Objetivos

El objetivo de este trabajo es analizar las discusiones actuales con respecto a las técnicas de estimación del efecto spillover interprovincial dentro de un enfoque insumo–producto. Para ello, se han planteado las siguientes metas específicas:

i) precisar y definir conceptualmente el efecto spillover interprovincial,

ii) recopilar y consolidar las discusiones abiertas en la literatura teórica acerca la estimación del efecto spillover interprovincial,

iii) analizar comparativamente los resultados empíricos de las últimas décadas en relación con la estimación del spillover interprovincial en los principales países de Sudamérica.

Metodología

– Revisión exhaustiva de la literatura existente sobre modelos de insumo producto multirregionales e interregionales.

–Análisis en profundidad de los modelos de insumo producto interregionales y multiregional, siguiendo las pautas establecidas en los manuales de Miller y Blair (2009) y Schuchsny (2005).

– Construcción de fichas teóricas para cada artículo científico relevante que ha realizado aportes teóricos sobre la cuestión.

–Discusión empírica entre las principales investigaciones de Sudamérica.

Marco teórico

El enfoque de la Matriz Insumo–Producto (MIP) basado en el estudio de estructuras productivas, se centra en el análisis de las diversas actividades económicas que componen las economías; las cuales, en términos agregados; se pueden agrupar en tres grandes sectores: el primario, el secundario y el terciario. En ese sentido, la MIP registra de manera ordenada las transacciones entre estos sectores en términos de compra–venta de bienes, servicios e insumos. En otras palabras, proporciona un mapa detallado que muestra cómo los productos están interconectados y se utilizan entre sí.

A su vez, la MIP representa una matriz de doble entrada que denota la composición del gasto del valor bruto de la producción (VBP) en las columnas y la composición del ingreso del valor bruto de la producción (VBP) en las filas. De esta forma, la MIP puede dividirse en 3 matrices principales: (ver Figura N°1) la matriz de insumos intermedios (Z), de demanda final (y) y de valor agregado (VAB). El VBP o recursos totales es la suma por columnas de Z, Z^m y VAB por sector industrial, denotado por el vector fila 1xN. Mientras que la demanda total por sector (suma de empleos directos por sector) se representa por medio de la suma por filas de los sectores, que incluyen Z e y (demanda final) ofrecida por un vector columna Nx1. De esta forma, se alcanza la identidad contable por la cual los recursos totales se igualan a la suma de las ventas.

Estudios como el de Schuschny (2005) sostienen que la MIP refleja su utilidad al permitir el estudio de la estructura productiva, sus tendencias y cambio con el paso del tiempo, lo que

permite conocer que sectores relativamente más y menos importantes, los grados de articulación entre ellos y sus interrelaciones por medio de la identificación de los principales flujos de producción e intercambio y los requerimientos de bienes para su uso intermedio y final.

	Sectores j 1 2 3 ... N	Demanda final			Total ventas
		Consumo final	formación bruta de capital	exportaciones	
1 2 3 ... N Sectores i	Demanda intermedia: Insumos consumos o usos intermedios (Z)	Demanda final (y)			Valor Bruto de Producción (VBP)
Importaciones	Insumos intermedios importados (Z^m)				
Valor agregado (VAB)	Remuneración de asalariados				
	Excedente bruto de explotación				
	Impuestos menos subsidios				
Total compras	Valor Bruto de Producción (VBP)				

Figura 1 Esquema de una MIP.

Fuente: Elaboración propia en base a (Durán Lima y Banacloche, 2021:14)

La MIP inicialmente utilizado a nivel nacional, se ha adaptado para el análisis regional con el fin de dar exposición a las características únicas de las economías subnacionales. Por lo tanto, han sido requeridas modificaciones en el planteo nacional para tener en cuenta las particularidades de la nueva escala. La necesidad de tales ajustes se traduce algebraicamente en dos elementos:

1) La matriz A,[11] promedio de productores individuales ubicados en distintas regiones. Por ende, la técnica de una región en particular puede diferir sustancialmente del promedio nacional. Por ejemplo, los ingredientes utilizados en las bebidas gaseosas (de diferentes marcas) en diferentes regiones pueden variar.

2) A menor tamaño del área bajo análisis, mayor dependencia del comercio con las áreas por fuera de la región tanto para vender productos como para adquirir insumos de producción.

[11] Pertinentemente definida en formato algebraico en (Miller y Blair, 2009:20).

Por lo tanto, en el marco del MIP, la cuantificación de las relaciones circulares de intercambio entre sectores, tanto como proveedores como demandantes de insumos intermedios, permite identificar aquellos sectores con una importancia relativa significativa en estas interdependencias. La idea principal de este enfoque es que no todas las actividades económicas tienen la misma capacidad para generar impactos multiplicadores sobre otras. (Schuschny, 2005:35)

Se han desarrollado modelos regionales de input–output para abordar estos factores, dando lugar al nacimiento de dos grandes ramas del análisis IP regional: Modelos de 1 región (Región única) y Modelos de 2 o más regiones (Inter–Regional, Multi–Regional o Equilibrado). La evolución de los modelos de input–output regionales abarca desde análisis de áreas pequeñas como barrios o zonas de la ciudad hasta modelos «mundiales» exhaustivos que abarcan gran cantidad de naciones. Por ejemplo, el método de región única consiste en aproximar la matriz de coeficientes de la región (matriz de coeficientes intra–regional) por medio de la matriz nacional de coeficientes técnicos, $\boldsymbol{A}$ (se busca estimar A^{rr} por medio de $\boldsymbol{A}$**).** La ventaja que acarrea es que requiere de menos información, por lo que resulta el más conveniente en términos de tiempo y costos. Sin embargo, parte de supuestos fuertes respecto de la técnica regional y su vínculo con la técnica nacional, es un modelo por naturaleza incompleto, ya que, no registra el intercambio de insumos o el impacto de la interconexión entre regiones.

El modelo insumo–producto interregional (interregional input–output o IRIO, por sus siglas en inglés) por su parte, es un modelo de 2 o más regiones que tiene la capacidad de registrar el impacto de la interconexión entre regiones. Lo cual demuestra que el efecto económico total esperado de un cambio en la demanda es mayor a la suma de los efectos regionales debido a la interconexión entre ellas. Su problema fundamental radica en la dificultad que conlleva la estimación de las transacciones entre las regiones (comercio interregional), ya que es compleja y requiere datos detallados sobre las transacciones económicas entre las regiones.

Aplicaciones del MIIP (Modelo insumo–producto interregional) incluyen: políticas regionales, evaluación de políticas de desarrollo regional y/o análisis de Impacto económico (estudios sobre cómo las inversiones en infraestructura o cambios en la demanda en una región específica afectan a otras regiones).

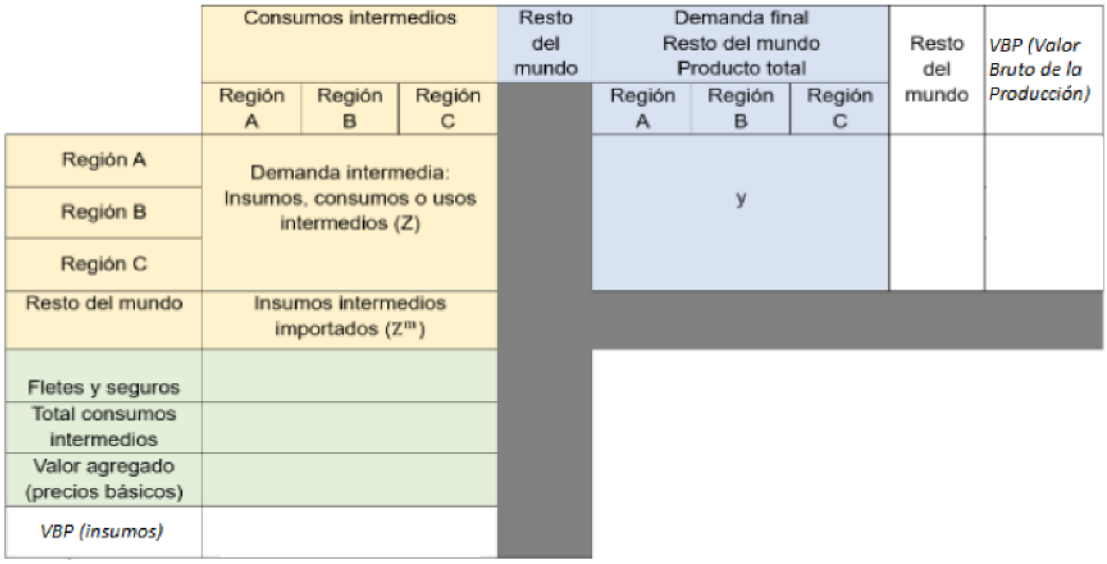


Figura 2. Estructura de la Matriz Insumo Producto Regional (Versión simplificada)

Fuente: Elaboración propia en base a (Durán Lima y Banacloche, 2021:18)

El modelo Insumo–producto multirregional (multi–regional input–output **o** MRIO, por sus siglas en inglés) representa una alternativa más operacional al modelo insumo–producto interregional (MIIP), dada la alta demanda de información del enfoque IRIO, teniendo en cuenta lo enunciado por Round en (1983), la elaboración de sistemas de insumo–producto para diversas regiones enfrenta desafíos debido a la falta de datos, especialmente en relación con los flujos comerciales intermedios. Métodos no basados en encuestas (no survey), como los basados en cocientes de localización (QL), modelos gravitacionales y modelos iterativos, se han vuelto populares para superar estas limitaciones. La escasez de datos y los altos costos asociados con su obtención han llevado al uso de métodos no survey que utilizan estimaciones en lugar de datos directos.

Estos métodos a menudo combinan varias técnicas según la disponibilidad de datos primarios. Por ejemplo, el MRIO utiliza coeficientes técnicos regionales A^{*r} en lugar de una matriz de coeficientes de insumos regionales A^{rr}. Es decir, solo requiere el valor del insumo i proveniente del sector j y no la región de origen del insumo.

Existen dos formas de trabajarlo:

1. Por medio de una reproporción de A (Enfoque mix de productos), sin encuestas: En este caso, el coeficiente regional es un promedio ponderado de los coeficientes nacionales.
2. Enfoque de Tablas interregionales, se recurre a: Encuestas sobre el origen regional de las ventas, flujos captados por medio de Z_{i*}^{rs} , ventas del bien i desde r a s sin importar el destino sectorial, se incluyen ventas finales e intermedias.

Según Sargento (2009), para la implementación del modelo MRIO, son necesarios cuatro conjuntos de datos: 1) Una matriz origen–destino (O–D) para cada producto, que describe los flujos intrarregionales e interregionales. 2) Una matriz de flujos intersectoriales. 3) Los vectores de demanda final para cada región. 4) Los vectores con el producto total de cada región.

Efecto spillover interregional: Concepto

El efecto spillover interregional se entiende como el efecto derrame que se produce a raíz de la retroalimentación de la actividad de producción conjunta entre provincias. En otras palabras, si consideramos dos regiones (r y s), se entiende por spillover interregional al estímulo económico en una región (r) que se deriva del cambio exógeno en la demanda doméstica de la otra región (s); asumiendo que entre las mismas existe una conexión dada por los bienes intermedios. Por ejemplo, la inversión en infraestructura en una provincia puede aumentar la productividad en las provincias vecinas al mejorar las conexiones de transporte y reducir los costos de logística. Los sistemas regionales de IP pueden abarcar una o múltiples regiones con interconexiones. Los modelos interregionales analizan los efectos spillover, examinan cómo el aumento en la demanda de una región afecta a otras y viceversa, y destacan la interdependencia económica entre las regiones, la cual según Leontief (1986) puede ser directa cuando una región consume los bienes y servicios de otra, o indirecta al involucrar sectores de otras regiones.

Efecto spillover interprovincial: desarrollo y ejemplificación

En primer lugar, al asumir que existen 2 regiones: Santa Fe (región s) y Buenos Aires (región r), se considera un incremento exógeno en la demanda de alimentos procesados (por ejemplo, pastas) desde el resto del mundo, los cuales son producidos mayormente en Buenos Aires. Ello incentivara un incremento en la demanda de materias primas, particularmente de productos agrícolas (por ejemplo, harina de trigo), por parte de fábricas de alimentos en Buenos Aires (región r), ya que, estas fábricas necesitaran de un mayor nivel de insumos para abastecer dicho aumento en la producción (A) derivado del incremento en la demanda. Por lo tanto, compraran harina de trigo, producida principalmente en Santa Fe (región s). El estímulo de nueva producción en Santa Fe debido a la nueva producción en Buenos Aires, bajo dichos supuestos, refiere a un efecto spillover interprovincial (B).

Pero eso no es todo, ya que al incrementarse en la región s su producción de harina de trigo, y por ende se necesita de una mayor cantidad de insumos. Entre estos insumos se encuentran productos químicos agrícolas especializados (como fertilizantes) los cuales son principalmente fabricados en la región r. Por lo tanto, se presenta un nuevo momento que beneficia a la

producción de r, ya que se incrementaría la demanda de insumos que esta última produce, desenvolviéndose un efecto feedback interprovincial (C).

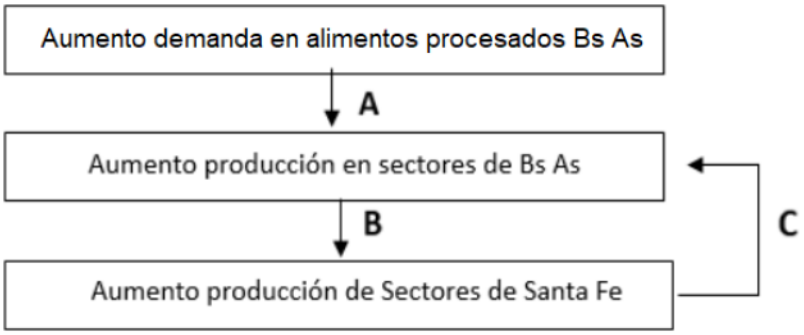


Figura 3. Efecto spillover interprovincial desenvuelto en 3 momentos, A, B y C (señalados por flechas).

Fuente: Elaboración propia en base a (Miller y Blair, 2009)

En resumen, Buenos Aires necesita más insumos de Santa Fe y, por lo tanto, Santa Fe necesita más insumos de todas partes, incluyendo Buenos Aires. En base a dicho análisis, y siguiendo a Schuschny (2005) cuando las fábricas de alimentos procesados (pastas) en **r** incrementan la producción debido a una mayor demanda externa, necesitan más productos agrícolas (harina de trigo) de **s**. Esto ejemplifica un encadenamiento hacia atrás, el cual mide la capacidad de una actividad de provocar o arrastrar al desarrollo de otras, dado que utiliza insumos procedentes de éstas. En este caso por hipótesis dicho efecto ocurre porque la actividad de producción de alimentos procesados (pastas) provoca una demanda adicional de insumos (harina de trigo) procedentes de **s**. A su vez, cuando **s** aumenta su producción de productos agrícolas (harina de trigo), necesita más insumos como productos químicos especializados(fertilizantes) producidos en **r**. Ocurre un encadenamiento hacia adelante, ya que el producto de una actividad (industria química) se convierte en insumo para otra actividad (producción agrícola), lo cual estimula un tercer sector, que en este caso también es **r.** No obstante, es fácil de imaginar que potencialmente otros sectores ubicados en las regiones **r** o **s**, como así del resto de regiones de Argentina o del resto del mundo, podrían beneficiarse del incremento en la producción agrícola, como por ejemplo que Minas Gerais en Brasil provea con Industria manufacturera (maquinaria agrícola) especializada a Santa Fe.

Resultados

Metodologías aplicadas para casos en Sudamérica

Los artículos presentes reflejan diferentes escalas de análisis y objetivos de investigación adaptándose a las particularidades de las economías de América Latina. Por ejemplo, Mastronardi *et al.* (2022) utilizaron una metodología híbrida para obtener la matriz BRIO, la cual combina métodos indirectos puros y métodos de calibración de matrices como RAS y Entropía Cruzada, esta aproximación les permitió capturar precisamente las interacciones económicas y regionales**.** Por otro lado, Domingues y Haddad (2002), García De Figueiredo *et al*. (2005) y Firme (2017) tienen en común que han utilizado Índices tales como el de Rasmussen–Hirschman y/o Índices Puros de Ligações. Estos índices son útiles para analizar multiplicadores de la producción, al proporcionar una visión detallada de cómo las diferentes industrias se afectan mutuamente dentro de la economía regional. Dado que según Schuschny (2005)

> los encadenamientos nos permiten señalar aquellos sectores con mayor potencial de arrastre, sectores que pueden actuar como locomotoras del resto de la economía, porque a ellos están «enganchados» muchos otros sectores. Sin embargo, si la locomotora está parada, su capacidad de arrastre es ínfima, por largo que sea el tren. La potencia de la locomotora la constituye la demanda final que, cuando aumenta, provoca incrementos en la producción de algunos sectores, que a su vez demandarán directa o indirectamente más productos a otros tantos. (36)

Por su parte Mastronardi *et al*. (2022) sostienen en línea con lo mencionado que «para analizar las interdependencias entre los sectores de cada región, considerando los efectos de spillover interregional, seguimos la metodología de Rasmussen. Esta metodología consiste en calcular dos índices a nivel de sector: el índice de Poder de Dispersión (PD) y el índice de Sensibilidad de Dispersión (SD), que nos permiten identificar la relevancia de cada sector para la red económica regional» (149).

Mientras que desde otro enfoque metodológico Hasegawa (2003) utiliza el Modelo de Equilibrio General Aplicado Interregional para la Economía Brasileña, conocido como MIBRA, un modelo AGE regional, para analizar la propuesta de política pública presentada del nuevo gobierno brasilero que iniciase en 2003. El objetivo específico de esta investigación es la incorporación de la inversión endógena en el modelo MIBRA el cual se utiliza con dieciséis sectores y cinco macroregiones brasileñas. Cuya base de datos del modelo MIBRA se construyó en base a la MIP regional de Brasil de 1995 y a otras estadísticas e información del Instituto Brasileño de Geografía y Estadística, el Banco Central de Brasil, la Fundación Getúlio Vargas

y numerosos trabajos de investigación. Según la prueba de homogeneidad, el modelo MIBRA es consistente. Con respecto a ello, Durán Lima y Banacloche en (2021) plantean que

> las MIP son el punto de partida para el uso de modelos más complejos como la matriz de contabilidad social (ingl. Social Accounting Matrix, SAM), una herramienta que incorpora información sobre los agentes económicos, que permite construir multiplicadores y desarrollar modelos macroeconómicos. Además, la SAM es la principal fuente de información para trabajar con los llamados modelos de equilibrio general computable (ingl. Computable general equilibrium models, CGE), que capturan las principales interrelaciones entre los sectores y el comportamiento de los distintos agentes económicos, permitiendo evaluar escenarios alternativos fruto de shock que afectan a la economía. (13)

Con respecto a lo anteriormente enunciado en la presente sección, Morrison & Smith (1914) establecen criterios claros para la evaluación de métodos no survey (no basados en encuestas), lo cual es fundamental para las economías que buscan minimizar costos en la recopilación de datos, ya que, evalúan la eficiencia de métodos basados en datos no–survey para estimar tablas de coeficientes de comercio en MIIP al encontrar que el método RAS produce la simulación más precisa, el cual básicamente se trata de construir una matriz de coeficientes técnicos a partir de realizar un doble proceso de ajuste sobre una matriz de coeficientes técnicos original.

A su vez, y al reiterar que entre los métodos puramente no–survey el cociente de localización simple (SLQ) es el más eficiente, se puede afirmar también que existen diversas alternativas para la regionalización de MIP. Por ejemplo, las distintas variantes del SQL que reproporcionan la matriz técnica nacional de manera tal que la matriz resultante expresa una aproximación a la región bajo estudio. La aplicación de una alternativa particular depende principalmente del objetivo del estudio y de la disponibilidad de información. Podemos utilizar métodos survey, no survey o híbridos al considerar la relevancia en términos de ahorro de tiempo y costos. Si estos recursos son escasos toma relevancia el papel de los métodos de estimación no survey, tales como el método SQL, el cual es uno de los métodos de regionalización más utilizados, empleado en varios trabajos para la economía brasileña, como en Haddad y Hewings (1998) y Haddad (1999). A su vez, cabe destacar que los métodos basados en cocientes intersectoriales (CILQ y RND) tienen un desempeño inferior al SLQ.

Siguiendo dicha idea, Martins Guilhoto *et al.* (2017) logran contribuir a la discusión metodológica con respecto a la estimación de sistemas interregionales de IP en condiciones de información limitada al desarrollar el método TUPI, para así captar peculiaridades de la economía brasilera. Por lo tanto, el método TUPI es relevante no solo en términos de su

aplicación en Brasil, sino que también proporciona una metodología útil para otras economías emergentes que experimentan desafíos de disponibilidad de datos comparables, como por ejemplo Argentina, el cual se encuentra en un caso de notable desventaja con Brasil con respecto a cantidad de estudios acerca de matrices interregionales. A su vez Haddad *et al*. (2017) también en condición de información limitada utilizaron el método IIOAS para estimar un sistema interregional de insumo–producto para los 27 UFs brasileiras con 68 sectores y 128 productos, al abordar de esta forma la diversidad económica de Brasil al presentar un modelo detallado que puede ser un referente para estudios interregionales en otros países.

Haddad *et al*. (2017) contribuyen con el desarrollo del método IIOAS, el cual se trata de un método híbrido que combina datos proporcionados por agencias oficiales, como el Instituto Brasileño de Geografía y Estadística (IBGE), con técnicas no censitarias para la estimación de información no disponible. Las ventajas clave del IIOAS radican en su coherencia con la matriz nacional de insumo–producto y en la adaptabilidad de su proceso de regionalización, el cual puede implementarse en cualquier país que: (i) publique sus tablas nacionales de usos y recursos (TRUs) y (ii) disponga de un sistema de información sectorial regionalizado.

Esta diversidad metodológica resalta la riqueza de enfoques que se pueden aplicar para entender las complejas economías de América Latina, las cuales proporcionan información valiosa para la formulación de políticas y estrategias de desarrollo económico regional.

Adicionalmente, se podría mencionar el trabajo de Torój (2024) quien utiliza un enfoque espacial para la construcción de tablas input–output interregionales por método econométrico espacial. Al emplear un modelo espacial Durbin con representaciones paramétricas de perfiles de decaimiento espacial específicos para cada mercancía, basados en la función de distribución acumulativa gamma, lo cual permite determinar conjuntamente los coeficientes intra e interregionales. Este enfoque evita el uso directo de flujos comerciales interregionales de otras geografías y se basa en datos de valor agregado por sector y región. La novedad del estudio radica en el empleo de métodos bayesianos en lugar de los clásicos, lo que simplifica el proceso de estimación y permite la inclusión formal de otras fuentes de datos. Se utilizan grandes repositorios de datos, como matrices de distancia y tiempo de conducción obtenidas de Google Maps, para investigar relaciones espaciales.

Tabla 1 Técnicas utilizadas por autores sudamericanos

Técnica	**Descripción**	**Aplicación principal**	**Autor/es que la utilizan**	**País/es**
RAS	Procedimiento iterativo de ajuste biproporcional, utilizado para actualizar y regionalizar MIP, al asegurar que las sumas de filas y columnas permanezcan constantes.	Actualización de tablas input–output y matrices económicas. Corregir los valores de la matriz hasta alcanzar la igualdad entre la suma de filas y columnas.	(Mastronardi *et al*., 2022) (Grión *et al*., 2022) (Haddad *et al*.,2018)	Argentina, Colombia
Cociente de localización simple (y variantes)	Técnica que compara la estructura sectorial de una región con una región de referencia para identificar especialización relativa.	Análisis de crecimiento económico regional y comparación interregional.	(Haddad y Hewings, 1998) y (Haddad, 1999) (Grión *et al*., 2022) (Flegg *et al*., 2016)	Brasil, Argentina
Hibridas	Combinan métodos survey y no survey para construir matrices regionales de insumo–producto.	Capturar interacciones económicas y regionales de una economía determinada.	(Mastronardi *et al*., 2022) (Haddad *et al*., 2017) (Martins Guilhoto *et al*., 2017)	Argentina, Brasil
Índices (Puros, de ligacoes, poder de dispersión, etc.)	Herramientas estadísticas utilizadas para medir y analizar la interdependencia y los cambios estructurales en las economías regionales.	Analizar multiplicadores de la producción, al proporcionar una visión detallada de cómo las diferentes industrias se afectan mutuamente dentro de la economía regional.	(Domingues y Haddad, 2002) (Firme, 2017) (García De Figueiredo *et al*., 2005) (Grión *et al*., 2022)	Brasil, Argentina

Fuente: Elaboración propia

A su vez, vale considerar que la distribución temporal de los artículos da indicios de que el campo de estudio MIIP en Sudamérica ha sido objeto de interés continuo, consolidándose como un área relevante de investigación hasta la actualidad. Dado el indicador obtenido por medio de Litmaps,[12] el cual sostiene que la importancia de un artículo esta determinada por el número de

[12] Litmaps es una página web que permite visualizar la relación entre artículos académicos mediante un mapa de citaciones, analizar tendencias para descubrir nuevos estudios y descubrir conexiones inesperadas entre temas. Los artículos son importados a Litmaps desde Mendeley en formato Bibtex, luego se selecciona opción de crear un

citas que este recibe, representado visualmente por el círculo asociado a ese artículo en el gráfico. Donde círculos más grandes indican que el trabajo ha tenido un impacto significativo con respecto a otros que han sido menos influyentes dentro de la red de investigación. Por ejemplo, Miller y Blair (2009) se representa por un círculo pequeño, lo cual indica que, si bien es frecuentemente citado, su influencia o relevancia directa en el campo es relativamente menor comparada con otros trabajos. Lo cual sugiere que puede haber sido citado en contextos más diversos, es decir, diferentes al campo de investigación del presente trabajo. Al respecto la Figura 4 señala que, en el campo de estudio se han presentado fluctuaciones en cuanto a la cantidad de citas de trabajos de la bibliografía, con picos en estudios claves como los de García De Figueiredo *et al*. (2005), Flegg (2016), y Hasegawa (2003).

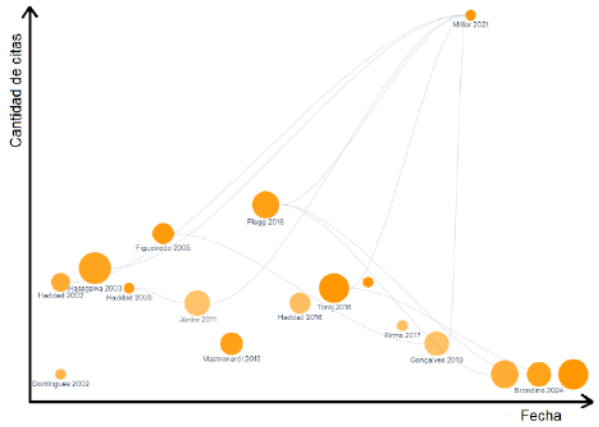


Figura 4. Distribución temporal con respecto a cantidad de citas por artículo (que estudian enfoque MIIP)

Fuente: Elaboración propia en base a información obtenida de Litmaps.

Análisis comparativo de hallazgos de estudios recientes

Los estudios analizados se centran en las relaciones económicas interregionales, destacando la interdependencia regional y la relevancia de los flujos comerciales en el desarrollo económico. La influencia de factores externos, como las exportaciones y la demanda final interregional, es un tema recurrente en estos trabajos, reflejando la importancia de la integración económica entre provincias. Algunos estudios destacan la relevancia de sectores específicos, como el agronegocio, la minería y la industria, en la economía regional y nacional. Cada investigación arroja hallazgos y conclusiones particulares basados en su análisis específico, reflejando las diferencias en las características económicas y geográficas de las regiones estudiadas. Por

nuevo Litmap para visualizar conexiones entre dichos artículos y explorar más investigaciones relacionadas. Enlace: app.litmaps.com

ejemplo, Haddad *et al*. (2018) señalan que el enfoque MIIP es una herramienta eficaz para analizar las relaciones económicas interregionales, aportando evidencia empírica sobre la importancia de los flujos de bienes y servicios para la economía colombiana. De forma similar, Mastronardi *et al*. (2022) muestran que los sectores de servicios e industria juegan un papel importante en la economía de la Ciudad de Buenos Aires y algunos de ellos tienen fuertes efectos indirectos interregionales sobre el resto del país. La influencia de estos sectores en otras regiones ilustra cómo el crecimiento económico en una provincia puede tener impactos positivos en otras, fortaleciendo la integración nacional. Además, los resultados también muestran que los sectores de la Ciudad de Buenos Aires con los multiplicadores regionales más altos también son los que tienen las emisiones más altas de huella de carbono.

A su vez, se destaca cómo la interdependencia regional influye en la producción local, como señalan Haddad *et al*. (2017), en base a la metodología mencionada en el apartado anterior, aquellas unidades federativas (UFs) más y menos autosuficientes e incluso destacan aquellos UFs con mayor y menor dependencia con respecto a la demanda final de otras UFs y el exterior, es decir, se analiza la interdependencia regional con respecto a la influencia en la producción local de cada una de las UFs.

En el ámbito minero Domingues y Haddad (2002) Utilizaron una MIIP, para llevar a cabo una descomposición que permitió identificar la importancia relativa de los vectores espaciales de la demanda final en la producción de los sectores mineros. Evalúan aspectos como conexiones sectoriales, dependencia interregional, retroalimentación e inserción externa, dentro del marco teórico de una MIIP. Sus resultados muestran que las exportaciones juegan un papel significativo en ciertos sectores clave de la economía minera, como la extracción mineral, la siderurgia y la industria del café. Estos sectores muestran una fuerte dependencia de los mercados externos, mientras que otros sectores clave tienen una mayor influencia de la demanda local y regional. En general, las exportaciones y la demanda final interregional son factores importantes que impulsan la producción en la economía minera de Minas Gerais. Mientras que García De Figueiredo *et al*. (2005) además de comprobar la importancia de los sectores primarios en la estructura productiva de Mato Grosso, dan cuenta de la fuerte relación entre las economías del estado y del resto del país, y en lo que se refiere al sector primario, los resultados sugieren que hay una fuerte dependencia de insumos importados de las demás regiones brasileñas. Además, una parte considerable de la producción agropecuaria se exporta del estado, lo cual sintoniza con la idea referida a la relevancia creciente de las inversiones en infraestructura con respecto al mantenimiento del crecimiento económico de Mato Grosso.

Particularmente Gonçalves Jr. *et al*. (2021) aportan resultados que indican que el agronegocio participa con mayor significancia en el PIB, la renta y el empleo en el estado de Paraná en comparación con el resto de Brasil. Se destaca que ello puede ser beneficioso para el estado, dada la robustez del agronegocio en la economía nacional. Sin embargo, también implica un mayor riesgo, dado el grado de dependencia regional de un segmento que tiene muchos de sus insumos susceptibles a variaciones internacionales de precios y de cambio.

Martins Guilhoto *et al*. (2017) Destacan que los flujos comerciales entre las UFs estimados por el TUPI mostraron una alta correlación con los flujos divulgados por el CONFAZ, lo que sugiere que el TUPI se ajusta a la realidad de los flujos interestatales, es decir, dicho método proporciona una representación precisa y confiable de cómo se llevan a cabo los intercambios comerciales entre las diferentes regiones o estados de la nación.

Por su parte, Firme (2017) señala que aunque los sectores de Minas Gerais poseen multiplicadores de producción más bajos respecto a los sectores de Rio de Janeiro, estos sectores fueron mejores para impulsar la industria nacional. En el resto del mundo, se destaca que China obtuvo el multiplicador de producción más alto y su comercio nacional fue el vínculo más influyente en la economía mundial.

Hasegawa (2003) sostiene que el aumento del gasto e inversión gubernamentales junto al aumento de la productividad de los factores de producción puede llevar al desarrollo y crecimiento deseables de la economía brasileña a mediano y largo plazo. Menciona con respecto a ello, la importancia que reluce de alcanzar una distribución equitativa de la inversión entre las regiones del país, para ello se sugiere que las regiones menos desarrolladas deben recibir insumos y bienes de capital de las regiones más desarrolladas para su producción. Para dicha tarea se considera importante utilizar herramientas tales como modelos de equilibrio general aplicado interregionales (AGE), ya que, han demostrado ser herramientas poderosas para la formulación de políticas públicas en países que necesitan resolver diferencias sociales y económicas a nivel sectorial y regional, como Brasil.

Tabla 2 Resumen de hallazgos

Estudio	**Sectores analizados**	**Regiones analizadas**	**Método para insumos**	**Hallazgos clave**
Haddad *et al*. (2018)	Agricultura, minería, industria, construcción, transporte,	Colombia	Modelo insumo–producto	– Hay diferencias importantes en las regiones colombianas. –Importancia de la proximidad geográfica en los efectos de cambios en la demanda final sobre el

	administración pública, etc.		interregional (MIIP)	producto de otras regiones. (Esto resalta el papel del espacio y las distancias en las disparidades regionales)
Mastronardi *et al.* (2022)	Servicios e industria	Ciudad de Buenos Aires, Argentina	MIIP	– La influencia de los sectores servicios e industria en otras regiones ilustra cómo el crecimiento económico en una provincia puede tener impactos positivos en otras, fortaleciendo la integración nacional.
Domingues y Haddad (2002)	Minería extractiva, siderurgia, café	Minas Gerais, Brasil	MIIP	– Las exportaciones tienen un papel crítico en sectores mineros. – La dependencia de la demanda externa y la retroalimentación en la minería afectan la producción regional.
García De Figueiredo *et al.* (2005)	Agronegocio y sector primario	Mato Grosso, Brasil	MIIP	– El agronegocio y el sector primario tienen una relación fuerte con la economía nacional. – La dependencia de insumos importados afecta la resiliencia económica de Mato Grosso.
Gonçalves Jr. *et al.* (2021)	Agronegocio	Paraná, Brasil	Análisis de impacto del agronegocio en el PIB	– El agronegocio es crucial para el PIB, la renta y el empleo en Paraná. – La dependencia de precios internacionales de insumos representa un riesgo económico.
Martins Guilhoto *et al.* (2017)	Varios	Brasil	TUPI (método de flujos comerciales)	– TUPI proporciona una representación precisa de los intercambios comerciales entre regiones.
Firme (2017)	Varios	Brasil	Análisis de multiplicadores de producción	– Minas Gerais tiene multiplicadores de producción más efectivos que Rio de Janeiro.
Hasegawa (2003)	Varios	Brasil (diferentes regiones)	Modelos de Equilibrio General Aplicado Interregionales	– Una distribución equitativa de inversiones entre regiones es esencial para el desarrollo. – Los modelos AGE son útiles para formular políticas públicas efectivas.
Haddad *et al.* (2017)	Varios	Brasil	IIOAS	–La interdependencia regional influye en la producción local – el IIOAS es viable para la regionalización en Brasil y puede ser aplicado por cualquier región en un país que publique sus TRUs y que posea información subnacional para el proceso de regionalización.

Fuente: Elaboración propia

Discusión/conclusiones

Conclusiones sobre el efecto spillover interprovincial

Dado que el presente trabajo se enmarca en un grupo de investigación cuyo objetivo principal es aportar una mayor comprensión de la escala subnacional en el contexto económico nacional y global, este se enfoca en identificar tendencias y patrones específicos en relación con ciertas provincias y sectores que puedan contribuir a conformar una estructura industrial nacional, al buscar proporcionar información clave para el diseño de políticas públicas que tengan como objetivo la integración productiva provincial; por medio del rediseño de políticas industriales sectoriales, al considerar a su vez el efecto spillover interprovincial. En dicho sentido, respecto a los resultados obtenidos en base al MIIP se destaca, según la revisión de la literatura teórica, la diversidad de técnicas y métodos utilizados para estimar el efecto spillover interprovincial, así como los debates y controversias sobre la eficacia de estos métodos. Dicha literatura proporciona una base sólida en cuanto al tema, al destacar la necesidad de enfoques más integrados y precisos.

Por su parte el análisis de los estudios empíricos nos muestra que hay una variabilidad significativa en los resultados de estimaciones de efectos spillover, dependiendo de la metodología utilizada, disponibilidad de información y el contexto específico de cada estudio. Sin embargo, en dicha literatura se observan tendencias comunes que destacan la importancia de la inversión en infraestructura y tecnología como catalizadores de efectos spillover positivos. Los hallazgos sugieren que las políticas económicas regionales deben considerar dichos efectos para maximizar los beneficios económicos y que la coordinación entre provincias, en términos de dichas inversiones, puede generar beneficios compartidos y mejorar el bienestar económico general.

Los estudios analizados resaltan la importancia de la interdependencia regional y los flujos comerciales en el desarrollo económico. Además, varios trabajos subrayan la influencia de factores externos, como las exportaciones y la demanda final interregional, en la producción y el crecimiento económico de determinadas regiones. Algunos estudios destacan la relevancia de sectores específicos, como el agronegocio, la minería y la industria, en la economía regional y nacional, mientras que otros adoptan un enfoque más amplio que abarca varios sectores económicos. Cada investigación arroja hallazgos y conclusiones particulares al reflejar las diferencias en las características económicas y geográficas de las regiones estudiadas.

Limitaciones de datos y desafíos en Argentina

Siguiendo a Elosegui *et al.* (2021) se destaca que la evidencia a nivel subnacional denota al comercio como un factor clave, junto con los flujos financieros y migratorios, para la transmisión de las políticas económicas como de los shocks macroeconómicos que, en general, no resultan neutrales a nivel local. De hecho, la actividad comercial se distribuye de forma desigual en las distintas regiones y provincias, dependiendo de aspectos como sus diferentes dotaciones factoriales y de recursos naturales, de producción sectorial, de capital humano y/o de servicios financieros, entre otros. Por ello, al evaluar el análisis del impacto de las políticas económicas y los shocks en el desarrollo económico y social regional, se requiere tener en cuenta a los flujos comerciales y de factores. No obstante, a pesar de su importancia, el comercio subnacional pocas veces es incluido como un aspecto central en el análisis y, en la mayoría de los casos, principalmente debido a la escasez de datos que registren dichos flujos. Situación que, según algunos estudios como Gonçalves Junior (2018), se relaciona con la de Brasil donde las estadísticas de comercio entre estados dentro de un mismo país son escasas o inexistentes. Esto complica la estimación de sistemas internacionales de insumo–producto, ya que la información sobre el comercio entre países en bases de datos internacionales suele carecer del detalle necesario, especialmente en servicios. Además, existen discrepancias en las «estadísticas espejo» entre los valores de importación y exportación registrados por diferentes países, debido a la diferencia entre valores CIF (Coste, Seguro y Flete incluidos) y FOB (Libre a Bordo), así como problemas de reimportación y reexportación, en los que existen países que funcionan como intermediarios para el comercio internacional de otros países.

También, la construcción de sistemas internacionales se ve limitada por la dependencia de información oficial (principalmente tablas de usos y producción), que en países en desarrollo puede tardar entre 3 y 4 años en publicarse, lo cual se traduce en dificultades para conciliar datos nacionales de diferentes años en un sistema interregional unificado para un año determinado. Además, la información contenida en las matrices de usos y de producción y otros elementos de las cuentas nacionales muchas veces no es coherente. Dicha información sobre Brasil podríamos extrapolarla para el caso de Argentina, ya que ambos países comparten desafíos similares en términos de estadística económica y comercio interregional e internacional.

A su vez Grión *et al.* (2022) sugieren en su trabajo que desde la publicación de la tabla insumo–producto nacional en 2003 en Argentina, no se han realizado actualizaciones oficiales. A diferencia de Brasil, donde la última tabla disponible corresponde al año 2017, según información disponible. Ello supone un motivo, que explica porque en Argentina existen un

grado menor de trabajos en relación con estudios MIIP como los realizados por Mastronardi en (2013), Flegg *et al*. en (2016) y Grión *et al*. en (2022) quienes cuentan con enfoques en CABA y la provincia de Córdoba. Por otro lado, en Brasil convive una comunidad académica en donde los trabajos MIIP abundan en las últimas 2 décadas, tales como los abordados en secciones anteriores.

Con respecto a la región sudamericana, se destacan la diversidad de enfoques para abordar estudios MIIP, entre ellos se destaca la creciente importancia en términos de utilización de técnicas como coeficientes locacionales (en sus diferentes versiones), cuyo objetivo según Miller y Blair (2009) es adaptar tablas antiguas para reflejar condiciones económicas más recientes o captar información de una tabla de una economía para usarla en otra economía. De manera muy general, esto puede considerarse como modificaciones de tablas a lo largo del tiempo o a través del espacio, respectivamente. Además, se podría mencionar la sostenida importancia en el método RAS utilizado por autores como Grión *et al*. (2022) para actualizar y regionalizar MIP. En este punto, cabe destacar el papel de la mayor/menor disponibilidad de información a la hora de optar por una técnica determinada, al destacar que a menor información surge una necesidad creciente con respecto a la utilización de métodos híbridos. Este tipo de enfoque combina tanto métodos indirectos puros como técnicas de calibración de matrices como el método RAS y de Entropía Cruzada. Un ejemplo destacado es la investigación de Mastronardi *et al*. (2022), que utilizo este método para construir la matriz BRIO, al capturar de manera precisa las interacciones económicas y regionales, permitiendo una mayor flexibilidad al combinar datos censales con técnicas no censales. Además, este enfoque ha permitido abordar estudios interregionales complejos con herramientas como el IIOAS en Brasil.

Recomendaciones y futuros avances de la presente investigación

Luego del recorrido realizado en este trabajo, es pertinente recurrir a la pregunta que motivo al mismo: ¿Cuáles son las discusiones actuales con respecto a las técnicas de estimación del efecto spillover interprovincial dentro de un enfoque insumo–producto?

Las discusiones actuales más relevantes con respecto a dicho tópico se centran en la evaluación y adaptación de métodos tradicionales, como los coeficientes locacionales y el RAS, hacia enfoques híbridos novedosos, tales como el TUPI o IIOAS, que buscan corregir la desactualización de datos. En este contexto, el método híbrido se perfila como el más apropiado para la situación argentina, en cuanto a el análisis del efecto spillover interprovincial bajo un enfoque insumo producto, donde persiste una falta de actualizaciones oficiales en las tablas de insumo–producto desde 2003 según Grion *et al*. (2022). Además, la ausencia de información

pública del flujo de comercio de bienes y servicios entre las provincias, y la falta de análisis sobre su relevancia y aspectos determinantes según Elosegui *et al.* (2021). Visiones que en conjunto subrayan la necesidad de implementar técnicas que superen aquellas deficiencias derivadas de la falta de datos, así como el enfoque hibrido que combina diversas técnicas (RAS, variantes de coeficientes locacionales, índices de dispersión, etc.) y ha sido utilizado en trabajos tanto en Brasil como en Argentina, al considerar la escasez y desactualización de datos. Tal como se menciona en la investigación de Mastronardi *et al*. (2022), el método hibrido ha demostrado ser eficaz en Brasil al permitir una mayor flexibilidad y precisión, al integrar datos basados en encuestas con otros no basados en encuestas, lo cual representa una información valiosa para Argentina, donde la información disponible es limitada.

Por último, la investigación actual plantea la necesidad profundizar dicho análisis mediante la incorporación de más estudios y una comparación temporal basada en indicadores cuantitativos, tales como citas y análisis bibliométricos. Esto permitirá una mejor evaluación del desarrollo del campo de estudio y la identificación de aquellas técnicas que han ganado relevancia.

Referencias bibliográficas

Domingues, E.P., & Haddad, E.A. (2002). Matriz inter–regional de insumo produto Minas Gerais/Resto do Brasil: Estimaçao e extensao para exportaçoes, *Anais do X Seminário sobre a Economia Mineira,* Diamantina. BDMG/Fipe.

Durán Lima, J., & Banacloche, S. (2021). Análisis económicos a partir de matrices de insumo–producto: Definiciones, indicadores y aplicaciones para América Latina. Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL). https://doi.org/LC/TS.2021/177

Elosegui, M., Herrera–Gómez, C., & Colina, J. (2021). Inter–provincial Trade in Argentina: Financial Flows. CONICET–IELDE, Universidad Nacional de Salta, Instituto para el Desarrollo Social Argentino.

Figueiredo, M.G.D., Barros, A.L.M.D., & Guilhoto, J.J.M. (2005). Relação econômica dos setores agrícolas do Estado do Mato Grosso com os demais setores pertencentes tanto ao Estado quanto ao restante do Brasil, *Revista de Economia e Sociologia Rural*, *43*, 557–575.

Firme, V.D.A.C. (2017). As relações setoriais entre Minas Gerais, restante do Brasil e seus 5 principais parceiros econômicos: Uma abordagem de insumo–produto, *Revista Brasileira de Economia*, *71*, 413–438.

Flegg, A.T., Mastronardi, L.J., & Romero, C.A. (2016). Evaluating the FLQ and AFLQ formulae for estimating regional input coefficients: Empirical evidence for the province of Córdoba, Argentina. *Economic Systems Research*, 28(1), 21–37.

https://doi.org/10.1080/09535314.2015.1103703

Gonçalves Jr, C.A., Lopes, R.L., Gaffuri, J.K.F., & Szymanek, J. (2021). A dimensão do agronegócio paranaense: uma análise inter–regional de insumo produto. *Revista Paranaense de Desenvolvimento–RPD*, *42*(140).

Grión, N., Michel, A., Michelena, G.N., & Wyss, F. (2022). Construcción de la Matriz Insumo Producto para la Ciudad de Córdoba 2017, *ResearchGate*.

https://www.researchgate.net/publication/365343610_Construccion_de_la_Matriz_Insumo_Producto_para_la_Ciudad_de_Cordoba_2017

Guilhoto, J.J.M., Gonçalves Junior, C.A., Coelho Visentim, J.C., Imori, D., & Ussami, K.A. (2017). Construção da Matriz Inter–regional de Insumo–produto para o Brasil: Uma aplicação do TUPI, *NEREUS: Brussels, Belgium*.

Haddad, E.A., Júnior, C.A.G., & Nascimento, T. (2017). Matriz interestadual de insumo–produto para o Brasil: uma aplicação do método IIOAS, *Revista Brasileira de Estudos Regionais e Urbanos*, *11*(4), 424–446.

Haddad, E., Faria, W., Galvis–Aponte, L.A., & Hahn–De–Castro, L.W. (2018). Matriz insumo–producto interregional para Colombia, *Revista de Economía del Caribe* (21), 1–24.

Hasegawa, M.M. (2003). Políticas públicas na economia brasileira: uma aplicação do modelo MIBRA, um modelo inter–regional aplicado de equilíbrio geral, *Escola Superior de Agricultura «Luiz de Queiroz»/ESALq*–Universidade de São Paulo.

Leontief, W. (1986). Input–output economics (2nd ed.). Oxford University Press.

Martínez, S.H., van Eijck, J., da Cunha, M.P., Guilhoto, J.J., Walter, A., & Faaij, A. (2013). Analysis of socio–economic impacts of sustainable sugarcane–ethanol production by means of inter–regional Input–Output analysis: Demonstrated for Northeast Brazil. *Renewable and Sustainable Energy Reviews*, *28*, 290–316.

Marto–Sargento, A.L. (2009). Introducing input–output analysis at regional level: basic notions and specific issues. Discussion papers. Regional Economic Applications Laboratory, University of Illinois. http://www.real.illinois.edu/d–paper/09/09–T–4.pdf

Mastronardi, L.J., Romero, C.A., & González, S.N. (2022). Interregional analysis using a bi–regional input–output matrix for Argentina. *Investigaciones Regionales–Journal of Regional Research*, (53), 135–156.

Miller, R.E., & Blair, P.D. (2009). Input–output analysis: foundations & extensions. Cambridge University Press.

Morrison, W.I., & Smith, P. (1974). Nonsurvey input–output techniques at the small area level: an evaluation. Journal of Regional Science 14(1). 1–14. https://doi.org/10.1111/j.1467–9787.1974.tb00425.x

OECD. (2021). Input–output tables (Iots). https://www.oecd.org/sti/ind/inter–country–input–output–tables.htm

Porto, A. (2016) Transferencias intergubernamentales y disparidades fiscales a nivel subnacional en Argentina. Documento para discusión No IDB–DP–494. Banco Interamericano de Desarrollo.

Round, J. (1983). Non–survey techniques: A critical review of the theory and the evidence. *Regional Science Review*, 8(3), 189–212.

Schuschny, A.R (2005). Tópicos sobre el Modelo de Insumo–Producto: teoría y aplicaciones. Serie de Estudios Estadísticos y Prospectivos. N°37. CEPAL, Naciones Unidas.

Sector primario de producción de leche y la implementación de un fondo rotatorio de créditos: evidencia usando Método de Evaluación de Impacto[13]

Milk production primary sector and the implementation of a rotating credit funding: evidence obtained from an impact assessment method

Palabras clave: Crédito Sector Primario, Producción de leche

Gustavo Rossini
Instituto de Economía Aplicada el Litoral (IECAL), UNL

Los productores lecheros enfrentan diversos obstáculos relacionados con el acceso al financiamiento para el desarrollo de sus actividades. Los establecimientos lecheros necesitan capital para la compra de insumos, alimentos para el rodeo, como también para la renovación de instalaciones y equipamiento de los establecimientos que garanticen la sustentabilidad de los sistemas. El acceso al crédito proveniente de instituciones bancarias por parte de los productores lecheros tiene ciertas dificultades, principalmente por las diversas requisitos y garantías que se exigen para su otorgamiento. Ante la insuficiencia de las fuentes de financiamiento tradicionales, han surgido otras vías que constituyen alternativas viables. Una de ellas es la constitución de un fondo rotatorio por el cual los productores puedan obtener financiamiento de manera accesible y con menos requisitos que los préstamos de una institución bancaria para distintos proyectos productivos dentro de su explotación agropecuaria. El objetivo del trabajo es evaluar el impacto que tuvieron los créditos que el Fondo Rotatorio otorgó a los productores de las cooperativas vinculadas a la Junta Intercooperativa de Productores de Leche. Usando datos de productores que accedieron y no a los créditos de fondo rotatorio, se estimó un modelo de evaluación de impacto que tiene en cuenta la dinámica del otorgamiento de los mismos a lo largo de un período de años. Los resultados muestran un impacto positivo sobre la producción anual de leche, aunque con poca significatividad estadística.

Introducción

En el sector agropecuario, el acceso al sistema financiero formal presenta algunos obstáculos debido a múltiples factores, tales como: demanda dispersa, altos costos de información, información asimétrica, costos de transacción significativos, poca diversificación de la actividad agropecuaria, fluctuaciones en precios y rendimientos, y alto riesgo de pérdida de la

[13] Proyecto presentado dentro del marco del Proyecto CAID 50620190100083LI.

producción por la presencia de plagas, enfermedades y/o variaciones climáticas, riesgos inherentes a la actividad agropecuaria. Estos factores dificultan tanto la demanda como la oferta de crédito en sectores rurales. Ante tales obstáculos, muchas veces resulta necesario explorar estrategias innovadoras para la provisión de crédito hacia las actividades agropecuarias a través de mecanismos que abaraten los costos y superen las limitaciones que se encuentran en el sector, con esquemas flexibles de crédito y de responsabilidad compartida que se adapten a las demandas de los productores (Kloeppinger–Todd & Sharma, 2010).

En Argentina, los productores agropecuarios acceden al financiamiento para sus actividades productivas principalmente por dos canales, uno el comercial, que incluye a proveedores, cooperativas, o vendedores de insumos, y el segundo, que incluye a las instituciones financieras. Dadas las condiciones macroeconómicas reinantes en Argentina en las últimas décadas, los créditos hacia el sector de caracterizan por ser de corto plazo (6 meses–1 año), o mediano plazo (5–6 años), siendo casi inexistentes los créditos a largo plazo.

En el caso de los productores lecheros, el acceso a financiamiento es uno de los obstáculos más críticos para su desarrollo. Los establecimientos lecheros necesitan capital para la compra de insumos, alimentos para el rodeo, como también para la renovación de instalaciones y equipamiento de los establecimientos que garanticen la sustentabilidad ambiental de los sistemas. El acceso al crédito proveniente de instituciones bancarias por parte de los productores lecheros tiene ciertas dificultades, principalmente por las diversas requisitos y garantías que se exigen para su otorgamiento. Ante la insuficiencia de las fuentes de financiamiento tradicionales, han surgido otras vías que constituyen alternativas viables.

Una alternativa es la constitución de un fondo rotatorio por el cual los productores puedan obtener financiamiento de manera accesible y con menos requisitos que los préstamos de una institución bancaria para distintos proyectos productivos dentro de su explotación agropecuaria. Mediante los reintegros de estos créditos, el fondo pueda seguir prestando a otros productores para mantener su viabilidad en el tiempo.

Los fondos rotatorios aparecen entonces como una solución complementaria frente a un sistema financiero que por diferentes razones no logra canalizar la oferta de créditos para la inversión y la mejora de la productividad en niveles adecuados para sostener la actividad de los pequeños y medianos productores.

La Junta Intercooperativa de Productores de Leche (JIPL) implementó un sistema de asistencia crediticia a los productores lecheros asociados a sus cooperativas mediante un fondo rotatorio. El programa fue totalmente voluntario para los productores que entregaban su producción a las cooperativas asociadas a la JIPL y, generalmente, los requisitos y trámites para tomar el crédito

eran bastante sencillos, por lo que el productor que lo solicitaba podía acceder rápidamente a los fondos comparado con un crédito que se podía obtener de una institución bancaria.

El objetivo del trabajo es evaluar el impacto que tuvieron los créditos que el Fondo Rotatorio otorgó a los productores de las cooperativas vinculadas a la JIPL a través de la estimación de una metodología de impacto que permita conocer el efecto de los créditos otorgados sobre la producción anual de leche cruda en los establecimientos tamberos.

Demanda de créditos de productores y cooperativas lácteas

Los productores de leche asociados a las cooperativas lácteas tienen un tamaño inferior a la media nacional, es decir, se encuentran dentro del segmento de menor producción. A su vez, hubo una tendencia a la disminución de la importancia relativa del sector cooperativo, al punto que en el año 1994 la participación de las cooperativas en la recepción y procesamiento de leche era del 33 % del total, para disminuir al 14,2 % en 2009 y al 4,9 % en el 2021–22.

Estos productores más pequeños (en términos relativos) requieren del uso del crédito para apoyar la modernización tecnológica, para financiar inversiones que tienen un largo período de maduración, pero históricamente han mostrado ciertas dificultades para articularse con el sistema bancario, por razones que vienen tanto por el lado de los productores como de las condiciones en las que opera la banca en Argentina.

Una de las características de los productores que dificulta el acceso al crédito es el problema de las garantías, que en el caso de Argentina son predominantemente de tipo patrimonial (tierra). Por un lado, una parte significativa de la superficie operada (aproximadamente 50 %) se hace bajo arrendamiento a terceros, y de la parte «propia», cuando llega el momento de presentar la documentación respaldatoria en los bancos, se observa que muchas veces se trata de sucesiones indivisas o títulos de propiedad de escasa calidad, que no son aceptados como respaldo para créditos.

Se han ensayado diferentes alternativas para superar este problema, tales como el uso de prendas ganaderas, o las sociedades de garantía recíproca, pero ninguna de ellas ha funcionado de manera satisfactoria, y a la hora de solicitar los créditos los pequeños y medianos productores lecheros tienen dificultades para cumplir con las exigencias de la «carpeta» de antecedentes bancarios.

Sobre este punto, cabe señalar que el problema se complica por dos factores adicionales, que son la carga de requerimientos burocráticos, tanto de la banca pública como la privada, y la ausencia de una gestión ordenada por parte de los productores, por lo que cualquier trámite se

dilata en el tiempo, y frente a una oferta crediticia que suele ser «cíclica», cuando el productor completó su carpeta, si es que pudo hacerlo, la sucursal ya agotó su saldo prestable.

Adicionalmente, son ampliamente conocidos los problemas derivados de la existencia de información asimétrica[14] entre dadores y tomadores de créditos, que en general se traducen en una reducción de la oferta de créditos para los pequeños y medianos productores, como es el caso de los socios de las cooperativas lácteas.

La idea de los fondos rotatorios, financiados con fondos públicos pero gestionados de manera privada y orientados hacia segmentos bien identificados de productores, aparecen entonces como una solución del tipo «segunda mejor opción», frente a un sistema financiero que por diferentes razones (además de las que se mencionaron más arriba) no logra canalizar la oferta de créditos para la inversión y la mejora de la productividad en niveles adecuados para sostener la actividad de los pequeños y medianos productores.

Una característica adicional de los fondos rotatorios es que tienen más flexibilidad que el sistema bancario para ofrecer sistemas de actualización basados en índices del tipo «valor producto», que probablemente reducen el riesgo de las tasas de interés tradicionales, particularmente en las épocas de mayor inflación, cuando la variabilidad de los precios reales determina que a veces el productor termine pagando tasas altamente positivas. Obviamente, también existe la posibilidad que el productor pague tasas negativas, y de hecho así ocurre en muchas situaciones, pero en estos casos comienzan a operar las restricciones de acceso que se han mencionado más arriba

Métodos de análisis

Dada las características e implementación del fondo rotatorio, sobre todo lo que respecta a la extensión en el tiempo del otorgamiento a los productores, se propone usar el modelo de evaluación de impacto propuesto por Callaway and Sant'Anna (2021). La variable a medir el impacto en la producción anual de leche en los datos tratados (productores con créditos), comparado con los no tratados (productores no tomaron créditos). El modelo se diferencia del formato de los modelos tradicionales de diferencias en diferencia donde hay dos periodos y dos grupos, en que asume que el tratamiento se lleva a cabo de manera secuencial y no solo en un

[14] Existe información asimétrica en el sistema bancario porque el tomador de préstamos conoce mejor su solvencia y sus riesgos particulares que la entidad financiera. Para resolver esta situación, debe apelar a una serie de mecanismos (formales e informales) de relacionamiento y control, que como resultado final provocan un encarecimiento del crédito para los pequeños tomadores, y una concentración del mismo en los grandes clientes, cuyo monitoreo es más práctico y económico.

momento determinado. Bajo ciertos supuestos,[15] es posible bajo medir el efecto promedio del tratamiento sobre la subpoblación del grupo tratado (ATT).

La estimación se enfoca en un modelo mediante diferencias en diferencias (DiD) con una adopción del tratamiento que ocurre de manera secuencial (Staggered Adoption), asumiendo que una vez que la unidad es tratada, permanece en esta categoría para los siguientes periodos. La propuesta metodológica se enfoca en separar o desagregar el análisis del método DiD en tres pasos: 1) La identificación relevante de los parámetros causales desagregados 2) Agregación de estos parámetros para formar medidas resumidas de los efectos, y 3) Estimación e inferencia sobre estos diferentes parámetros de estudio.

Asumiendo que partimos de datos de panel, se considera que tenemos una muestra aleatoria de la población.[16]

$\{(Y_{i,1}, Y_{i,2}, \ldots, Y_{i,T}, D_{i,1}, D_{i,2}, \ldots, D_{i,T}, X_i)\}$, i=1,….N

Siendo $D_{i,t}=1$ la unidad tratada en el periodo t y cero en otro caso, y $G_{i,g}=1$ si la unidad tratada primero al periodo g y cero en otro caso (comienzo del tratamiento, binaria de cohortes).

Se asume la adopción en etapas de tal manera que si $D_{i,t} = 1$ esto implica que $D_{i,t+1} = 1$, para t = 1, 2, . . . , T. Esto implica que, si la unidad *i* es tratada en el periodo t, se mantiene tratada para los periodos subsiguientes.

Los potenciales resultados para cada unidad i están relacionados con la fórmula

$$Y_{i,t} = Y_{i,t}(0) + \sum_{g=2}^{T} (Y_{i,t}(g) - Y_{i,t}(0)).\, G_{i,g}$$

El parámetro de interés es el efecto de tratamiento para las unidades de un grupo en particular en un momento de tiempo determinado igual a t.

$$ATT(g, t) = E[Y_t(g) - Y_t(0) | G_g = 1]$$

Este estimador (ATT), es llamado efecto de tratamiento promedio para un grupo *g* y momento *t* determinado. Con el objetivo de identificar ATT, se imponen otras restricciones, tales como la no anticipación del tratamiento por parte de los eventuales individuos tratados, es decir que

[15] Supuesto de tendencias paralelas.

[16] Rios–Avila *et al.* (2021) resume las principales características y supuestos del modelo. A su vez, explica el uso del comando csdid en STATA para la aplicación de esta metodología

las unidades no eligen el status de ser tratadas y el supuesto de la condición de tendencias paralelas sobre el grupo «nunca tratado», como también sobre el «grupo aún no tratado».[17]
Cuando las covariables juegan un papel importante en el modelo a estimar y se utilizan las unidades «nunca tratadas» como grupo de comparación, Callaway y Sant'Anna (2020) muestran que se pueden usar tres métodos de estimación: i) Estimador DiD con ponderación inversa de probabilidad (inverse probability weighting DiD estimator) (AIPW)/ (DR), ii) Estimador DiD doblemente robusto basado en una ponderación de probabilidad inversa estabilizada (doubly robust DiD estimator based on stabilized inverse probability weighting) y, iii) mínimos cuadrados ordinarios.

Usando el método de estimación AIPW/DR, usando como comparación el grupo nunca tratado, es

$$ATT_{dr}^{nev}(g,t) = E\left[\left(\frac{G_g}{E[G_g]} - \frac{\frac{p_g(X)C}{1-p_g(X)}}{E\left[\frac{p_g(X)C}{1-p_g(X)}\right]}\right)(Y_t - Y_{g-1} - m_{g,t}^{nev}(X)\right]$$

Usando como comparación el grupo aun no tratado, ATT es

$$ATT_{dr}^{nev}(g,t) = E\left[\left(\frac{G_g}{E[G_g]} - \frac{\frac{p_g(X)C}{1-p_g(X)}}{E\left[\frac{p_g(X)C}{1-p_g(X)}\right]}\right)(Y_t - Y_{g-1} - m_{g,t}^{ny}(X)\right]$$

Usando los datos del Fondo Rotario se usa este método de análisis para estimar el impacto de los créditos sobre la producción anual. Se asume que el supuesto de tendencias paralelas se cumple incondicionalmente (Callaway y Sant'Anna, 2021).
Los datos que se utilizan constan de un panel desbalanceado con 2.121 productores entre los años 2010 y 2021. Se cuenta con distintas variables productivas de las explotaciones tamberas tanto para productores que tomaron créditos, como de otros que decidieron no tomar. Los datos tienen una periodicidad anual y las variables con las que se cuentan son: la producción de leche (litros anuales), la cantidad de litros de leche por hectárea producida (litros de leche/hectárea), vacas totales en el rodeo (cabezas de animales), cantidad de vacas por hectáreas (cabezas/hectárea), superficie dedicada a la lechería en el establecimiento (hectáreas),

[17] Para una explicación más detallada de la metodología ver Callaway y Santana, 2021.

porcentaje de grasa y proteínas en la leche entregada a la industria, ración de granos por día por vaca (kilogramos/día), relación entre vacas en ordeñe y vacas en totales (proporción VO/VT) y la productividad por vaca en litros de leche (litros/vaca/hectárea). Los datos de la muestra con la que se cuenta tienen muchas observaciones faltantes.

Resultados

Estadísticas descriptivas simples de las variables para todo el periodo se muestran en la Tabla 1 En general, la producción total anual de leche por tambo (PT) muestra un crecimiento hasta 2015 y luego una caída con una recuperación en los años siguientes. Problemas climáticos en las principales áreas productivas han sido una de las principales las causas de esta caída general en el año 2016. Lo mismo sucede con la productividad vaca en ordeñe. El rodeo promedio de los establecimientos (VT) fue de 206 vacas, con cierta variabilidad en los años, pero con tendencia creciente. El tamaño de los establecimientos lecheros promedios en hectáreas (SUPVT) fue de aproximadamente 150, donde en promedio dedicaron 60 % de las hectáreas totales en promedio a esta actividad lechera. Por supuesto acá existen establecimientos que dedican toda su superficie al tambo y otros que realizan otras actividades productivas como producción de granos y carne vacuna, además de lechería. Los valores medios de calidad de leche, porcentaje de grasa (GB) y proteínas (PROT) en leche has mostrado estabilidad en los años considerados, alrededor de 3,56 % para la grasa y 3,30 % para proteínas.

Tabla 1. Valores Promedios de las Variables Productivas 2010–2021

AÑO	*PT (lts/año)*	*PROD (Lts/día)*	*VT (Vacas)*	*CARG AVT (Cab/ha)*	*GRANOS (kgs/día)*	*SUPTOT (has)*	*SUPVT (has)*	*GB (%)*	*PROT (%)*	*RELVO VT*	*LECHE/AÑO (Lts/año)*
2010	735747	17,09	163	1,38	6,41	238,4	149,8	3,62	3,33	0,80	8796,6
2011	840228	15,30	185	1,41	6,52	259,9	137,1	3,32	3,32	0,81	9526,
2012	870351	14,92	195	1,52	6,15	258,7	132,8	3,63	3,29	0,81	10128,1
2013	863952	17,31	211	1,58	6,12	256,4	138,6	3,49	3,18	0,80	10327,5
2014	1583919	25,88	217	1,55	6,05	267,6	144,2	3,58	3,30	0,82	9700,2
2015	1739628	28,52	237	1,56	6,14	291,5	159,1	3,55	3,29	0,81	10250,6
2016	1561473	25,12	208	1,48	5,35	225,1	151,2	3,52	3,28	0,78	9232,3
2017	467151	11,58	200	1,31	4,22	257,1	170,8	3,52	3,35	0,78	5819,5

2018	785514	12,53	181	1,32	4,40	183,8	139,2	3,62	3,29	0,77	9665,7
2019	734844	13,14	196	1,27	3,48	244,4	162,5	3,57	3,34	0,76	12884,3
2020	849506	16,09	228	1,26	3,52	229,7	176,6	3,62	3,38	0,79	12688,1
2021	921742	15,00	222	1,31	3,37	229,7	174,2	3,65	3,35	0,79	7535,4
Total	1040106	19,57	206	1,42	5,86	251,34	148,2	3,56	3,30	0,80	9690,2

Del total de los 2120 productores en la muestra, 911 accedieron a créditos del fondo rotatorio y 1209 no lo hicieron. La Tabla 2 muestra los valores promedios y su variabilidad media (desviación estándar). En general, no hay una diferencia marcada entre las medias de ambos grupos de productores considerando cada una de las variables, aunque los productores que tomaron créditos tienen valores medios levemente superiores en la producción anual y variables de productividad, aunque muestran superficies algo inferiores. Otra cuestión para resaltar de la tabla es que la variabilidad de los datos muestrales es alta, mostrando una gran heterogeneidad en la muestra.

Tabla 2. Promedio y Desvío Estándar de Variables de Productores con y sin Crédito

Variables	**No Créditos**		**Créditos**		**Total**	
	Media	**DS**	**Media**	**DS**	**Media**	**DS**
PT	1.001.169	1.298.044	1.094.913	1.196.535	1.040.106	1.257.679
PROD	18,63	8,25	20,19	13,14	19,57	11,46
VT	205,59	149,04	206,20	132,43	205,96	139,15
CARGAVT	1,45	0,43	1,49	0,50	1,47	0,48
GRANOS	5,81	2,39	5,91	2,23	5,87	2,29
SUPTOTAL	272,02	261,68	239,45	176,83	251,34	212,25
SUPVT	148,37	108,94	148,11	89,30	148,20	96,89
GB	3,56	0,23	3,56	0,30	3,56	0,28
PROT	3,14	0,56	3,14	0,58	3,14	0,58
RELVOVT	0,80	0,06	0,80	0,06	0,80	0,06
LECHE/AÑO	8470,67	3602,22	10472,17	15254,58	9690,17	12153,34

Usando los datos del Fondo Rotario se estiman dos modelos usando esta metodología: 1) todos los datos de 2010 a 2021, y 2) con datos de 2010 a 2016. En ambos modelos no se incorporan variables productivas como control debido a problemas de convergencia en la estimación de los

coeficientes. Se asume que el supuesto de tendencias paralelas se cumple incondicionalmente y la variable producción de leche se incorpora al modelo en logaritmos.

La Tabla 3 presenta los coeficientes de ATT por grupos y años, usando como comparación el grupo nunca tratado para el periodos 2010–2021.[18] La columna de grupos resume el efecto promedio del tratamiento por el momento en que los productores acceden al crédito, es decir, grupo 2014 son los productores que recibieron créditos en 2014 y continúan como tratados a lo largo del tiempo. El efecto promedio por grupo del fondo rotatorio a través de los distintos productores que tomaron créditos es de 3,01 %, aunque el coeficiente no muestra significancia. En general, los estimadores ATT para los diferentes grupos no son significativos, por lo que esta metodología no encuentra evidencia que los créditos hayan impactado de manera positiva en la producción anual de leche.

La columna de los efectos por el año calendario estima el efecto del tratamiento por año. Los coeficientes oscilan entre valores positivos y negativos, con significatividad estadística e impacto positivo en la producción para 2011 y 2013, siendo de 8,8 % y 7,8 % respectivamente. Sin embargo, cuando se agregan los resultados en un valor promedio el efecto es de 3,5 % aunque una vez más sin significatividad estadística por lo que podemos asumir poca evidencia de los créditos sobre la producción.

Tabla 3. Estimadores Agregados del Efectos de Créditos (Tendencia paralela no condicional) (2010–2021)

	Por grupo	***Por periodo de tiempo***	
	Coeficiente Estimados		Coeficiente Estimados
Promedio	**0.0301** **(0.03)**	***Promedio***	**0.035** **(0.03)**
Grupo 2011	.092 (0.05)	*T2011*	0.088*** (0.02)
Grupo 2012	–0.033 (0.04)	*T2012*	0.043 (0.02)
Grupo 2013	–.0086 (0.06)	*T2013*	.078** (0.03)
Grupo 2014	–0.067 (0.075)	*T2014*	–0.03 (0.034)
Grupo 2015	0.066 (0.12)	*T2015*	–0.076* (0.039)

[18] Se muestran los resultados del modelo para el periodo 2010–2021 para ahorrar espacios, ya que los resultados obtenidos para el periodo 2010–2016 son similares.

Grupo 2016	0 14 (0 2)	*T2016*	–0 6 (0 9)
Grupo 2017	0 8 (0.2	*T2017*	0 112 (0 6
Grupo 2018	0 9 (0.2)	*T2018*	–0 18 (0 12)
Grupo 2019	0 6 (0 11)	*T2019*	–.0 (0 11)
Grupo 2020	.8 (0.9)	*T2020*	0 8 (0 13)
Grupo 2021	–.005 (0.11)	*T2021*	.18 (0 10)

La Figura 1 muestra de manera los resultados de la Tabla 3, para el caso de los grupos. Los ATT estimados son cercanos a línea de cero, sobre todo en los años siguientes a la toma de los créditos por los distintos grupos. Una característica del modelo es que los errores estándares estimados son altos, mostrando mucha variabilidad en los intervalos de confianza al 9 % que se muestran para cada punto estimado de los ATT mediante las barras de colores, verde antes del tratamiento y anaranjado para los después del tratamiento.

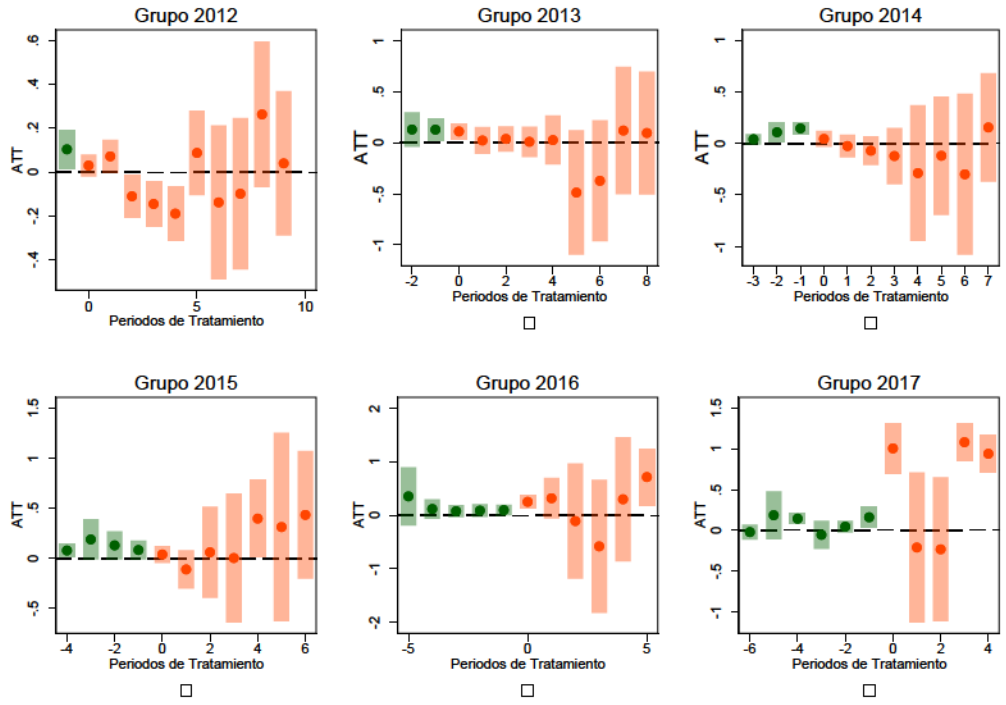


Figura 1. Estimadores ATT por grupos (2000)

Dentro de los indicadores o estimadores agregados se tiene al promedio general de los ATT calculados en los distintos grupos. La Tabla 4 muestra que el promedio de ATT para los dos modelos, indicando que para 2010–2021 es igual a 1,2 % litros anuales de producción, mostrando un efecto positivo de los créditos sobre la producción anual de leche en los establecimientos, aunque el coeficiente carece de significatividad estadística. El estimador agregado para el periodo más corto es negativo en 1,3 % y también no muestra significatividad estadística.

Tabla 4. Estimador Agregado de ATT para todos los Periodos (2010–2021 y 2010–2016)

	COEFICIENTES	
	2010–2021	2010–2016
ATT	0,012 (0,03)	–0,013 (0,02)

Por último, la Figura 2 muestra el estudio de evento, es decir el efecto promedio del tratamiento dado el largo de la exposición o en qué momento del tiempo el productor toma el crédito. Los estimadores muestran el efecto del crédito sobre la producción anual es positivo y se incrementa en magnitud en los primeros años, aunque después el efecto disminuye en los años posteriores, aunque la significatividad estadística es baja implicando no efecto de los créditos sobre la producción.

En particular, y solamente para propósitos de interpretación de la Figura 2, si un productor toma un crédito en 2011, en el primer año la producción aumenta en aproximadamente en 9,7 %, al año siguiente se estima un crecimiento del 5,3 %, en el segundo y tercer año disminuyen el 2,6 % y 7,4 % respectivamente. Este gráfico de evento estaría mostrando que lo efectos de los créditos tendrían un impacto positivo en el corto plazo, es decir en el mismo año en que se otorgan o en el siguiente, aunque una vez más, la significatividad estadística de estos coeficientes es muy débil.

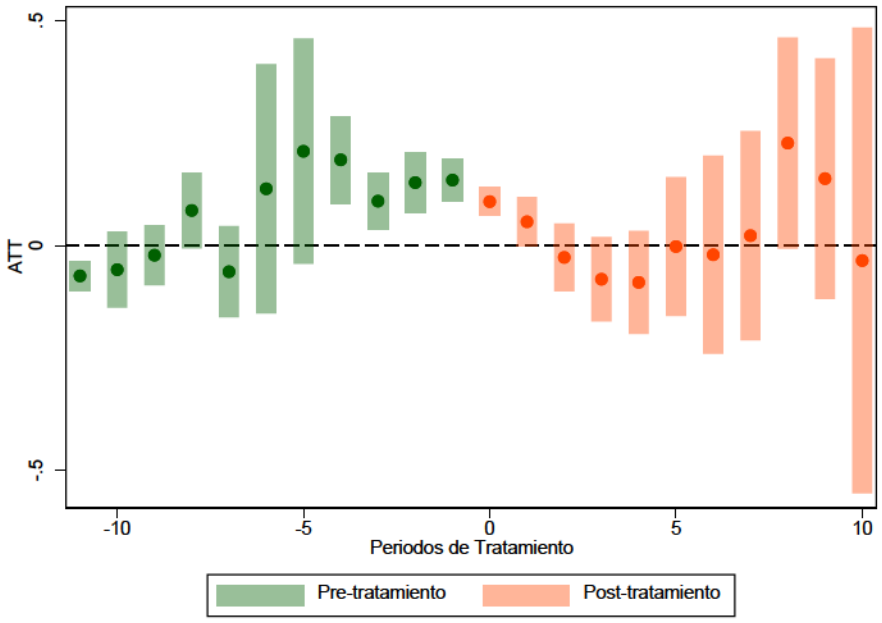


Figura 2. Estudio del Evento (Crédito)

Conclusión

El informe tuvo como objetivo evaluar el impacto que han tenido los créditos mediante un Fondo Rotatorio que se otorgaron a productores de las cooperativas vinculadas a la JIPL. Para llevar a cabo dicho propósito usaron datos de productores que accedieron a participar del fondo rotatorio y otros que no durante los años 2000-2012.

El modelo que se utiliza para la estimación se adapta al tipo de datos de panel con los que se cuentan y que a su vez tienen las características de datos faltantes (panel desbalanceado). El método es innovador ya que trata de incorporar la dinámica en la que se fueron otorgando los créditos a lo largo de los años en que se implementó el fondo rotatorio y permite medir el impacto ya sea sobre el grupo nunca tratado, como en el tratado.

Los resultados muestran efectos positivos sobre la producción anual de leche en los productores que accedieron a los créditos comparados con los que no decidieron tomarlos, aunque muestra debilidad desde el punto de la significatividad estadística. Si bien los resultados encontrados no son concluyentes respecto al impacto, la estimación tiene su validez ya que no se encuentran antecedentes de este tipo de evaluaciones de distintos programas en Argentina.

El trabajo tiene algunas limitaciones, tales como la no incorporación de algunas covariadas de control que hacen a las características productivas de los tambos, debido a datos faltantes que han influido en la imposibilidad respecto de la estimación de los coeficientes del modelo. También no se tuvo en cuenta el destino de los créditos, que fueron principalmente dos: capital

de trabajo (semillas, fertilizantes, alimento balanceado, etc.) e inversiones (maquinarias, tanque de frio, etc..). La separación de los destinos podría ayudar a mejorar la calidad de las estimaciones de impacto.

Referencias bibliográficas

Arkhangelsky, D., Athey, S., Hirshberg, D.A., Imbens, G.W. and Wager, S. (2021). Synthetic Difference–in–Differences, *American Economic Review*, 111 (12): 4088–4118.

Bahşi, N. & Çetin, E. (2020). Determining of Agricultural Credit Impact on Agricultural Production Value in Turkey, *Ciência Rural, 50*(11):1–13.

Callaway, B. and Sant'Anna, P.H.C. (2021). Difference–in–Differences with multiple time periods, *Journal of Econometrics*, 225:200–230.

Cerulli, G. (2022). *Advanced Studies in Theoretical and Applied Econometrics*. Second Edition. Springer–Verlag GmbH.

Dettmann, E.; Giebler, A.; Weyh, A. (2020). Flexpaneldid: A Stata toolbox for causal analysis with varying treatment time and duration. Working paper. IWH Discussion Papers, No. 3/2020.

Engler P.; Cuatrin, A., Apez, M., Maekawa, M, Litwin, G., Centeno, A., Marino, M. y Moretto, M. (2022). Encuesta Sectorial Lechera del INTA. Resultados del ejercicio productivo 2020–2021. Informe Técnico. *Publicación Miscelánea* Año 2022, Nro. 22. ISSN 0326–1379.

Goodman–Bacon, A. (2021). Difference–in–differences with variation in treatment timing, *Journal of Econometrics*: 225, 254–277.

Kloeppinger–Todd, R., and Sharma, M. (2010). Innovations in Rural and Agricultural Finance. *International Food Policy Research Institute & World Bank*.

Ministerio de Agricultura, Ganadería y Pesca
https://www.argentina.gob.ar/sites/default/files/senderos–caprinos–plan–integral–caracterizacion–de–un–fondo–rotatorio.pdf

Matyas, L. (2017). *The econometrics of multi–dimensional panels: Theory and applications*. Advanced studies in theoretical and applied econometrics (Vol. 50). Cham, Springer.

Rakiya Yakubu Abdulsalam, Mad Nasir Shamsudin, Kelly Kai Seng Wong and Mark Buda (2021). Impact of Credit Policy on Paddy Area in Nigeria, *International Journal of Food and Agricultural Economics*: 9 (2): 161–174.

Rios Avila, F., Callaway, B. and Sant'Anna, P.H.C. (2021). *csdid: Difference–in–Differences with Multiple Time Periods in Stata*. Stata Conference, August.

Sant'Anna, P.H.C., Zhao, J. (2020). Doubly robust difference–in–differences estimators. *Journal of Econometrics*: 219 (1): 101–122.

Estructura productiva primarizada, ventajas y desventajas para el crecimiento: un análisis comparado de la Región Centro

Primarised productive structure, advantages and disadvantages for growth: a comparative analysis of the central region

Palabras clave: Análisis comparado, estructura productiva, Región Centro

Rocío Agustina Arce
Facultad de Ciencias Económicas, UNER

Introducción

Argentina se ha destacado históricamente por ser, en el mercado mundial, un relevante productor primario y, en relación con esto, de productos agroindustriales. Ello puede verificarse identificando, en primer lugar, el modelo agroexportador, como modelo de desarrollo económico que dominó entre fines del siglo XIX y principios del siglo XX y que marcó el rumbo económico y socioproductivo de dicha etapa; el modelo generó un modelo de acumulación basado en la explotación de la tierra en el que el sector rural de exportación (principalmente ganadería y agricultura) se constituyó en el motor de la economía argentina (Hora, 2012). En segundo lugar, podemos identificar la llamada revolución tecnoproductiva de fines del siglo XX como una etapa en la que el sector agropecuario mostró un fenomenal incremento de la productividad durante estos años, lo que permitió una profesionalización y expansión de la producción primaria, derivado del paquete tecnológico (Bisang *et al*., 2008). En esta etapa se fueron desplazando las producciones menos rentables como la ganadería, hortalizas y frutas, entre otras, y a su vez se fue expandiendo la frontera de producción, impulsado principalmente por los cambios tecnoproductivos y los precios internacionales crecientes. Esto fue modificando la estructura agropecuaria y productiva nacional, y generó una importancia estratégica del sector primario y agroindustrial.

Este proceso derivó en una reprimarización que es entendida a partir del peso relativo que comienza a tener, nuevamente, la producción de materias primas en el producto nacional y en las exportaciones. En consecuencia, la estructura productiva comenzó a sufrir una transformación cualitativa, lo que impuso un nuevo régimen de acumulación (Basualdo, 2011). De esta manera, se observa cómo la producción primaria se ha destacado en los últimos siglos por su dominio económico local, pero —principalmente en las últimas décadas— por su crecimiento, dinamismo tecnológico y empresarial, que ha impulsado de manera conjunta su

relevancia histórica por ser una producción generadora de divisas, lo que la ha puesto, a su vez, en el centro de los análisis económicos y de modelos de desarrollo.

Estas particularidades han permitido constituir ventajas comparativas en los mercados internacionales, y en el mercado local han posibilitado la consolidación de cadenas regionales que nutren la oferta y demanda del sector.

Las transformaciones tecnoproductivas de fines del siglo XX y las modificaciones de la propia estructura económico–productiva, si bien fueron un fenómeno mundial con fuerte arraigo nacional, fueron observadas con mayor énfasis en las provincias de la pampa húmeda, donde a pesar de ciertas particularidades el peso relativo del cambio cualitativo fue mayor, debido a las dotaciones propias de recursos naturales y de las características intrínsecas del territorio.

La Región Centro es una unidad político–administrativa (conformada por Entre Ríos, Santa Fe y Córdoba), circunscripta dentro de la pampa húmeda, que exhibe características productivas propicias para el desarrollo agropecuario, y ha experimentado en las últimas décadas modificaciones en el uso del suelo a partir de las transformaciones antes mencionadas. Se infiere de esta manera que las provincias de la Región Centro poseen ciertas ventajas comparativas tanto estáticas (a partir de una buena dotación inicial de recursos naturales y posterior explotación intensiva a escala), como dinámicas (a partir de recursos humanos y tecnológicos) para la expansión de la producción agroindustrial exportadora. No obstante, si observamos el caso particular de la provincia de Entre Ríos, se propone una hipótesis inicial en la que se establece que se ha exacerbado la dependencia de la producción primaria que produce una acentuación de lo que denominamos en términos neoestructuralista como primarización productiva (Nadal, 2009; Slipak, 2013); ella es un proceso, o tendencia, de una economía que se configura en el largo plazo, y que permite caracterizar un tipo de inserción internacional y un patrón de acumulación y crecimiento económico (Slipak, 2015).

Sin embargo, al llevar a cabo un análisis comparativo con las demás provincias de la Región Centro, se pueden identificar asimetrías en el proceso de transformación de la estructura productiva y del propio el entramado local a lo largo de los últimos años.

Por lo tanto, el objetivo central de la investigación que sirve de base para el presente trabajo es contribuir al debate y estudio de las características de la estructura productiva de las provincias de Entre Ríos, Santa Fe y Córdoba, y su implicancia en la diversificación industrial. Se propone un estudio comparativo, a partir de la utilización de diversas herramientas propias del análisis, en donde se pone en tensión la configuración de la estructura primaria de la Región Centro en las últimas dos décadas, en comparación con las particularidades de cada provincia; se puede inferir que esto ha generado una ventaja propia en toda la región, pero con una diferencia crucial

en el crecimiento y diversificación de la estructura productiva industrial de cada provincia bajo análisis.

Estrategias de análisis comparativo

El presente trabajo se encuentra orientado a partir de la perspectiva comparada, la cual ha motivado, en una primera instancia, la producción de conceptos y la elaboración de hipótesis explicativas teniendo como criterio de selección y análisis las similitudes. De esta manera se establecen generalizaciones que motivan la investigación de base y que, siguiendo las palabras de Sartori (1994), se utilizará la comparación como un método de control, pero más bien como un método de explicación de las generalizaciones de la cual se parte. De esta forma, se determina un análisis de la estructura productiva de la Región Centro, y se plantea como primera gran generalización que la dotación de recursos naturales genera una estructura productiva primarizada, pero que a su vez esto genera ventajas comparativas para la producción agroindustrial.

Vale preguntarse a partir de esto ¿es comparable lo que se propone a partir del método de las similitudes? Según Sartori, «entonces la pregunta siempre se debe formular así: ¿comparable (bastante similar) respecto a qué propiedades o características, y no comparable (demasiado distinto) respecto a qué otras propiedades o características?» (1994:35).

Respondiendo a este modelo interrogativo, podemos establecer que las tres provincias bajo análisis presentan una similitud (variable comparable) en lo que respecta a la dotación de recursos naturales (características del suelo, clima, y recursos hídricos) lo que ha establecido un elevado peso relativo de la producción primaria en sus estructuras productivas provinciales. Siguiendo parte de los postulados clásicos[19] y actuales,[20] esta estructura primarizada generaría ventajas comparativas (estáticas y dinámicas) para la producción agroindustrial, que luego serviría de base para la ampliación de la base industrial total. No obstante, cabe destacar que se evidenciará una realidad dispar entre las provincias si se analiza el desarrollo y dinamismo de dicha producción.

[19] La formulación original surge con Ricardo (1817) con el objetivo explicitar los beneficios del comercio internacional. Ricardo consideraba que los países debían lograr un patrón de especialización internacional en donde cada país se centrara en lo que era «eficientemente» más productivo, es decir donde se produjera una mayor productividad relativa. Faltan en la biblio

[20] A partir de los aportes de Prebisch (1949), la escuela de pensamiento estructuralista latinoamericano rechaza la idea de ventajas comparativas estáticas propuestas por el pensamiento clásico, demostrando como los países subdesarrollados deben avanzar hacia fases industriales intensivas en tecnología, capacidad de producción y compra, a los fines de lograr un mayor desarrollo.

Es por esto que para el análisis comparativo se selecciona una dimensión espacial de tipo subnacional, más precisamente provincial, que en su conjunto conforma una variable de análisis regional. Cabe mencionar que las nuevas configuraciones territoriales subnacionales, conformadas por unidades político–administrativas con características comunes (que van desde lo político, social y económico, hasta la conformación de biomas) configuran lo que se denomina región. Estos espacios subnacionales se integran a través de acuerdos a los fines de consolidar su estructura productiva, intensificar ventajas conjuntas y desalentar las desventajas (Bevilacqua, 2011). Es en este marco en donde se sitúa a la Región Centro, como un objeto de análisis subnacional de la Argentina.

El análisis comparativo propuesto será beneficioso en la medida en que se pueda aislar la variable que se encuentre contrapuesta en cada una de las unidades (Snyder, 2009), y posibilitará captar de manera más eficaz las variabilidades que se producen hacia dentro de las unidades y en comparación con las otras. De esta manera es posible construir teorías que expliquen las interconexiones dinámicas en la región.

En resumen, en el presente trabajo se propone entonces un análisis comparativo teniendo como variable independiente la estructura productiva, con una dimensión espacial de tipo subnacional y una dimensión temporal sincrónica de las últimas dos décadas. Los casos seleccionados son la configuración de la estructura productiva en las provincias de Entre Ríos, Santa Fe y Córdoba (Región Centro), ya que poseen una similar dotación de recursos naturales, partiendo de la generalización que la configuración de una estructura productiva primarizada (v.i) genera ventajas comparativas para la producción agroindustrial (v.d). De esta manera, se intentará observar de qué manera esas ventajas comparativas para la producción agroindustrial fueron aprovechadas por algunas provincias más que otras, y cómo, a su vez, dicha primarización ha condenado la estructura productiva de otras.

Análisis de la estructura productiva de la Región Centro

Retomando la definición de región como unidad político–administrativa, y complementándola con la idea de la constitución del espacio social, podemos enmarcar a la Región Centro desde el punto de vista de las Ciencias Sociales, a los fines de comprender las particularidades propias del territorio que se sitúan más allá de dimensiones económicas. Posicionándonos desde la definición elaborada por Dembicz (2005), quien considera dimensiones geográficas, sociológicas y económicas para la conceptualización de región, la misma se determina como el «espacio socialmente construido —caracterizado por una estructura dinámica— diferente de esta que la rodea gracias a los rasgos del conjunto que crea» (154). Asimismo, y oportunamente

con la comparación que se propone realizar, se enuncia en vasta literatura que las heterogeneidades productivas configuran un valor importante en los resultados obtenidos en la implicancia con el desarrollo económico en los territorios, y que a los fines de obtener mejoras evidentes se deberá focalizar en el sendero de la concreción del progreso técnico, innovación e indiscutiblemente diversificación productiva (Aghón *et al*., 2001; Dembicz, 2005; Rodrik, 2007; Agosin, 2009). De esta forma, dichos planteos teóricos señalan la importancia de promover una mayor integración y diversificación de la estructura productiva mediante la política industrial, a fin de aumentar el valor agregado en origen y el contenido tecnológico incorporado en los productos elaborados y en productos destinados a la exportación. Esto implica una mejora en las exportaciones y un incremento sustancial de la base empresarial y del acceso al mercado externo. En el caso de las regiones con gran dotación en recursos naturales, como la Región Centro, la diversificación productiva y exportadora tiende a mejorar las condiciones de estabilidad macroeconómica, e incrementar las complementariedades intersectoriales, permitiendo superar los rendimientos decrecientes y aumentando el *know how* (Hausmann *et al*., 2005). Volviendo a la premisa inicial, las estructuras productivas con gran dotación de recursos naturales poseen entonces ventajas comparativas, en primer lugar, para especializarse en la producción primaria y, en segundo lugar, para diversificar inicialmente sobre la base de la producción agroindustrial a partir de las oportunidades intrínsecas del territorio. La diversificación en dichos sectores acarrea de esta manera un impulso en el crecimiento y desarrollo de la región.

El análisis de la senda de diversificación que siguieron las diferentes estructuras productivas provinciales será el punto clave a investigar y consecuentemente a comparar. Prosiguiendo con el análisis particular de la Región Centro debemos comprender que la alta dotación y productividad de los recursos naturales está ligada casi exclusivamente a la explotación del uso del suelo para producción agrícola, a partir de las bondades del mismo. La expansión de la frontera agrícola comenzó de manera insipiente en nuestro país a partir de la década de 1950 con la llamada revolución verde, la cual supuso modificaciones en la productividad del suelo a partir del uso de nuevas técnicas de producción. Sin embargo, recién hacia fines de siglo XX con el avance de la revolución tecnoproductiva se intensificó la expansión de la frontera agrícola y se logró un aumento extraordinario en la productividad del sector. Dichos cambios significaron el uso de semillas genéticamente modificadas lo que permitió transformar no solo la productividad del sector, a partir de una mayor producción por hectárea cultivada, sino también la lógica productiva a partir del uso intensivo de fertilizantes y pesticidas químicos e

innovadoras técnicas de riego, que fueron incorporados bajo la denominación de paquete tecnológico.

El proceso de profundización y expansión agrícola que se evidenció hacia fines del siglo XX no solo modificó las lógicas de producción a partir de la incorporación de nuevos actores y elementos en la cadena productiva, sino que también modificó la estructura y uso del suelo a nivel nacional, pero con mayor énfasis en las provincias de la pampa húmeda. Si bien esta etapa buscaba mejorar el nivel de producción y los rendimientos a partir de un mayor aprovechamiento de los recursos disponibles, dada la alta y creciente rentabilidad del sector agrícola, a su vez se extendió la producción a partir de una ampliación de la superficie disponible, debido a la incorporación de tierras, aunque en algunos casos menos fértiles, pero que permitió expandir la frontera agrícola.

Si observamos la transformación de la superficie sembrada en la Región Centro a inicios del proceso, podremos determinar que las tres provincias evidenciaron una expansión por encima del promedio nacional, con aumentos extraordinarios a destacar en la provincia de Córdoba. Esto se debe a que dicha provincia posee una gran extensión, pero que hasta ese momento no había explotada en su totalidad; es decir, Córdoba comienza el período con una utilización de las tierras disponibles menor en proporción a las otras.

Tabla 1*:* Superficie promedio* sembrada de los principales granos en las décadas 1970 y 2010 (en ha) y variación en el período en Entre Ríos, Santa Fe, Córdoba y Total País.

	1970	2010	Variación %
ENTRE RIOS	713.885	2.124.383	198%
SANTA FE	2.282.180	4.907.960	115%
CORDOBA	1.722.115	8.133.058	372%
TOTAL PAIS	17.009.134	33.937.945	100%

*promedio de la superficie sembrada total de la década de 1970 y del 2010.

Fuente: Elaboración propia en base a datos del MAGyP.

A partir de los cambios introducidos por la revolución tecnoproductiva en la estructura regional, es que se intentará examinar a partir de un análisis comparativo el devenir productivo de cada provincia.

Para proseguir con el análisis, no perdamos de vista la generalización planteada en la presente investigación la cual supone que la estructura productiva basada en recursos primarios posee ventajas comparativas para la producción agroindustrial. De esta manera podemos visualizar la

incorporación de valor agregado que detenta cada una de las provincias en su dinámica productiva.

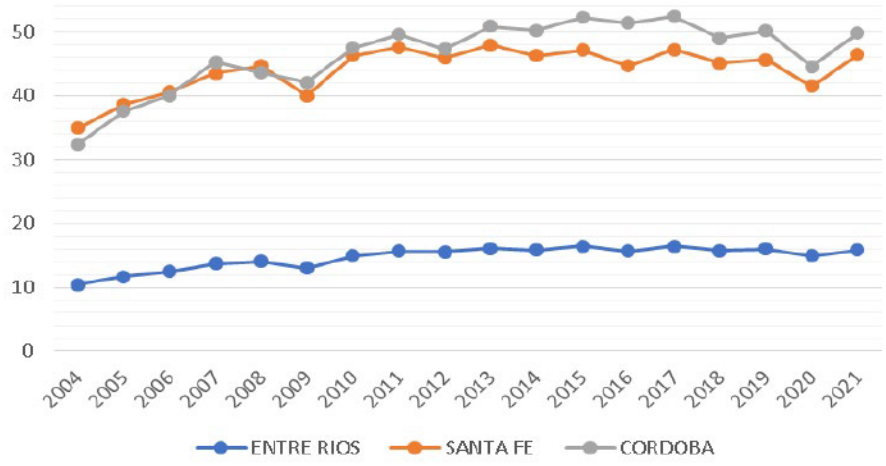


Gráfico 1: Evolución del valor agregado bruto (VAB) (en miles de M de pesos constantes de 2004)

Fuente: CEP XXI en base a CEPAL y Ministerio de Economía (2022): Desagregación provincial del valor agregado bruto de la argentina, base 2004

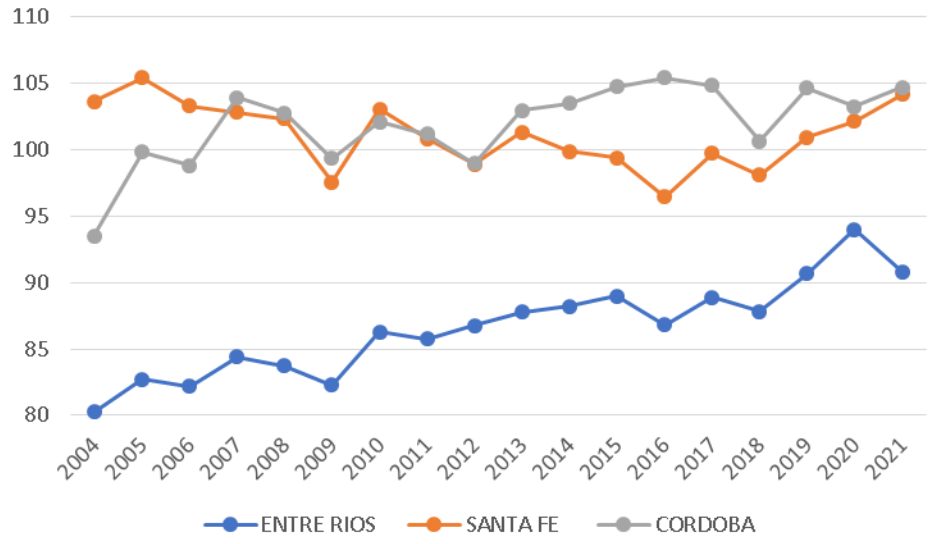


Gráfico 2: Evolución del valor agregado bruto (VAB) provincial per cápita relativo a la media nacional (=100)

Fuente: CEP XXI en base a CEPAL y Ministerio de Economía (2022): Desagregación provincial del valor agregado bruto de la argentina, base 2004

La sumatoria de los valores agregados brutos (VAB) en los procesos productivos da cuenta de lo que se denomina Producto Bruto Geográfico (PBG) de cada provincia, con lo que podríamos evaluar a partir esto el desempeño económico de cada unidad subnacional. Como se observa en el Gráfico 1, el VAB provincial de Entre Ríos se encuentra muy distante del de Santa Fe y Córdoba. No obstante, si desagregamos los datos considerando la variable per cápita, podremos observar de manera más detallada cómo la provincia de Entre Ríos se encuentra significativamente por debajo de las otras dos provincias en cuestión, las cuales evidencian un desarrollo similar en las últimas décadas (Gráfico 2). Esto a priori evidencia un nivel menor de crecimiento económico de la provincia de Entre Ríos en comparación con el resto de la región, lo que permite inferir que la misma posee un nivel de especialización que consecuentemente impacta en la incorporación de valor, en sectores menos dinámicos.

Otro punto para observar en el análisis comparativo son las exportaciones provinciales: teniendo en cuenta las premisas propuestas por las teorías estructuralistas, enfatizan en la relevancia de la diversificación exportadora como motor del desarrollo económico.

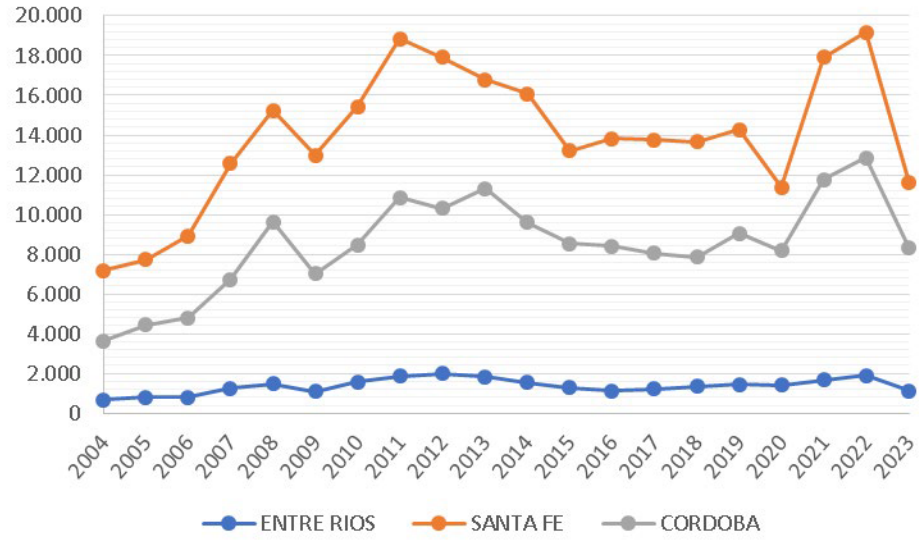


Gráfico 3: Origen provincial de las exportaciones, por provincia (en millones de dólares). Años 2004–2023.

Fuente: Elaboración propia en base a INDEC, origen provincial de las exportaciones.

El escaso desarrollo exportador de la provincia de Entre Ríos en las ultimas décadas en comparación con el resto de las provincias de la Región Centro, evidencia una dificultad en la inserción internacional que se desprende de la escasa incorporación de valor que se observaron en los gráficos anteriores. En el análisis comparativo inicial, se observa a priori una diferencia significativa entre las tres provincias, a pesar de que comparten similitudes en cuanto a la

dotación de recursos primarios (variable similar). La diversificación y los eslabonamientos hacia adelante en la cadena productiva no son uniformes en las provincias de la Región Centro (variable distinta), y se destaca una marcada disparidad en la provincia de Entre Ríos en comparación con las demás.

Al analizar el peso relativo de los distintos sectores que conforman las estructuras productivas provinciales, se observa que la provincia de Entre Ríos explica más de la mitad de sus exportaciones a partir de productos primarios. Esto se alinea con los Gráficos 1 y 2 que muestran una escasa incorporación de valor. En otras palabras, más de la mitad de la canasta de bienes exportados por Entre Ríos está compuesta por productos primarios que detentan una nula incorporación de valor. Asimismo, el sector industrial en donde Entre Ríos presenta una elevada participación es el ligado a las manufacturas de origen agropecuario (MOA) en detrimento de las manufacturas de origen industrial (MOI) donde dicha provincia demuestra la participación más disminuida de la Región. No obstante, cabe destacar que Entre Ríos se destaca en las MOA pero en las primeras etapas de la cadena de valor, donde consecuentemente se incorpora menor valor agregado; esto quiere decir que Entre Ríos se especializa fuertemente en la molienda de granos y en menor medida en industria alimenticia que supone procesos productivos complejos. En contraste, la provincia de Santa Fe ha demostrado una habilidad destacada para aprovechar sus ventajas comparativas estáticas y dinámicas, lo que se traduce en un sólido impulso en las MOA. Esto, a su vez, explica los resultados positivos en su PBG y en el nivel de sus exportaciones. Por otro lado, aunque la provincia de Córdoba presenta un desarrollo agroindustrial relativamente bajo, destaca por su significativa participación en las MOI, lo que demuestra el aprovechamiento virtuoso de los procesos de crecimiento y especialización productiva, cambiando su patrón productivo desde sectores menos dinámicos con escaso incorporación de valor y de empleo hacia los sectores mas dinámicos.

Tabla 2: Peso relativo por sectores sobre el total de las exportaciones provinciales.

Año 2023

	Entre Ríos	**Santa Fe**	**Córdoba**
Productos primarios	51 %	16 %	46 %
MOA	34 %	70 %	32 %
MOI	10 %	13 %	21 %
Resto	4 %	1 %	1 %

Fuente: Elaboración propia en base a INDEC, origen provincial de las exportaciones.

Mediante el análisis comparativo propuesto para la Región Centro se evidencia que, a pesar de contar con una dotación similar de recursos naturales para la explotación del suelo, la provincia de Entre Ríos no ha logrado aprovechar plenamente las ventajas y oportunidades para el crecimiento de la producción agroindustrial que se podría dar a partir de procesos de innovación, cambios tecnológicos y adaptabilidad al contexto. En contraste, las provincias de Santa Fe y Córdoba han desarrollado un patrón de especialización que se orienta hacia sectores más dinámicos, e impulsan el crecimiento a través de encadenamientos productivos y la generación de empleo.

Siguiendo a Bevilacqua (2011), la experiencia demuestra que las uniones político–administrativas en ciertas ocasiones han acentuado las asimetrías internas provocando una divergencia regional. Para este caso particular, se determina que Entre Ríos presenta el mayor rezago de las provincias, tanto en cuestiones económicas, industriales, como políticas y sociales; sin embargo, no podemos determinar si es producto de una consecuencia entre ganadores y perdedores, o más bien una imposibilidad propia de Entre Ríos para poder aprovechar las oportunidades productivas que evidentemente pudieron lograr sus vecinas provincias. El aprovechamiento de las dotaciones iniciales de la Región Centro, si bien ha sido regla en las tres provincias, ha condenado particularmente a la provincia de Entre Ríos, la cual ha sostenido un perfil fuertemente primarizado. Se observa de manera clara cómo la misma no ha podido en los últimos años lograr un cambio estructural que permita dejar de lado esta trampa de primarización productiva en la cual se encuentra.

Conclusiones

Las conclusiones arribadas en los trabajos de línea de la CEPAL y el estructuralismo latinoamericano han determinado que para lograr el desarrollo de un territorio se debe impulsar la diversificación de las diversas estructuras productivas, fomentando la redistribución hacia sectores que poseen mayor dinamismo e incorporación de tecnología, que es lo que permitirá traccionar la economía en su conjunto y permitir un crecimiento genuino. A su vez, a partir del patrón clásico de crecimiento se ha determinado que la dotación de recursos naturales genera ventajas comparativas para el impulso producción agroindustrial.

Según lo expuesto en el presente trabajo, no podemos determinar a partir del sucinto análisis comparativo qué es lo que no ha permitido aprovechar por parte de Entre Ríos esas ventajas comparativas que posee per se, teniendo en cuenta el desempeño positivo que han mostrado Santa Fe y Córdoba en dicha dimensión.

Al comprender que la configuración regional se determina a partir de diversas variables que van desde lo social, cultural, político, hasta lo geográfico y económico, la búsqueda de una respuesta deberá motivarse a partir de una investigación mucho mas extensa y compleja que la que se presenta aquí; no obstante, la misma interesa en el análisis regional necesario para confirmar la escasa especialización productiva que posee Entre Ríos en comparación a Santa Fe y Córdoba, a lo fines de permitir una aproximación conceptual de cuáles son los determinantes de dicha dinámica.

Al concluir el análisis comparativo propuesto, podemos inferir que, a pesar de la similitud en la conformación, dotación y expansión primaria de la estructura productiva (v.i. planteada), las ventajas comparativas generadas para la producción agroindustrial (v.d. planteada) no han sido aprovechadas de igual manera en las tres provincias bajo análisis. Este análisis nos lleva a concluir que en la provincia de Entre Ríos existe un rezago evidente. Dicho rezago se relaciona con la estructura económica primarizada que ha afectado negativamente la producción local. Como resultado, la provincia se encuentra atrapada en los eslabones menos dinámicos de la cadena productiva, específicamente vinculados a los productos primarios, lo que profundiza la dependencia al sector.

En contraste, las provincias de Santa Fe y Córdoba han experimentado un cambio estructural positivo. Han logrado especializarse en sectores más dinámicos, como la industria manufacturera. En el caso de Santa Fe, su alta participación en la agroindustria es un ejemplo de encadenamientos hacia adelante. Por otro lado, Córdoba se destaca por su fuerte presencia en las manufacturas de origen industrial, lo que evidencia una especialización productiva basada en la incorporación de capital, tecnología e innovación.

El análisis comparativo ha servido para poder aislar la variable no comparable de la Región Centro, vinculada a la inserción en procesos productivos dinámicos y la diversificación de las estructuras productivas provinciales.

Se concluye de esta manera que la elevada dotación de recursos naturales es una condición necesaria pero no suficiente para generar per se ventajas comparativas que impulsen la agroindustria. Son necesarios otros factores para que se produzca un aprovechamiento virtuoso de las particularidades propias del territorio, ligadas a las ventajas dinámicas más que a las estáticas.

Referencias bibliográficas

Aghón, G., Alburquerque, F., & Cortés, P. (2001). *Desarrollo económico local y descentralización en America Latina: Analisis Comparativo*. CEPAL.

Agosin, M.R. (2009). Crecimiento y diversificación de exportaciones en economías emergentes, *Revista CEPAL, 97*.

Basualdo, E. (2011). *Sistema político y modelo de acumulación: tres ensayos sobre la Argentina actual*. Atuel.

Bevilacqua, M.L. (2011). Políticas públicas para el desarrollo productivo de Entre Ríos [Tesis de maestría publicada, Universidad de Andalucía]. Repositorio Institucional, Universidad de Andalucía.

Bisang, R., Anlló, G., & Campi, M. (2008). Una revolución (no tan) silenciosa. Claves para repensar el agro en Argentina, *Desarrollo Económico, 48*(190), 165–207.

Centro de Estudios para la Producción (CEP XXI). Ministerio de Economía. Secretaría de Coordinación de la Producción.
https://www.argentina.gob.ar/produccion/cep/tableros–interactivos

Dembicz, K. (2005). La región y el desarrollo regional en los conceptos socioeconomicos de la CEPAL. *Actas latinoamericanas de Varsovia* (28), pp. 149–164.

Hausmann, R., Rodrik, D., & Hwang, J. (2005). What You Export Matters. *CID Working Paper* (123).

Hora, R. (Diciembre de 2012). La evolución del sector agroexportador argentino en el largo plazo, 1880–2010, *Historia Agraria, 58*, 145–181.

Instituto Nacional de Estadísticas y Censos INDEC. Comercio Exterior. Origen provincial de las Exportaciones. https://www.indec.gob.ar/indec/web/Nivel4–Tema–3–2–79

Nadal, A. (2009). La reprimarización de América Latina.
https://www.jornada.com.mx/2009/10/07/economia/029a1eco

Prebisch, R. (1948). El desarrollo económico de América Latina y sus principales problemas. Santiago: CEPAL

Ricardo, D. (1959) Principios de economía política y tributación. *Fondo de cultura económica*. México. (Obra original publicada ca. 1817)

Rodrik, D. (2005). Políticas de diversificacion económica, *Revista CEPAL, 87*.

Sartori, G. (1994). Comparación y método comparativo. En G. Sartori, & L. Morlino, *La comparación en las Ciencias Sociales* (págs. 29–49).

Snyder, R. (2009). Reducción de la escala: el método comparativo de unidades subnacionales, *Desarrollo Económico. Revista de Ciencias Sociales, 49* (194), 287–306.

Slipak, A. (2015). Argentina y el debate sobre el modelo productivo: la encrucijada de la reprimarización y las nuevas formas de dependencia. En M. Svampa, *El desarrollo en cuestión. Actores, disputas y modelos de desarrollo en la Argentina Contemporánea* (págs. 39–66). UNGS.

Slipak, A.M. (2013). De qué hablamos cuando hablamos de reprimarización? Un aporte al debate sobre la discusión del modelo de desarrollo. VI Jornadas de Economía Crítica (JEC). Mendoza, Argentina.

Organización y características del sistema de comercialización algodonero en el Chaco (1900–1955)

Organization and Characteristics of the Cotton Marketing System in Chaco (1900–1955)

Palabras clave: Chaco, Algodón, Comercialización

Leandro Moglia
Facultad de Ciencias Económicas, UNNE

Introducción

La Historia Económica es una disciplina que estudia el desarrollo de las actividades económicas a lo largo del tiempo, analizando aspectos como la producción, distribución, consumo, e intercambio de bienes, servicios en íntima relación con la sociedad. Es decir, es la unión de dos grandes ciencias la Historia y la Economía y de ellas toma sus herramientas de análisis, proyección y modos de exposición de resultados.

Dentro de la Historia Económica los estudios sobre los modelos de acumulación suelen ocupar gran parte de las producciones escritas, en este caso buscaremos analizar a través de tres ejes: el espacio regional, las políticas públicas y los sujetos sociales (Girbal, 2004:57) los modos en que se organizó el sistema de comercialización del algodón en el Chaco desde 1904 y hasta 1957.

La periodización responde a dos situaciones que se vinculan al cultivo algodonero. En 1905 desde el Ministerio de agricultura se distribuyeron semillas para comenzar con el cultivo algodonero y en 1957 el gobierno provincial volvió a crear la Segunda Junta Nacional del Algodón como estratégica para volver a intervenir promover el agregado de valor en origen.

La ocupación del Chaco Argentino y la organización de la frontera productiva del Territorio Nacional del Chaco (1872–1930)

A partir de 1872, el incorrectamente denominado «desierto verde» tomaba forma jurídica y pasaba a llamarse Territorio Nacional del Chaco. Ésta nueva entidad jurídica abarcaba una gran extensión que incorporaba las actuales provincias del Chaco, Formosa, norte de Santa Fe (hasta el Arrollo del Rey), parte de Santiago del Estero, de Salta y se extendía como límite norte hasta el río Verde en Paraguay. Su capital, se asentó en la ciudad de paraguaya de Villa Occidental, frente a Asunción.

Años más tarde, diversas leyes (686 y 817) comenzaban a organizar el proceso de ocupación del espacio en vías de una colonización planificada desde el Estado nacional. En particular, la

ley 817 propició la ocupación del paraje San Fernando, ahora Ciudad de Resistencia (1878). Enmarcados por dicha ley, se generarían otros núcleos económicos, pero todos ellos de índole o iniciativa privada (Colonia Benítez, Colonia Popular, Colonia Margarita Belén[21] y Colonia Amalia).

El marco jurídico, por el cual se debía regir el territorio, ahora, conquistado fue la ley 1532 de 1884, por la cual se estableció el aparato político–administrativo de los territorios; reglamentaba las atribuciones del gobernador, el funcionamiento de la secretaria de gobernación, la justicia de paz, de las comisiones municipales y de la justicia letrada.

Con la fundación de las colonias oficiales se generaba un progresivo proceso de ocupación del territorio que respondía más una lógica de ocupación espontánea que a la planificada por el Estado nacional.

La sociedad resultante de estos primeros años de ocupación fue, una población desigualmente distribuida en el espacio, poco numerosa y muy heterogénea. Esta sociedad, de escaso arraigo, con alta proporción de hombres en busca de trabajo (Maeder, 1996:181), estaba conformada fundamentalmente por argentinos, provenientes de provincias vecinas (correntinos, santiagueños, santafesinos) que se vio fortalecida por la inmigración extranjera (europea y americana, principalmente paraguayos).

En este sentido, la evolución poblacional del Territorio está íntimamente ligada a los ciclos económicos que se fueron desarrollando y modificando la fisonomía del espacio tratado. En este sentido, debemos explicar que el Chaco tiene dos grandes ciclos de desarrollo económico que están atados a la evolución a los ciclos de desarrollo nacional. El primero fue la explotación forestal. Industria que, además de la mano de obra que se emplea para la obtención de los rollizos, genera fuentes de actividades en los centros urbanos al instalarse allí los aserraderos y luego fábricas de tanino; actividad que se vio favorecida con la expansión de las líneas férreas y de comunicaciones.

A la par de este ciclo las colonias comenzaban a experimentar con la agricultura, la cual en principios solo proporcionaba la base alimenticia; explicando entonces, su reducida extensión

[21] Las colonias de Benítez, Margarita Belén, Colonia Popular, Colonia Amadeo, Colonia Río Inés, Colonia Hilda, Colonia La Colorada, fueron fundadas por una empresa concesionaria denominada Colonizadora Popular, fundada por los Hnos. Benítez, Félix y Manuel, entre otros. Estas colonias se constituyeron prontamente en un ejemplo de progreso, puesto que allí se instaló un ingenio azucarero que utilizaban la materia prima local (Schaller, 1986, pp. 12–14).

Quienes las poblaron fueron familias españolas, italianas, francesas y austríacas; hacia 1893 las poblaciones de estas colonias constituían el 70 % de la población del Departamento Guaycurú, lo cual habla de la importancia de los emprendimientos.

y el incremento que, en detrimento de ella aprovechaba la ganadería. Además de los cultivos de manutención (maní, maíz, legumbres, etc.), desde inicio del siglo XX se comenzó a experimentar con el algodón y para 1904 el Ministerio de Agricultura de la Nación procedió a repartir semillas de algodón tipo Middling[22] y folletos explicativos a las familias asentadas en las colonias para el desarrollo del algodón.

Con el impulso al algodón, sumado a la apertura de tierras y a diversas coyunturas nacionales e internacionales, este cultivo algodonero se fue posicionando como la principal atracción para la expansión de la frontera, que traía el sueño de la tierra propia.

Funcionamiento y etapas del sistema de comercialización del algodón en el Territorio Nacional del Chaco (1905–1935)

Desde siempre la superficie sembrada dependió de los beneficios económicos que se obtuvieran, para el caso del algodón éste representaba tres veces más que los cereales u otras oleaginosas, ello explica por qué en el Chaco la mayoría de los colonos ocupasen sus chacras con este producto.

Se sabe que el precio pagado al productor no depende de los gastos que este haya tenido sino de factores como la calidad (si está sucio, limpio, seco, húmedo), el tipo (longitud de la fibra, color, diámetro, resistencia) y de cómo esté organizada la cadena comercial del lugar de producción. Sin embargo, e independientemente de estos elementos, el precio nace del juego que se establece entre la oferta y demanda que se origine. Una oferta de producción ligada a los rendimientos y estímulos que genere la demanda, la que termina de alguna manera imponiendo los precios de manera vertical descendente (Borrini, 1987:37) y uniformiza el precio eliminando la competencia.

A efectos de un mejor entendimiento, podemos realizar la división del sistema de comercialización del algodón en el territorio. Así ubicamos una primera etapa que comprende desde los principios del cultivo y su comercialización hasta 1926 (Iñigo Carreras, 1975:58); y una segunda que iría desde 1926 hasta los inicios de la planificación económica en la Argentina con los gobiernos peronistas de 1946 pasando por la etapa de las regulaciones en los años 30.

En la primera etapa la cadena de comercialización se organizaba a manera local, es decir que quien compraba al colono era el almacenero o «bolichero» de la colonia, en algunos casos el colono entregaba la producción como medio de pago de las deudas contraídas durante el resto del año; en otros, el colono vendía su producción a los almaceneros quienes lo revendían a los

[22] Corresponde a una categoría de comercialización aplicada por los EE.UU. respecto del tipo de fibra (Larramendy y Pellegrino, 2005).

acopiadores privados que a su vez eran dueños de las desmotadoras existentes en la zonas y que colocaban la producción en los centros de industrialización o trataban con las casas representantes de las firmas industriales extranjeras en Buenos Aires.

Es necesario aclarar que desde un inicio existieron aquellos colonos que pudieron adquirir una pequeña máquina desmotadora, y con ella desmotar su producción y la ajena, cobrando un porcentaje de la misma por el trabajo. A su vez existieron aquellos particulares que se dedicaban solo a desmotar y acopiar algodón para venderlo luego a los exportadores.

Para tener una idea de la dimensión de la cadena de comercialización, para 1910, solo existían en el Territorio cuatro desmotadoras, ubicada ellas en Colonia Benítez, Colonia Margarita Belén, Colonia Popular y Río Arazá; de estas, dos pertenecían a particulares y dos a entidades cooperativas (Moglia, 2006:10–15). Además, solo existía una fábrica de aceite en Resistencia.

Con el progresivo aumento del cultivo algodonero todos los sectores vinculados a su producción y comercialización se verán incrementados, será también el caso de particulares (productores, comerciales o simplemente capitalista que invierten en este sector) que se dedicarán al acopio del textil, de las entidades cooperativas y de las empresas de gran capital que se dedican al desmote y posterior exportación del mismo.

La primera venta al exterior fue organizada por entidades cooperativas que tempranamente vieron la importancia de convertirse en sus propios agentes comercializadores, colocando sus producciones en las plazas extranjeras como Liverpool (Moglia, 2006:16).

A medida que la extensión del algodón se fue incrementando, el sistema de comercialización fue creciendo, un ejemplo de ello lo encontramos en el Censo Algodonero de 1927/1928 que expone la existencia 36 establecimientos industriales destinados al desmote del algodón (Cuadro 5). Todos ellos ubicados en las zonas de producciones (Gaceta Algodonera, s/datos) para evitar la movilidad del colono con su producción.

Lugares de residencia	**N°**
Resistencia	5
Pcia. Roque Sáenz Peña	8
Quitilipi	3
Villa Ángela	2
Charata	5
Machagay	3
Pcia. De La Plaza	2
Colonia Benítez	1

Margarita Belén	1
Pcia. Roca	1
General Vedia	1
Laguna Blanca	1
Samuhú	1
General Pinedo	1
Campo Largo	1
Total	**36**

Cuadro 1. Ubicación de las Desmotadoras en el TNCh. en 1927/28

Fuente: Gaceta Algodonera. S/Datos

Para estos años, hablamos de 1926, hace su entrada el gran capital monopolizador y exportador al Territorio Nacional del Chaco iniciándose de esta manera la segunda etapa en la comercialización.

Se instala la firma Bunge & Born Ltda. que adquiere la fábrica de aceite y las desmotadoras de la Compañía Industrial y Comercial del Chaco en Resistencia y Presidencia Roque Sáenz Peña; un año más tarde se instala en Charata Louis Dreyfus y Cía. Ltda. SA Comercial de Importación y Exportación con cuatro usinas desmotadoras. Demás firmas se sumarán en los años siguientes siendo estas: Anderson Clayton SA; Staudt y Cía; Comercial Belgo Argentina, entre otras, pero que compondrán las principales empresas compradoras y acopiadoras de algodón del territorio, generando por tanto un mercado algodonero de tipo oligopsonio.

A medida que se instalan en el Territorio estas empresas irán acaparando no solo el mercado algodonero, sino que llegarán a controlar los precios, los volúmenes comercializados, y a establecer las calidades de los algodonales cosechados por los colonos con objeto de pagar siempre un menor valor.

En relación con el comercio internacional, durante la primera etapa la mayoría de la producción era ubicada en el exterior, principalmente Inglaterra.

La segunda etapa se corresponde, a que las altas dimensiones alcanzadas por la producción algodoneras del país y al continuo aumento de las exportaciones, es que se producirá la instalación de empresas que monopolizarán el mercado algodonero. «Durante este período los volúmenes para exportación oscilaron en 16 900 tn durante el quinquenio 1925–29» (Barsky–Gelman, 2005:257), «representado el 80.7 % de la producción» (Larramendy–Pellegrino, 2005:38).

Esta proporción respondió a una doble causal. La primera se relaciona con el escaso porcentaje de producción que la industria textil nacional podía captar, debido a su insuficiente desarrollo. La segunda indica, que la producción algodonera de los EE.UU. todavía no había podido recuperarse de las plagas sufridas años anteriores. Esta dirección del comercio algodonero se mantendrá hasta 1935 aproximadamente, cuando la producción destinada al exterior llegará a su nivel máximo con 49 200 tn que fue el último año que las exportaciones superaron a las importaciones (Barsky–Gelman, 2005:257). De este volumen exportado, el 60.5 % se ubicó en Inglaterra y un 24 % en Alemania.

Con la introducción del gran capital en el TNCh, se hizo necesaria la regulación del comercio. Para tal fin el 3 de febrero de 1926, se crea la Cámara Algodonera de Buenos Aires.

El objetivo es unir esfuerzos para mejorar las condiciones del negocio de algodón y defender los intereses de los productores, industriales y comerciantes de algodón y los intereses generales, tomando las medidas «que hagan eficaz el beneficio de la colectividad para el mayor desarrollo de los negocios». Además promover la unión de los distintos centros de comerciantes, industriales y productores adoptando el arbitraje para zanjar diferencias entre las partes; crear cámaras de arbitraje en pro de «la solidaridad entre los gremios y en general entre los obreros y patronos»; presentar a las autoridades peticiones en beneficio de los gremios; estudiar y poner en práctica medidas que eviten las huelgas; procurar la entente entre las asociaciones, en beneficio de todos y prestar ayuda moral y material a las autoridades y asociaciones en las iniciativas y actos encaminados a la protección y progreso del trabajo, de la industria y del comercio. Integran la Cámara las siguientes ramas vinculadas al algodón: agricultores, acopiadores, comerciantes, transportadores almaceneros, fabricantes de aceite y tortas, y exportadores.

Los socios —que pagan una cuota trimestral— se obligan a comprar o vender fibra únicamente sobre la base del arbitraje por la Cámara Algodonera de Buenos Aires (Girbal Blacha, 2004:191–192).

Si observamos atentamente los rubros de quienes integran y fundaron la Cámara nos encontraremos con aquellas empresas que para época publican exhaustivamente en la Gaceta Algodonera los volúmenes y destinos de sus comercializaciones en el exterior. Siendo estos:

> Bunge y Born Ltda.; Louis Dreyfus y Cía.; Cía. Gral. de Fósforos, Fábrica Argentina de Alpargatas, Bonifacio López, Bally Ltda.; J.V. Castarán; Valverde Lyon; B.F. Averey y Sons; el Director de la Gaceta Algodonera; Agar Cross y Cía.; Möring y Cía.; Cía. Molinos Ríos de la Plata; R. De Pamphilips; Armiño Ambroseti; Hemenegildo Cantú; Vicente Lambies, Lanata Hnos.; Comercial Belgo Argentina; E. Pollackiek y Cía.; M. Camero y Cía. Heriot y Cía.; Niegel

> Bohom y Cía. Campomar y Soulas; R.N. del Sel Ltda.; Brach y Cía.; Industrias del Quebracho; Lausen y Cía Ltda. Santiago Scotto; Piccaluga y Ferrando. Comisión Directiva: Presidente, Henry Mayer (Com. Belgo Arg.) Vice. Ing. F. Prati (Cía. Gral. de Fosforos); Secretario Bonifacio López y Tesorero; Augusto Moring. (Girbal Blacha, 2004:191)

La crisis de 1930 y un nuevo despegue del algodón del Chaco

La abrupta caída de la bolsa de Nueva York en 1929, generó una gran depresión de la producción industrial, de los términos de intercambio y una profunda contracción de la agricultura.

«Como consecuencia de la caída de la producción industrial se produjo una contracción en los mercados y una disminución en la demanda de las materias primas cuyos precios bajaron acentuadamente. Los países productores de materias primas redujeron sus compras de maquinarias y manufacturas al tiempo que entraron en banca rota y devaluaron sus monedas» (Barsky–Gelman, 2005:260).

Debido a esta crítica situación los países intervinieron en sus economías y generaron barreras arancelarias que tenían por objetivos el desarrollo de las industrias por sustitución de importaciones y retener divisas para ampliar sus reservas y así hacer frente al pago de sus respectivas deudas, a su vez se realizaron las firmas de acuerdos bilaterales y preferencias aduaneras sustituyendo la libre competencia en los mercados.

Para la Argentina la crisis representó el cierre de sus mercados tradicionales, la retracción de los créditos extranjeros y el descenso de sus exportaciones de origen pampeanos. Esta crisis «multifacética» (Girbal–Blacha, 2004:31–39), mostrará las grandes desigualdades de un país que fue organizado desde un sistema económico de «crecimiento hacia fuera» y que a partir de ahora se había quebrado, generando la diversificación de grupos económicos alternativos.

Una manera de paliar la crisis que se presentaba fue la conformación de Juntas Reguladoras de la Producción, a instancias del Estado «cuya finalidad era proponer soluciones y encarar medidas para proteger los intereses de los diferentes sectores productivos: cerealeros, carnes, azúcar, vitivinícola, textil, yerba mate, etc.» (Rapoport, 2006:222–23).

> El propósito de estos organismos era la compra a los productores a precios básicos —considerados mínimamente rentables— y los vendía luego a los exportadores a precios de mercado, deprimidos por la crisis. La idea era proteger a los primeros de la caída de los precios internacionales, absorbiendo las posibles pérdidas que pudieran tener; sin embargo, sus efectos fueron bastantes limitados.
>
> En general estas entidades no generaron condiciones para estimular la producción, favoreciendo la utilización de maquinaria o técnicas de producción; solo se limitaron a organizar el sistema de

> modo que no perjudique a los grandes productores y mantener los intereses de los pequeños y medianos en seguir produciendo, contribuyendo a consolidar los grandes monopolios productivos y comerciales existentes. (Rapoport, 2006:223)

En estos organismos estaban representados todos los sectores que intervenían en la cadena productiva y comercial del producto. Para el caso del algodón en 1935 fue creada la Junta Nacional del Algodón y aunque fue una organización formada a instancias del gobierno, a diferencia de las demás entidades reguladoras, no limitó la producción, sino todo lo contrario ya que se trataba de un producto en expansión y no de uno crítico.

De aquí que la Junta Reguladora del Algodón intentara trasparentar los mecanismos de formación de los precios, determinar las calidades, y la obtención y difusión de información respecto del textil.[23]

En este contexto, en el agro chaqueño se vive un panorama diferente ya que la superficie sembrada experimentó una expansión sostenida «cerca del 30 % respecto del año anterior en 1935» (Larramendy y Pellegrino, 2005:59); este aumento se asocia al aumento de las exportaciones y al desarrollo de la industria nacional que comenzó a ganar terreno como destino de la producción

Sin embargo, en un primer momento debido a la contracción de los mercados tradicionales los precios sufrieron un brusco descenso, el mayor desde que 1910 llegando a cotizar la tn de algodón en bruto a $155 para 1932, estabilizándose nuevamente para las campañas 1936–37, donde fueron utilizados 171 856 braceros. De esta manera vemos como la industria textil fue vista como una salida para paliar el desempleo que había generado la crisis.

El hecho de que los precios hubieran bajado considerablemente y que los colonos o particulares no tengan establecidos precios básicos sobre la producción tendrá altas repercusiones en Territorio.

Una de estas serán las huelgas agrarias de 1934 y 1936.[24] Las cuales tuvieron sus orígenes en los bajos precios que se estaban pagando a los colonos, y como predominaban las desmotadoras de particulares vinculados a las grandes empresas y de propiedad de estas, los colonos se

[23] Sobre las diferentes políticas utilizadas por la Junta Nacional del Algodón para la difusión del textil puede consultarse el trabajo de Noemí Girbal, 2006, y el trabajo realizado por Larramendy y Pellegrino, 2005.

[24] Sobre este tema existen diversos trabajos que han planteado de manera profunda las causas políticas, sociales y económicas del conflicto, así como también el desarrollo de los movimientos en las Huelgas Agrarias de 1934 y 1936. Podemos nombrar entre los más destacados el de Iñigo Carreras, Nicolás. (1975) La estructura de la región algodonera chaqueña, su génesis y un análisis particular de la situación de conflicto. Las huelgas de 1934 y 1936. Instituto Di Tella. Inédito; del mismo autor y Jorge Podestá, Movimiento Social y alianza de obreros y campesinos. Chaco (1934–1936); Bs.As. Centro Editor de América Latina; 1991.

negaron a levantar sus cosechar hasta tanto se les garantice un precio mínimo. Unas de las formas de hacer llegar sus peticiones fueron a través de la creación de las Juntas de Defensa de la Producción y de la Tierra; las cuales surgieron en los departamentos centrales del territorio y tuvieron el apoyo de los obreros rurales(cosecheros) y «urbanos» (de las fábricas de aceites y de las desmotadoras). Otra respondió a «piquetes» en los caminos o en los accesos de las desmotadoras.

Inferimos que estas huelgas se diluyen cuando los productores optan por la unión y representación de sus intereses a través de la conformación de Cooperativas y los obreros por medio de la agremiación en sindicatos que los represente, a lo que se suma el abandono del Estado como mediador en el conflicto, la represión ejercida por el mismo y al desgaste de las bases para continuar con el movimiento.

Años	**Hectáreas**	**Precios/tn**
1895–1900	100	S/D
1900/1905	1.000	$110/150
1906/11	10850	$200.
1912/15	2.000	S/D
1922/23	22.864	$290/310
1924/25	104.056	$145/315
1925/26	110.058	$198
1926/27	71.746	$204/290
1927/28	85.000	$245/280
1928/29	99.000	$225
1929/30	122.000	$207
1930/31	127.000	$163
1931/32	136.000	$152
1932/33	138.000	$177
1933/34	195.000	$194
1936/37	290.000	$290
1937/38	299.000	S/D

Cuadro 3. Superficie sembrada y Precios por tn en bruto de algodón por años y quinquenios

Fuente: Censo Nacional Agropecuario de 1937; Iñigo Carreras (1975); Gaceta Algodonera (S/datos); Álbum Gráfico Descriptivo el Chaco (1935); Censo Algodonero de la Rep. Argentina 1935/1936. (1936)

Funcionamiento y etapas del sistema de comercialización del algodón en el Territorio Nacional del Chaco (1935–1955)

Otros elementos que llevaron a mitigar al movimiento huelguista, el primero fue la redacción del Decreto 81862/36 que reglamentó la fijación del precio básico tan reclamado. Para poder instrumentar dicha acción se creó la Comisión de Semaneros, que fue presidida por el Presidente de la Junta Nacional del Algodón y la integraron un exportador, un industrial, un consignatario, un corredor y un representante de las cooperativas. Salvo el Presidente, todas las semanas se renovó al resto de los miembros. Esta comisión fijó los precios sobre la base de las operaciones de exportación y consumo informadas por todos los agentes intervinientes en la cadena. De esta manera entraron en vigencia diversos patrones oficiales establecidos para la cotización en Buenos Aires y en Presidencia Roque Sáenz Peña. Para mejorar aún más el sistema, la Junta hizo pública la información sobre la venta de algodón argentino en Liverpool, para trasparentar el costo de intermediación. Formó además una Escuela de Clasificadores, con la misión de preparar profesionales localizados en las zonas donde se ubicaron las desmotadoras a fin de prevenir abusos contra las cooperativas y productores.

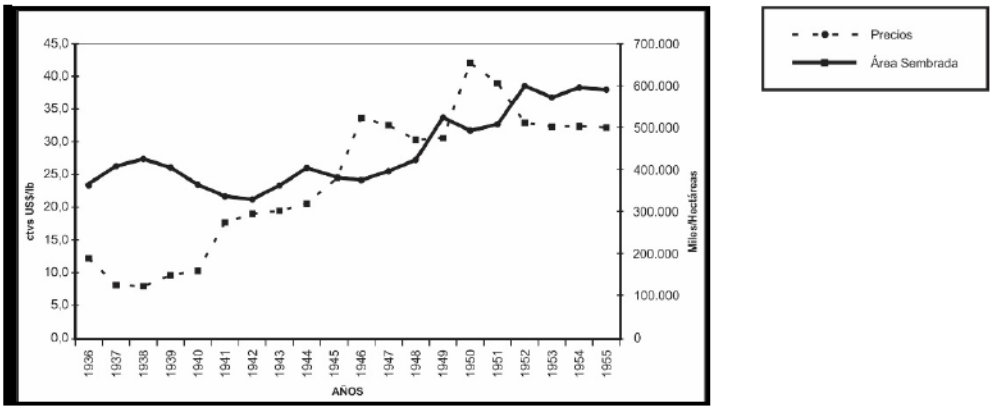


Gráfico 1. Precios y Área sembrada 1935–1955

Fuente: Juan C. Larramendy y Luis Pellegrino. Op. cit. pp. 32

Como en 1936 se registró en el Territorio la existencia de 100 desmotadoras pertenecientes principalmente a particulares que, a través de contratos de desmote con las grandes firmas, homogenizaban o «planchaban» el precio, el Estado dispuso la realización de un *Registro Nacional de Desmotadoras* y determinó que el desmote fuera un servicio público, por lo que cualquier productor podía desmotar su algodón sin que se hubiera firmado un contrato previo o pertenezca a una cooperativa u otras formas de convenio.[25]

[25] Juan C Larramendy y Luis A Pellegrino. *El Algodón. ¿Una Oportunidad Perdida?* Op. cit, pp 34–41.

Particulares	76
Firmas Industriales	7
Firmas Exportadoras	8
De Cooperativas	6
Oficiales	1

Cuadro 6. Propiedad de la Desmotadoras

Fuente: Héctor Borrini. Op. cit:64.

Fue con estas estrategias que desde el gobierno se neutralizó al movimiento huelguista y se lo presentó como un problema más de tipo político e intromisión de ideas «externas y complotistas» más que el resultante de una realidad que unos años más tarde con la sanción del Estatuto del Peón Rural tendría otro correlato.[26]

A partir de 1943 el Gobierno Nacional realiza una reforma en el Ministerio de Agricultura la cual eliminará de manera simbólica a la Junta Nacional del Algodón, por lo que ahora solo será un órgano consultivo, sin autoridad ni elementos para funcionar ya que será desprovista de sus utilidades y modificado su estatuto interno.

La reforma de 1943, marcó el fin de esta institución y la creación de la Dirección del Algodón que funcionará de 1944 a 1954.

Dicha unidad, entenderá en el comercio interno del textil, fiscalizando los precios, realizando una política de sostenimientos de los mismos para beneficiar al productor y estabilizar al mercado. A su vez, participó del mercado comprando fibra a los productores que habían tomado créditos prendarios; misma acción tendrá hacia las cooperativas o pequeños acopiadores.

Esta situación se deberá a la creciente dificultad de colocar la fibra en el exterior por la guerra que afectaba a Europa. Por este motivo, se destinaron grandes esfuerzos a la construcción de depósitos de fibra, encontrándose la mayoría en la región chaqueña.

Del comercio exterior se encargaría el IAPI, organismo que durante el gobierno peronista monopolizó el comercio exterior, haciéndose de la renta agraria y redistribuyéndola hacia los sectores industriales a fin de fomentar el mercado interno.

[26] Para ampliar sobre el tema se puede consultar: Moglia, Leandro «Conflicto en el Territorio Nacional del Chaco. Las Cooperativas agrícolas frente al Estatuto del Peón Rural» EN: *Mundo Agrario. Revista de estudios rurales.* Dossier a cargo de la Dra. Beatriz Solveira–Mgt. Graciela Mateo–Dr. Jesús Méndez Reyes. vol. 11, nº 22, primer semestre de 2011. ISSN 1515–5994.

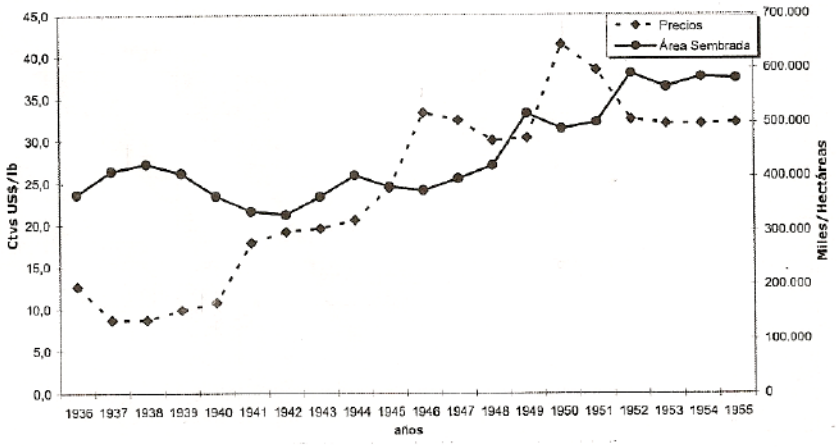


Grafico 2. Precios y Área Sembrada 1936/1955

Fuente: Larramendy y Pellegrino. Op. Cit.:56.

Reflexiones finales

A lo largo de este trabajo hemos los modos en que el Chaco se incorporó a los modelos de desarrollo llevados a delante desde Estado nacional y en simultáneo como se articularon las estrategias para la ocupación del espacio y la construcción de la región.

Se buscó explicar los inicios de la producción algodonera, sus incentivos y los conflictos que vinculados a la producción se realizaron.

En este marco, abordar las cadenas de comercialización en un espacio de frontera, donde el Estado nacional no podía controlar el proceso de ocupación del espacio, donde la producción del algodón se transformaba en monocultivo resulta de gran relevancia para comprender los procesos de vinculados a ésta economía regional se desarrollaban.

Como se mencionó, los primeros espacios de comercialización fueron limitados al almacenero de la colonia, para luego ganar presencia las grandes empresas exportadoras que monopolizaron el comercio de la semilla y fibra. Razones estas para el desarrollo del cooperativismo agrícola–algodonero chaqueño y que buscó constituirse en una alternativa para el productor.

La gran depresión económica de los años 30 tuvo como resultado final, contrariamente a otras regiones agrícolas de argentina, un efecto trampolín respecto de la superficie ocupada, pues a razón del desarrollo de la ISI, la demanda de fibra de algodón llevó a un explosivo crecimiento de la superficie que generó mayor atención del Estado, interviniendo en el proceso de formación de precios y transparentando los procesos de comercialización e intercambios.

Referencias bibliográficas

Publicaciones oficiales

República Argentina. Ministerio Agricultura (1939). Censo Nacional Agropecuario de 1937. Economía Rural.

República Argentina. Ministerio de Agricultura. Junta Nacional del Algodón (1936). Censo Algodonero de la República Argentina 1935/1936.

Comisión Organizadora de la Primera Gran Exposición del Territorio Nacional del Chaco en Capital Federal. El Chaco de 1940.

El Chaco (1935). Álbum Gráfico Descriptivo Imp. Compañía Impresoras Argentinas.

Bibliografía sobre la Región Chaqueña

Ascolani, A. (2009). *El sindicalismo rural en la Argentina. De la resistencia clasista a la comunidad organizada (1928–1952).* Universidad de Quilmes.

Beck, H. Pueblos del Chaco: el poblamiento del territorio a partir de la formación de núcleos urbanos (1870–1950), *Revista Nordeste*, Facultad de Humanidades, UNNE 2º época, serie Docencia, Nº 3.

Borrini, H. (1983). La colonización como fundamento de la organización territorial del Chaco 1930–1953, *Cuadernos de Geohistoria Regional* Nº 19. IIGHI.

Galafassi, G. (2004). *El Campo Diverso. Enfoques y perspectivas de la Argentina Agraria del siglo XX.* Universidad Nacional de Quilmes.

Girbal Blacha, N. (2006). *Mitos, paradojas y realidades en la Argentina peronista (1946–1955). Una interpretación histórica de sus decisiones político–económicas.* Universidad de Quilmes.

Girbal Blacha, N. y otros (2004). *Estado, sociedad y economía en la Argentina 1930–1997.* Universidad de Quilmes.

Iñigo Carrera, N. (1997). *Fracciones y capas en el proletariado chaqueño 1910–50: los obreros de las desmotadoras de algodón.* PIMSA, Programa de Investigación sobre el Movimiento de la Sociedad Argentina. Documento de Trabajo no. 8.
http://biblioteca.clacso.edu.ar

Iñigo Carrera, N., Podestá, J. (1991). *Movimiento social y alianza de obreros y campesinos. Chaco (1934–1936)*, CICSO–CEAL, Colección Biblioteca Política Argentina del Centro Editor de América Latina.

Larramendy, J.C. y Pellegrino, L.A. (2005). *El algodón. ¿Una oportunidad perdida?* Ediciones Al Margen.

Maeder, E. (1996). *Historia del Chaco*. Colección Historia de nuestras provincias. Plus Ultra.

Mateo, G. (2004). Estado versus cooperativas agrarias. La construcción de elevadores de granos (1930–1932), *Anuario del Centro de Estudios Históricos «Profesor Carlos S. A. Segreti* Nº 4, año 4.

Moglia, L. (2007). Los efectos de la crisis económica de 1930 en el sector cooperativo agrícola del Territorio Nacional del Chaco, 1er. Congreso Latinoamericano de Historia Económica CLADHE – AUHE. Montevideo, 5 al 7 de diciembre.

Muello, A.C. (1948). *Cultivo y explotación del algodón.* Sudamericana.

Nadal, S. (1987). *Las condiciones de trabajo en las zonas rurales. El trabajador de temporada en el Chaco. La Cosecha de Algodón.* Ministerio de Gobierno, Justicia y Educación.

Osuna, L.J. (1977). El Chaco y su población 1895–1970, *Folia Histórica del Nordeste* Nº 2; UNNE, Facultad de Humanidades.

Schaller, E. La Política de Tierras y la Colonización en la Provincia del Chaco (1870–1990). X congreso Nacional y Regional de Historia Argentina, Academia Nacional de la Historia.

Schaller, E. (1986). La colonización en el Territorio Nacional del Chaco en el período 1869–1921, Cuadernos de Geohistoria Nº 12. IIGHI–CONICET.

Los subsistemas provinciales exportadores de argentina. Análisis de los efectos productivos directos e indirectos

The Provincial Export Subsystems of Argentina. Analysis of Direct and Indirect Productive Effects

Palabras clave: Exportaciones, Provincias, Insumo–Producto

Federico Kappes
Facultad de Ciencias Económicas, UNL

Introducción

Las exportaciones desempeñan un papel crucial en la economía de un país, ya que no solo permiten la obtención de divisas internacionales, sino que también actúan como un motor fundamental para el crecimiento económico y el desarrollo. Al generar ingresos en moneda extranjera, las exportaciones fortalecen la balanza de pagos y proporcionan los recursos necesarios para importar bienes y servicios. Además, al fomentar la producción, contribuyen a la creación de empleo. Sin embargo, esos efectos no son los mismos en cada sector, ni se distribuyen uniformemente dentro del territorio de un país. A nivel subnacional en Argentina, los efectos que inducen las exportaciones se encuentran poco estudiados, tanto desagregados por sectores como por sus efectos en la generación de empleo, las importaciones que demandan las mismas y el valor agregado que producen. Dada esta situación, el presente trabajo se propone llevar a cabo la tarea de lograr una estimación de estos efectos utilizando el enfoque de contabilidad insumo–producto, con el cual mediante la estimación de los coeficientes técnicos entre las industrias y al descomponer las exportaciones provinciales por sectores, se espera poder estimar los efectos que se derivan de las mismas. Dada la historia de Argentina, que presenta recurrentemente problemas de déficit fiscal, escasez de divisas y estancamiento económico, este trabajo se configura como un punto importante para aportar posibles focos de utilidad para la solución de esas problemáticas, puesto que «la evidencia internacional reciente sugiere que las acciones de promoción de exportaciones pueden jugar un papel importante en mejorar la calidad de la participación de las provincias en los flujos del comercio internacional» (Castro & Saslavsky, 2008), de esta manera la investigación puede aportar la información necesaria para la elaboración de políticas económicas, posibles polos o áreas claves exportadoras a nivel provincial y su impacto en la producción, con el objetivo de que con su desarrollo sumar al aporte de divisas a nivel nacional y más específicamente al crecimiento y generación de empleo a nivel provincial.

Objetivos

Objetivo general

Analizar comparativamente los subsistemas provinciales exportadores de Argentina en 2019 y su impacto total en la producción.

Objetivos Específicos

- Estudiar la conformación sectorial de las exportaciones a nivel sub–nacional.
- Estimar el impacto inicial, directo e indirecto de las exportaciones provinciales en la producción.
- Identificar patrones comunes entre los subsistemas provinciales exportadores que guardan similitud en su perfil de especialización comercial.

Metodología

El análisis insumo–producto es el nombre que se da al marco analítico desarrollado por Wassily Leontief en los años 30. También se usa el término análisis interindustrial, ya que se enfoca en analizar las interdependencias de las industrias en la economía. La forma más básica de un modelo insumo–producto es un sistema de ecuaciones lineales, donde cada una de ellas describe la distribución de la producción de una industria en toda la economía.

El modelo insumo–producto básico de Leontief se construye a partir de datos económicos observados para un área económica particular (región, país, provincia, etc.). El foco está puesto en la actividad de un grupo de industrias que genera bienes (productos) y consume bienes de otras industrias (insumos) en el proceso de generar su propio producto.

En la práctica, el número de industrias puede variar. Por ejemplo, se puede tener un único sector que se titula «industria manufacturera» o se puede desglosar este sector en diferentes productos específicos. La información fundamental utilizada en el análisis insumo–producto son los flujos de producción de cada sector, considerado como productor, al resto de los sectores (incluido a sí mismo), considerados como demandantes. Esta información se organiza en una tabla de transacciones interindustriales (Z en la Figura 1). Las filas de la tabla describen la distribución de la producción de un sector en toda la economía. Las columnas describen la composición de los insumos requeridos por un sector para generar su producto.

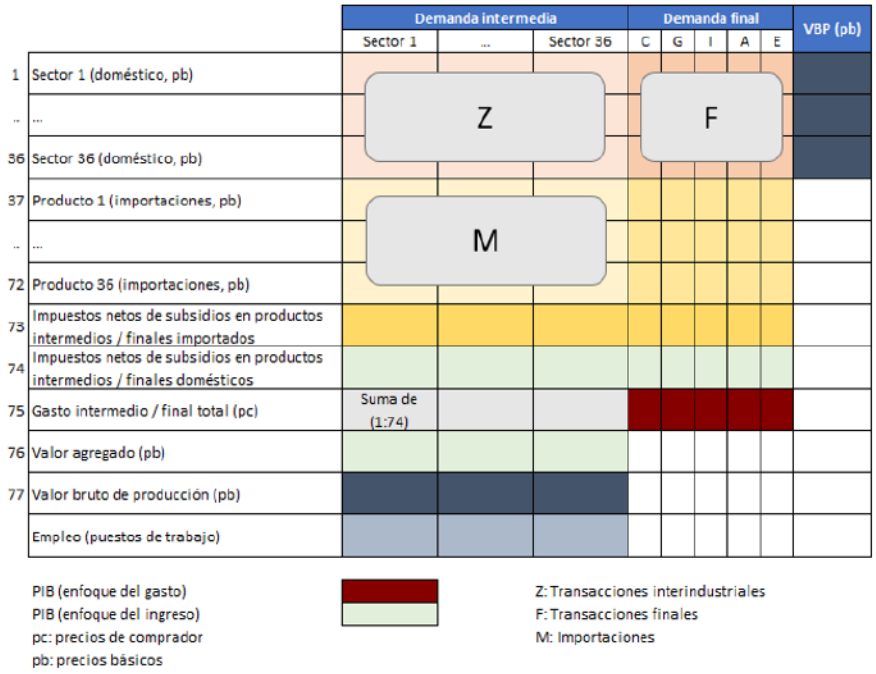


Figura 1. Representación de una tabla insumo–producto nacional de la OCDE

Fuente: elaboración propia en base a OCDE (2019).

La investigación supone un modelo insumo–producto de tipo demand–pull. Siguiendo a Miller & Blair (2009), presentamos a continuación de forma precisa los indicadores a calcular.

Sea x el vector de producción total (VBP), $A = \{a_{ij}\}$ la matriz de coeficientes insumo producto (a_{ij} es el valor de la producción del sector i que se requiere como insumo en la producción de una unidad monetaria del sector j) y f el vector de demanda final. El sistema de ecuaciones de gasto se representa como:

$$x = Ax + f \qquad (1)$$

Como se observa, las ventas intermedias de cada sector dependen de los coeficientes insumo producto y los niveles de producción total de todos los sectores.

A partir del sistema (1), podemos estimar el valor de producción total que se activa en cada sector para diferentes niveles de la demanda final. Esto se refleja nítidamente a partir de la solución al sistema (1):

$$x = (I - A)^{-1} f \qquad (2)$$

Donde I es la matriz identidad.

Tal como indican Amar *et al*. (2016), el cómputo en (2) se puede aplicar para cualquier nivel y composición de la demanda final. En tal caso, sea f_{x_prov} el vector de exportaciones provinciales, podemos computar los niveles de producción activada por cada provincia como:

$$x_{prov} = (I - A)^{-1} f_{x_prov} \qquad (3)$$

La novedad del presente proyecto radica en la estimación del vector conformado por 45 industrias con exportaciones provinciales para las 24 jurisdicciones que componen el país; lo cual permite analizar los efectos provinciales según la especialización comercial de cada jurisdicción.

Los datos a utilizar incluyen una MIP a nivel nacional para Argentina e información sobre exportaciones a nivel provincial y sectorial. Las relaciones interindustriales serán estudiadas a partir de la matriz de Insumo–producto elaborada por la OCDE de 2019 (publicadas en su edición 2023).

Por otro lado, los datos de exportaciones provinciales se referirán a 2019, y ocuparán diversos cuadros como el Origen provincial de las exportaciones (OPEX) y Exportaciones por complejos exportadores; ambos provenientes de la misma fuente: la Dirección Nacional de Estadísticas del Sector Externo y Cuentas Internacionales (Instituto Nacional de Estadísticas y Censos, INDEC).

Para el proceso de armonización de datos, se optó por reclasificar a los rubros exportados presentados por Argentina bajo la clasificación del «Sistema Armonizado», a la «Clasificación Internacional Industrial Uniforme», utilizando como clasificación intermedia a la «Clasificación Central de Productos», haciendo uso para esta tarea de las tablas de correspondencias oficiales publicadas por la División de Estadísticas de las Naciones Unidas, a fin de hacerlos corresponder con la clasificación usada para las actividades por la OCDE.

Para analizar las estadísticas sectoriales, se empleó la taxonomía desarrollada por OECD (Galindo–Rueda and Verger, 2016). En particular, se utilizó una modificación de la misma (Brondino *et al.*, 2023) para considerar mayor desagregación de los sectores primarios; de importancia fundamental en las regiones de análisis. La clasificación considera medidas como patentes, innovaciones y compras de capital. No obstante, la intensidad del I+D se resume a partir del gasto en I+D respecto del valor agregado a nivel industrial.

Resultados

Exportaciones por provincias y/o por sector/región

Según el Origen Provincial de las Exportaciones (OPEX) detalla que Argentina exportó en 2019, 65 115 millones de dólares, ahí se incluyen exportaciones desde la plataforma continental e indeterminados. Luego de un proceso de armonización entre la base OCDE y la de INDEC, se trabajan con 50 332 millones de dólares exportados que han sido asignados por jurisdicción y sector, quedando un porcentaje menor sin asignación, que se trabajará en próximas investigaciones.

En la Tabla 1 se presentan los totales exportados por contenido tecnológico y agrupado según las regiones que utiliza INDEC en OPEX, entonces, cuando nos centramos en las exportaciones brutas y las analizamos en términos absolutos, observamos que Argentina exportó en 2019, 50 332 millones de dólares corrientes correspondientes a sus 24 jurisdicciones. Agrupadas por regiones, vemos que existe una gran preponderancia de la región Pampeana en las exportaciones, pues la misma exportó por un valor de USD 37 745 millones (aproximadamente un 75 % del total exportado por el país). Las regiones que le siguen en valores exportados son la región de la Patagonia con USD 6092 millones (12,1 % del total), luego la región del Noroeste con USD 3454 millones (6,9 % aproximadamente del total país), luego Cuyo con USD 2174 (4,3 %) millones de dólares y por último el Noreste con USD 867 millones de dólares (1,72 %).

Tabla 1. Total exportado por región y contenido tecnológico en millones de dólares, por Argentina en 2019

		Regiones					
Exportaciones	Tecnología	Cuyo	Noreste	Noroeste	Pampeana	Patagonia	Total país
	Agriculture	316,8	423,0	1,369,1	7,421,9	721,2	10.252,0
	High	19,9	0,0	2,7	200,5	5,9	229,1
	Low	0,0	0,0	0,0	147,2	0,0	147,2
	Medium	509,6	0,1	33,0	1.183,3	946,0	2.671,9
	Medium–high	139,4	63,5	510,1	10.114,5	61,5	10.888,9
	Medium–low	1.188,1	380,3	600,6	18.449,2	775,9	21.394,2
	Mining	0,0	0,0	938,6	228,7	3.581,3	4.748,6
Total exportado		2.173,8	867,0	3.454,2	37.745,1	6.091,8	50.331,9

Fuente: elaboración propia en base a datos de INDEC y OCDE.

Por otro lado, podemos descomponer las exportaciones de cada región según su nivel tecnológico, lo cual nos brinda la información de la especialización económica de cada región y del país en su conjunto. A nivel nacional Argentina tiene un 20,37 % del valor de sus exportaciones provenientes de la agricultura, y un 9,43 % provenientes de la minería. Es de destacar que los productos con un alto grado tecnológico, donde el país exporta solo lo correspondientes a la categoría de «Equipos informáticos, electrónicos y ópticos» y un bajo grado tecnológico, en donde destaca «Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado», tienen escasa relevancia en el valor exportado por el país, mientras que por el contrario, los productos con un grado tecnológico medio (tomando el amplio espectro del mismo, es decir, de medio–bajo a medio–alto grado tecnológico) representan aproximadamente casi el 70 % del total exportado.

Al ahondar en un análisis región por región, nos referimos a la Tabla 2, donde se presenta la distribución porcentual de las exportaciones por contenido tecnológico para cada región, se observan algunas particularidades que merecen ser mencionadas. En la región de la Patagonia, los productos relacionados con la minería (minerales y energéticos) representan aproximadamente el 60 % de su valor exportado, seguidos por los productos de contenido tecnológico medio y medio–bajo (16 % y 13 %, respectivamente). En la región pampeana, las exportaciones de productos con contenido tecnológico medio–bajo, como textiles, alimenticios y productos refinados del petróleo, son las más importantes, representando cerca del 50 % del valor exportado. Les siguen los productos con contenido tecnológico medio–alto (alrededor del 27 %), destacándose las categorías de productos químicos, equipo eléctrico, maquinaria y equipo, además de la industria automotriz. Por último, los productos provenientes de la agricultura representan aproximadamente el 20 % del valor exportado. Cabe resaltar que esta es la región donde las exportaciones de contenido tecnológico medio–alto tienen la mayor importancia relativa.

En la región del Noroeste se observa un fuerte peso de las exportaciones de la agricultura, por encima del nivel nacional, siendo un 40 % aproximadamente de su total exportado y en una lectura similar se destaca a productos de la minería con un peso del 27 %, siguiéndoles aquellos con contenido tecnológico medio–bajo y medio–alto.

Por otro lado, tenemos al Noreste, cuyas exportaciones se clasifican (según contenido tecnológico) en dos grandes rubros, agricultura (con un 49 % aproximadamente) y aquellos productos de tecnología media–baja (44 % aproximadamente), marcando una fuerte especialización en productos de la agricultura y bajo contenido tecnológico.

Por último, cuando tomamos a Cuyo, exporta principalmente productos de contenido tecnológico medio–bajo (55 % aproximadamente) y le siguen los productos de contenido tecnológico medio (23 % aproximado), categoría que engloba a manufacturas básicas de metales, y productos de caucho y plástico, con lo cual se especializa en productos de contenido tecnológico medio–bajo.

En síntesis, como también afirma gran parte de la literatura, «la estructura de las exportaciones es en gran parte un reflejo de la estructura productiva del país» (Castro & Saslavsky, 2008:20), y en este sentido, Argentina se caracteriza por la concentración de la actividad productiva de bienes y servicios en un número reducido de provincias (CEPAL, 2003), que son en su mayoría las que componen precisamente a la región Pampeana.

Entonces de estas primeras dos dimensiones, se observa que por tamaño y complejidad la región Pampeana posee la mayor importancia; ya que combina el mayor peso relativo de las exportaciones totales y complejidad tecnológica media alta derivada de manufacturas ligadas al sector automotriz, químico y metalmecánico.

Tabla 2. Distribución porcentual por contenido tecnológico de las exportaciones para cada región de las exportaciones en Argentina en el año 2019.

		Regiones					
Exportaciones	Tecnología	Cuyo	Noreste	Noroeste	Pampeana	Patagonia	País
	Agriculture	14,57 %	48,79 %	39,64 %	19,66 %	11,84 %	20,37 %
	High	0,92 %	0,00 %	0,08 %	0,53 %	0,10 %	0,46 %
	Low	0,00 %	0,00 %	0,00 %	0,39 %	0,00 %	0,29 %
	Medium	23,44 %	0,02 %	0,96 %	3,13 %	15,53 %	5,31 %
	Medium–high	6,41 %	7,33 %	14,77 %	26,80 %	1,01 %	21,63 %
	Medium–low	54,66 %	43,87 %	17,39 %	48,88 %	12,74 %	42,51 %
	Mining	0,00 %	0,00 %	27,17 %	0,61 %	58,79 %	9,43 %
Total exportado		100,00 %	100,00 %	100,00 %	100,00 %	100,00 %	100,00 %

Fuente: elaboración propia en base a datos de INDEC y OCDE.

Como complemento del análisis anterior, calculamos el Índice de Ventaja Comparativa Revelada (IVCR) para cada región y sector de contenido tecnológico, presentado en la Tabla 3. Este índice permite identificar las regiones que poseen una ventaja en la exportación de ciertos productos, específicamente en sectores categorizados según el contenido tecnológico. El

objetivo es determinar en qué sectores una región es relativamente más eficiente o muestra una especialización más marcada en comparación con el promedio nacional.

En la Tabla 3, se observan sectores donde cada región presenta ventajas comparativas (IVCR > 0,33), mientras que en otros se identifican desventajas (IVCR < – 0,33). En este sentido, la región de Cuyo destaca por sus ventajas en los sectores de contenido tecnológico medio y alto. El Noreste y el Noroeste muestran ventajas comparativas en agricultura y minería, respectivamente, aunque el primero también presenta una ventaja en la agricultura.

Por otro lado, la región pampeana no presenta una ventaja significativa en ningún sector, lo cual se puede relacionar con el hecho de que una parte considerable de las exportaciones del país provienen de esa región. Esto dificulta que se observen ventajas claras al comparar cada sector tecnológico con el promedio nacional. Sin embargo, es notable la desventaja en minería.

Finalmente, la región patagónica, a diferencia de la pampeana, presenta una ventaja marcada en el sector de minería y también una ventaja en las exportaciones de productos tecnológicos de contenido medio.

Tabla 3. Índice de Ventaja Comparativa Revelada (IVCR) para cada región y contenido tecnológico con respecto al promedio del país en Argentina en el año 2019.

		Regiones				
Índices de Ventajas Comparativas Reveladas	Tecnologia	Cuyo	Noreste	Noroeste	Pampeana	Patagonia
	Agriculture	–0.17	0.41	0.32	–0.02	–0.26
	High	0.34	–1.00	–0.71	0.08	–0.65
	Low	–1.00	–1.00	–1.00	0.14	–1.00
	Medium	0.63	–0.99	–0.70	–0.26	0.49
	Medium–high	–0.54	–0.49	–0.19	0.11	–0.91
	Medium–low	0.13	0.02	–0.42	0.07	–0.54
	Mining	–1.00	–1.00	0.48	–0.88	0.72

Fuente: elaboración propia en base a datos de INDEC y OCDE.

Efectos por provincias y/o sector/región, tanto para el empleo como las importaciones y el valor agregado

Pasando a un análisis de los efectos que generan las exportaciones en cada región, vamos a observar la cantidad de empleo que activan, las importaciones que demandan y el valor agregado que producen (obsérvese Tabla 4). Sumado a lo anterior, se analizan las exportaciones

netas y la relación entre estas últimas y las exportaciones, con el fin de identificar qué regiones generan más exportaciones netas relativamente hablando. Dado esos ejes, tenemos que:

- La región Pampeana exportando 37 445 millones de dólares activa 1 425 000 puestos de empleo, demandando 5484 millones de dólares en concepto de importaciones y generando en el proceso un valor agregado de 29 412 millones de dólares. Adicionalmente (con los datos anteriores) podemos observar que las exportaciones netas de la región son de 32 261 millones de dólares, lo cual arroja una relación de exportaciones netas con respecto a las exportaciones de 85 %.
- En la región de la Patagonia, los 6092 millones de dólares exportados generan 184 mil empleos, demandando a su vez 500 millones de dólares en importaciones y generando un valor agregado por un monto de 5272 millones de dólares. Para este caso, las exportaciones netas ascienden a 5591 millones de dólares, lo cual representa un 92 % (aproximadamente) de las exportaciones.
- Para la región de Cuyo, vemos que los 2174 millones de dólares exportados activan 93 mil puestos de trabajo, precisando importaciones por 259 millones de dólares e induciendo una generación de valor agregado por un monto de 1759 millones de dólares. Siendo entonces, las exportaciones netas iguales a 1914 millones de dólares, es decir, un 88 % del valor exportado.
- En el caso de la región Noreste, 867 millones de dólares exportados inducen 39 mil empleos y 98 millones de dólares en concepto de importaciones, generando en el proceso un valor agregado de 698 millones de dólares. Dado lo anterior, las exportaciones netas ascienden a 768 millones de dólares, representando un 89 % (aproximadamente) del total exportado.
- Por último, la región Noroeste exportando 3454 millones de dólares activa 123 mil empleos, demandando 379 millones de dólares en importaciones y produciendo un valor agregado total de 2819 millones de dólares. Debido a lo anterior, las exportaciones netas ascienden a 3075 millones de dólares, lo cual equivale al 89 % de las exportaciones.

Tabla 4. Efectos inducidos por las exportaciones en cada región en Argentina en el año 2019.

		Regiones					
		Cuyo	Noreste	Noroeste	Pampeana	Patagonia	Total país
Indicador	Exportaciones (X)	2.173,8	867,0	3.454,2	37.745,1	6.091,8	50.331,9
	Empleo (en miles)	93,1	38,9	123,4	1.424,8	184,4	1.864,6
	Importaciones (M)	259,3	98,2	378,9	5.483,8	500,3	6.720,6
	Valor agregado (VA)	1.759,1	698,0	2.819,5	29.412,4	5.256,7	39.945,7
	Exportaciones Netas (XN)	1.914,5	768,8	3.075,3	32.261,3	5.591,4	43.611,3
	Exportaciones Netas /Exportaciones	88,07 %	88,68 %	89,03 %	85,47 %	91,79 %	86,65 %

Fuente: elaboración propia en base a datos de INDEC y OCDE.

Cuando analizamos a las exportaciones netas con respecto a las exportaciones vemos que oscilan en el rango de 85 % a 92 %, con lo cual en términos relativos las regiones tienen una relación de exportaciones netas/exportaciones muy parecidas, destacando quizás el caso de la región patagónica por ser la región con la relación más alta, ya que sus exportaciones netas representan el 91,78 %, con lo cual es la que demanda menos importaciones relativamente al realizar sus actividades, y para el caso de la Pampeana sus exportaciones netas representan el 85,5 % de las exportaciones con lo cual es que la región que demanda más importaciones con respecto al valor exportado. Aun así, es conveniente volver a señalar que esta relación es muy parecida en todas las regiones (excepto quizás para la región Patagónica). Este hecho puede estar relacionado a que para exportar bienes industriales se precisa de la adquisición de insumos, de los cuales algunos de ellos son importados para su posterior ensamblaje. Por esa razón la región Pampeana puede poseer una relación menor que las restantes regiones.

En el análisis de la tabla anterior, se observó que la región Pampeana concentraba la mayor producción de empleo y valor agregado gracias a las exportaciones que realizaba, lo que era predecible debido al efecto nivel. Esta región es la más grande y exporta en valor más de seis veces que la región patagónica, la segunda en tamaño. Por lo tanto, se procedió a calcular cuántos empleos y valor agregado generaría cada región si cada provincia exportara 10 millones de dólares (véase Tabla 5).

Con estos nuevos datos, se observa que la región de Cuyo generaría la mayor cantidad de empleo, con 9,76 empleos por cada 10 millones de dólares exportados. Le sigue el Noreste, que crearía 9,10 empleos, mientras que la región pampeana ocupa el tercer lugar con 8,91 empleos.

Por su parte, el Noroeste y la Patagonia se ubican en cuarto y quinto lugar, con 7,93 y 7,78 empleos generados, respectivamente. Con lo cual se observa que, si bien la región Pampeana era la que más empleo generaba en términos absolutos, no es la que genera más empleo a misma cantidad exportada por provincia.

Por otro lado, respecto al Valor Agregado no se observan grandes diferencias, las regiones suelen generar en torno a los 179 000 dólares del mismo, por cada 10 millones de dólares que exporta cada provincia de la región en cuestión.

Tabla 5. Valor Agregado en dólares y empleo generado si cada provincia exportara 10 millones de dólares.

	Cuyo	Noreste	Noroeste	Pampeana	Patagonia	Total General
Empleo	9,76	9,10	7,93	8,91	7,78	8,57
Valor agregado	179.559	181.612	179.864	174.861	181.739	179.257

Fuente: elaboración propia en base a datos de INDEC y OCDE.

Por otro lado, podemos hacer un análisis de cómo se distribuye tecnológicamente el empleo generado por las exportaciones (obsérvese Tabla 6), de esa manera podemos identificar las exportaciones de qué tipo de contenido tecnológico son las que generan más puestos de trabajo. En este sentido, en la región Pampeana se observa que casi el 50 % de los empleos generados se enfocan en el sector de contenido tecnológico medio–bajo, aun así, esto no contradice el perfil de especialización con el que cuenta, puesto que el sector medio–alto contiene al 20 % de los empleos generados (siendo que el valor de lo exportado alcanza el 27 % aproximadamente), cabe también mencionar que otro sector importante es el de agricultura (27 % aproximadamente). Para el caso de la región de la Patagonia, el 31 % de los empleos se encuentran en el sector de contenido tecnológico medio, el 33 % en el medio bajo y un 24 % en el sector minero. En las regiones Noroeste y Noreste generado por las exportaciones se da en un 57 % aproximadamente en el sector con el mismo contenido tecnológico que corresponde a agricultura, aunque en esta última región también destaca el empleo generado en el sector con un contenido tecnológico medio–bajo. Por último, el empleo que se genera con las exportaciones en la región Cuyo se distribuye en un 50 % (aproximadamente) en el sector medio–bajo y un 30 % en el sector de contenido tecnológico medio.

Tabla 6. Distribución tecnológica de los empleos generados por las exportaciones de cada región y el total país en Argentina en 2019.

		Región					
Contenido Tecnológico	Tecnología	Cuyo	Noreste	Noroeste	Pampeana	Patagonia	País
	Agriculture	17,73 %	56,61 %	57,78 %	26,84 %	11,50 %	27,53 %
	High	0,65 %	0,00 %	0,07 %	0,43 %	0,10 %	0,38 %
	Low	0,00 %	0,00 %	0,00 %	0,21 %	0,00 %	0,16 %
	Medium	29,06 %	0,01 %	1,56 %	3,55 %	30,56 %	7,29 %
	Medium–high	4,37 %	4,71 %	11,80 %	20,02 %	0,97 %	16,49 %
	Medium–low	48,19 %	38,67 %	18,79 %	48,76 %	32,86 %	44,96 %
	Mining	0,00 %	0,00 %	10,00 %	0,19 %	24,01 %	3,18 %
Total empleo		100,00 %	100,00 %	100,00 %	100,00 %	100,00 %	100,00 %

Fuente: elaboración propia en base a datos de INDEC y OCDE.

Adicionalmente a lo anterior, podemos analizar el indicador VA/empleo para cada región y sector de contenido tecnológico (véase Tabla 7), que permite observar el valor agregado promedio por cada empleo, que es un proxy a la productividad media de cada uno de esos empleos. Consecuentemente con el análisis realizado con anterioridad, la productividad media de los empleos generados por la agricultura son los más bajos (exceptuando a la Patagonia que casi duplica a las demás regiones), los empleos generados por la producción de productos de contenido tecnológico medio y medio–bajo, presentan en general el valor agregado por empleo más bajo. Por otro lado, los empleos del sector de productos medio alto, alto, tienen valores agregados por empleo más altos. Cabe resaltar la alta productividad media que presentan los empleos generados por la minería que triplican o cuadruplican los de otros sectores.

Los valores de este último indicador eran, en cierta medida, esperables, ya que la literatura generalmente acepta que los empleos generados en la agricultura son los de menor productividad. Estos son seguidos por los empleos en sectores de manufactura con contenido tecnológico bajo o medio–bajo, mientras que los empleos en sectores de manufactura con contenido tecnológico medio–alto o alto presentan los niveles más elevados de productividad. En otras palabras, la productividad del empleo aumenta conforme lo hace el nivel de complejidad tecnológica al que está vinculado.

Tabla 7. Valor agregado/empleo de cada región según complejidad tecnológica en Argentina en miles de dólares en el año 2019.

		Regiones					
		Cuyo	Noreste	Noroeste	Pampeana	Patagonia	País
VA/Empleo	Agriculture	15,66	15,66	15,66	15,86	29,38	16,38
	High	21,38	–	21,38	21,38	21,38	21,38
	Low	–	–	–	39,25	–	39,25
	Medium	14,86	22,75	13,88	17,86	13,71	15,48
	Medium–high	24,99	23,67	23,65	23,71	24,56	23,73
	Medium–low	21,93	20,55	21,26	21,92	10,32	21,04
	Mining	–	–	67,72	73,37	72,03	71,19

Fuente: elaboración propia en base a datos de INDEC y OCDE.

Cabe hacer mención al sector vinculado a la minería, que presenta una relación VA/empleo sustancialmente alta (el triple incluso que el sector de complejidad tecnológica alta), en esta situación también pesa el hecho de que en del Valor Agregado no se encuentra solo la componente de salarios, sino que también incluye al superávit de explotación, conformado por beneficios, intereses y rentas, las cuales en ese sector tienen un peso bastante fuerte, aun así, los salarios en el sector de la minería suelen ser más altos que en otros.

Conclusiones

Este estudio comenzó con los objetivos de analizar comparativamente la conformación de las exportaciones por sectores a nivel de los subsistemas provinciales, o abordado el impacto de las exportaciones tanto por regiones como por contenido tecnológico, debido a eso se pudo verificar, que las exportaciones son reflejo de la estructura productiva a nivel nacional. Además, la región Pampeana es la que cuenta con un mayor peso relativo en el total exportado, y de las exportaciones de contenido tecnológico medio–alto o alto del país, es la zona que aporta las mismas casi en su totalidad, lo cual por esta categoría dota a la región de un perfil de complejidad medio–alto. Otro resultado esperado era el de la región Noreste siendo la que menos valor exportado aporta.

Por otro lado, se observó las especializaciones de cada provincia analizando los valores exportados por categoría y analizando el Índice de Ventajas Comparativas Reveladas con respecto al promedio nacional, de ese análisis se concluye que la región Pampeana se especializa en manufacturas de contenido tecnológico medio, medio–alto, la Patagonia se

especializa en minería, el Noreste en agricultura, el Noroeste agricultura y minería, y Cuyo en productos de contenido tecnológico medio, medio–bajo.

En cuanto a los efectos que inducen las exportaciones sobre el empleo, naturalmente se halló que se concentran en la región Pampeana en su mayoría, pero cuando analizamos a los efectos en cada región, notamos que los sectores de contenido tecnológico medio (en su amplio espectro), que se relacionan a los sectores de producto manufacturados, suelen concentrar la mayor proporción de empleos creados, destacándose el caso de Cuyo y la región Pampeana que el 50 % de los empleos creados son en el sector medio–bajo, además de que en esta última también destaca el sector medio–alto (con 20 %). Para posibles líneas futuras de trabajo se puede profundizar en el empleo generado según tecnología Por otro lado, se analizó también cuantos puestos de empleo generaría cada región si cada provincia exportara 10 millones de dólares, dando como resultado que no es la región Pampeana la que posee la más alta relación en ese sentido, sino que ese lugar lo ocupa la región Cuyo. Esto último resulta interesante, pues si se promueve las exportaciones en la región Pampeana los empleos inducidos son mayormente por nivel, pero no en términos unitarios, por ende, para promover más empleo en la región pampeana no sería suficiente con aumentar las exportaciones, sino también aplicar políticas sectoriales.

En cuanto al efecto de las importaciones, la relación entre exportaciones netas/exportaciones resultó ser similar para todas las regiones, con una ligera diferencia en el sector Pampeano donde el análisis arrojó una relación menor que el resto, dado probablemente porque para exportar productos manufacturados se requiere de la adquisición de insumos para el ensamblaje o fabricación de los productos manufacturados. Cabe resaltar que otras regiones no realizan esas actividades con el objetivo de exportar, sino que lo hacen principalmente para producir para el mercado interno. Tal es el caso de la Patagonia, donde esta relación era mucho más alta.

Por último, para el Valor Agregado por empleo, variable proxy a la productividad media de los trabajadores, se confirmó algunos resultados esperables, como ser el aumento de la productividad de los trabajadores a medida que aumenta la complejidad técnica del sector al que están abocados.

En suma, estos hallazgos brindan información clave para el diseño de políticas públicas en función de la heterogeneidad observada del desarrollo regional en Argentina. Las intervenciones pueden ser múltiples, pero en principio se podrían agrupar en tres tipologías. En políticas recaudatorias, en las que el Estado puede enfocarse en los sectores exportadores más relevantes de cada región. En segundo lugar, en políticas de promoción de exportaciones para conseguir divisas, donde es importante tener en cuenta a las especializaciones de cada región y

también los sectores donde se presentan mayores ventajas relativas. Finalmente, políticas que apunten al crecimiento y desarrollo de las regiones para su integración, con el objetivo de estimular el empleo, donde se destacan a su vez dos posibilidades: apuntar hacia creación de la mayor cantidad de los mismos (en términos absolutos) con estimulación de los sectores de manufacturas de contenido tecnológico medio, o la creación de empleos con mayor Valor Agregado/empleo, promoviendo a los sectores medio–altos o altos.

Cabe resaltar aun así que estas son solo algunas posibilidades de las que se presentan, y la utilidad de esta información no se limita a estas opciones, quedando a disposición del hacedor de políticas para diseñar estrategias integrales que consideren las particularidades de cada región y sector. De esta manera, se podrá no solo optimizar el aprovechamiento de las ventajas comparativas reveladas, sino también promover un crecimiento equitativo y sostenible que fomente tanto la diversificación productiva como la creación de empleo de calidad. Así, el estudio puede servir como una herramienta clave para la planificación y ejecución de políticas que maximicen el impacto de las exportaciones en el desarrollo económico tanto regional como nacional.

Referencias bibliográficas

Amar, A., Torchinsky Landau, M., & Wirkierman, A.L. (2016). *Descomposición alternativa de los componentes de la demanda agregada: hacia un análisis del corto plazo con más contenido estructural* (No. 47; Serie Estudios y Perspectivas). CEPAL Naciones Unidas.

Brondino, G., Lucero, J., & Roitbarg, H. (2023). Productive specialization and integration in South America: A global input–output analysis. *Structural Change and Economic Dynamics*, 67, 89–97.

CEPAL (2003). *Dinámica productiva provincial a fines de los años noventa.* Serie Estudios y Perspectivas No 14, Oficina de la CEPAL.

Castro, L., & Saslavsky, D. (2008). *Cazadores de mercados: comercio y promoción de exportaciones en las provincias argentinas*. Fundacion CIPPEC.

Galindo–Rueda, F., & Verger, F. (2016). *OECD taxonomy of economic activities based on R&D intensity*, 10.1787/5jlv73sqqp8r–en

Miller, R.E., & Blair, P.D. (2009). *Input–output analysis: foundations & extensions*. Cambridge University Press.

Impacto de la actividad turística sobre empleo y salarios en la ecorregión de Iberá Corrientes

Impact of Tourism Activity on Employment and Wages in the Iberá Corrientes Ecoregion

Palabras clave: Impacto Económico, Ecoturismo, Parque Nacional

Celine Ileana Cabás, Carlos Matías Hisgen, Luciana Azul Ramírez, Fernando Hipólito Álvarez
Facultad de Ciencias Económicas, UNNE

El turismo relacionado a actividades centradas en la naturaleza y en la cultura de las comunidades locales, conocido como ecoturismo, genera múltiples beneficios en sus localidades de influencia. En esta línea, la actividad turística vinculada a los parques nacionales no solo genera beneficios en términos de conciencia por la conservación de áreas naturales y respeto por la cultura local, sino también es sustento económico para localidades cercanas que perciben estos beneficios. El objetivo del presente artículo es estudiar y cuantificar el impacto de la actividad turística mencionada sobre las variables de empleo y salarios, trabajando sobre el caso particular de la ecorregión de Iberá Corrientes. En base a fuentes secundarias, se estiman efectos de las visitas a Iberá y el gasto per cápita de los turistas, para cuantificar el impacto sobre la generación de empleo, el nivel de salario promedio real y la tasa de formalidad de los departamentos cercanos. Además, se trabajó con la Encuesta Socioeconómica de Concepción como fuente primaria sobre la zona de influencia de Iberá para estimar el efecto del trabajo en el sector turístico sobre el ingreso de las familias.

Introducción

Mediante la planificación, la promoción y el mantenimiento adecuados, el turismo puede convertirse en el sector que sustenta la vida de una comunidad de forma estable en el tiempo. Esta actividad puede llevar a la población a especializarse en actividades turísticas, generando ingresos y medios de vida permanentes. Esta especialización contribuye a mantener el atractivo turístico, creando una sinergia constante entre la comunidad y el turismo.

El ecoturismo, como auge e innovación del turismo naturaleza, se plantea como promotor de un interés auténtico por el ecosistema, que busca contribuir a la conservación, respetar y preservar la cultura local, utilizar los recursos naturales de manera no extractiva y generar beneficios para la localidad. Además, debe fomentar la conciencia turística sobre la conservación y los desafíos que enfrenta la comunidad. Este tipo de turismo es el que se encuentra en las comunidades al interior de las provincias del noreste argentino y que en

particular afecta a aquellas que forman parte del territorio del Iberá. Mburucuyá, Colonia Carlos Pellegrini, San Miguel, Concepción del Yaguareté Corá, Loreto, Felipe Yofre y Chavarría son las siete localidades ecoturísticas que componen el Iberá (Plan Maestro Iberá, 2016).

Este documento tiene como objetivo analizar el impacto de la actividad turística sobre empleo y salarios en la ecorregión de Iberá Corrientes utilizando fuentes primarias y secundarias que sirvan a la descripción de la actividad turística, a la medición de efectos y a la comparación relativa en términos de otras ecorregiones del país. Se trabaja también con el caso particular de la localidad de Concepción del Yaguareté Corá, situada en el norte de la provincia de Corrientes, haciendo uso del relevamiento disponible en esta localidad. En base a este objetivo, se plantean dos estrategias particulares.

La estrategia inicial consiste en aislar el efecto de la actividad turística sobre la generación de empleo y el salario promedio real, tanto dentro de la región de influencia del Parque Iberá como en la región de influencia de otros parques comparables de la región Nordeste (NEA) y del resto del país. Esta instancia permitirá cuantificar cuán importante es la actividad turística para la generación de empleo y la mejora en salarios reales en el Iberá y estimar cuánto podría crecer el empleo o cuánto podrían mejorar los salarios del sector en el futuro si la actividad turística se desarrolla y crece con el tiempo.

Además, este análisis se extiende a los efectos de la actividad turística de los parques nacionales sobre la tasa de formalidad laboral en las regiones de influencia. Se pretende cuantificar la importancia del ecoturismo en la generación de empleo formal y estimar cuánto podría crecer la tasa de formalidad con el desarrollo de los parques nacionales.

La segunda estrategia consiste en utilizar la información provista por la Encuesta Socioeconómica de Concepción. En esta sección se busca cuantificar el impacto del ecoturismo en tres dimensiones: el empleo, los ingresos de los hogares y el nivel de vida de los residentes. Por esto, los objetivos específicos incluyen: caracterizar la población local en términos de características de la vivienda, tipo de empleo, nivel educativo e ingresos, accesibilidad a medios de vida a través de un análisis descriptivo de los datos y finalmente evaluar si existe una diferencia significativa entre los niveles de vida de aquellas personas que tienen actividades relacionadas con el turismo de aquellas que dedican su tiempo a trabajar en otros sectores a través de un modelo econométrico de regresión múltiple.

Este trabajo cuenta con cinco apartados. En el segundo se presentan los objetivos y una breve revisión de trabajos que anteceden al presente, así como las definiciones conceptuales utilizadas.

A continuación, en el tercer apartado, se detallan los datos, las variables y los modelos trabajados. En el cuarto apartado se muestran los resultados relevantes de ambas estrategias mencionadas y finalmente, en el quinto apartado, se extiende la conclusión.

Marco conceptual y objetivos

Conceptos y literatura relacionada

Según Snyman (2014), y basándose en De Witt *et al*. (2011:1139), el ecoturismo se define como actividades centradas en la naturaleza y la cultura que, siendo sostenibles, fomentan la conservación y ofrecen beneficios a las comunidades locales en las áreas estudiadas. En este trabajo adoptamos la definición proporcionada por la Organización Mundial del Turismo (OMT, 2002), que lo define como un «turismo responsable que se lleva a cabo en áreas naturales, conservando el entorno natural, respetando las culturas locales y promoviendo el bienestar de las comunidades locales».

Drumm y Moore (2002) destacan que el ecoturismo no solo genera ingresos para la conservación, sino también beneficios económicos significativos para las comunidades de zonas rurales y remotas. Ha sido señalado como un factor clave en la creación de empleo en las áreas donde se desarrolla. Según Orgaz (citado en Jareño, 2020), el ecoturismo genera oportunidades tanto en la industria turística como en otros sectores relacionados, mediado por la distribución de las rentas de los turistas y la creación de empresas.

Además, se manifiesta de manera directa mediante el aumento en los ingresos de trabajadores locales en economías en desarrollo y de manera indirecta mediante la creación de medios de vida en estas localidades (Turpie, 2006). El ecoturismo fomenta el desarrollo económico local y genera diversificación productiva, lo que refuerza su importancia como estrategia de desarrollo económico y sostenible**.**

Algunos trabajos empíricos demuestran mediante la estimación de efectos estos beneficios mencionados. El trabajo de Snyman (2014) estima para el caso particular de países del sur de África que el empleo en ecoturismo para zonas remotas rurales afecta significativamente el nivel de ingresos de los hogares además de ofrecerles un sustento más seguro y fiable frente a escasas alternativas de empleo. No obstante, Zamponi (2013) y Snyman (2014) advierten que se debe evitar la dependencia económica exclusiva de esta actividad dado que los ingresos pueden tender a ser temporales, o bien estacionales, debido a las características naturales de los parques. El aumento de la actividad turística debe ser abordada mediante una estrategia eficaz que diversifique las economías locales.

Por otro lado, el estudio de Saayman (2006) estima el impacto económico del gasto de los visitantes a un parque nacional sudafricano con el objetivo de determinar la contribución de los turistas a la economía regional. Concluye que los parques crean entornos que inducen al gasto y representan beneficios en sectores como alojamiento y transporte. En esta línea, otro ejemplo de aplicación es el de Mayer *et. al.* (2010) que ajusta un efecto multiplicador de la actividad turística entendido como «el monto adicional de ingreso generado en una economía particular por una unidad adicional de gasto turístico». Para su estimación, trabaja con estadísticas de encuestas personales a turistas de una selección de parques nacionales alemanes.

En base a los antecedentes mencionados que estudian el impacto de la actividad turística de los parques nacionales, se emplearán estrategias similares en el presente trabajo haciendo uso del relevamiento de encuestas nacionales y locales para esta aplicación particular sobre el Iberá Corrientes.

Objetivo general y específicos

El objetivo general del trabajo es la medición del impacto de la actividad turística sobre el empleo y salarios en los parques nacionales de la ecorregión Iberá Corrientes, comparando este efecto con otras ecorregiones del país.

Los objetivos específicos son:

- Identificar el efecto de las visitas y el gasto per cápita de los turistas en los parques nacionales de la ecorregión Iberá Corrientes sobre la generación de empleo y el salario promedio real en sectores vinculados al turismo.
- Identificar el efecto de las visitas y el gasto per cápita de los turistas en los parques nacionales de la ecorregión Iberá Corrientes sobre la tasa de formalidad laboral.
- Comparar el impacto de la actividad turística sobre generación de empleo, salario promedio real y tasa de formalidad laboral de la ecorregión Iberá con ecorregiones del nordeste argentino y resto del país.
- Caracterizar las diferencias socioeconómicas y educativas entre los trabajadores del sector turístico y aquellos de otros sectores en la localidad de Concepción del Yaguareté Corá.
- Evaluar el impacto del trabajo en el sector turístico sobre el ingreso del hogar en la localidad de Concepción del Yaguareté Corá, junto con otras características socioeconómicas.

Fuente de datos, descripción de variables y metodología

Para el análisis de impacto de los parques nacionales, se trabajó principalmente con la Encuesta de Viajes y Turismo de los Hogares (EVyTH) relevada por la Subsecretaría de Turismo,

Ambiente y Deportes de la Nación bajo el Sistema de Información Turística de la Argentina (SINTA) y con información de puestos de trabajo y salario promedio por sector de actividad del Centro de Estudios para la Producción (CEP XXI). Además, para estudiar formalidad laboral se incluyeron al análisis los datos definitivos del Censo Nacional de Población, Hogares y Vivienda 2022.

La disponibilidad de los datos a nivel localidad y departamento permitió la identificación de zonas de influencia de los parques nacionales. Se trabajó con los datos georreferenciados de parques nacionales del Instituto Geográfico Nacionales (IGN) y los de departamentos de Poblaciones CONICET definiendo un radio de 75 km para cada parque. Esto permitió delimitar cuáles son las localidades y departamentos cercanos que perciben principalmente el impacto económico del turismo de los parques nacionales (Figura 1).

Con esta información se conformó un panel de datos agregados anuales de 2014 a 2023 de los parques nacionales registrados en la base del IGN junto con la desagregación a nivel departamento de aquellos que conformaban la zona de influencia de cada parque.

Para cada variable socioeconómica a explicar (puestos de trabajo, salario promedio real y tasa de formalidad laboral) se ajustaron tres modelos (uno para cada agregación geográfica, dada por Corrientes, región NEA y Resto del país). la finalidad es estimar la elasticidad de dichas variables respecto al número de visitantes de parques nacionales, el número de visitantes a las localidades y el gasto per cápita por visitante. Se incluyeron controles adicionales de nivel de empleo provincial, salario promedio provincial y categoría ocupacional, respectivamente. Además, en caso de requerir modelar la heterogeneidad en ecorregiones o parques nacionales se incorporaron ordenadas aleatorias en estos niveles. En todos los casos se trabajó con la categoría de conservación de «Parque Nacional».

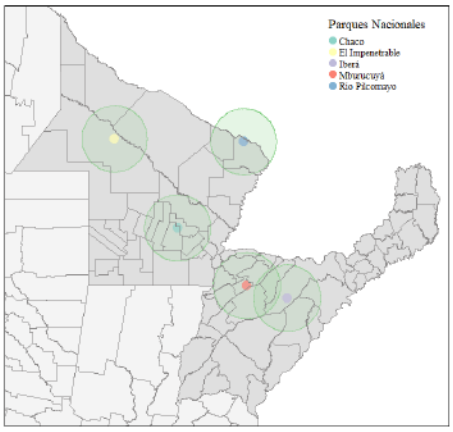


Figura 1. Zonas de influencia de parques nacionales del nordeste argentino

El primer modelo, representativo de la provincia de Corrientes, incluye a los parques nacionales de Iberá y Mburucuyá. El segundo modelo abarca la región del NEA, incorporando al análisis a los parques nacionales Chaco, Impenetrable y Río Pilcomayo. Por último, el tercer modelo tiene en cuenta los demás parques a nivel nacional, excluyendo los mencionados previamente. El ajuste de estos modelos permite una comparación entre regiones del efecto que tiene la actividad turística medida en visitas y gastos.

En la segunda sección de resultados, se presentan los hallazgos de la encuesta socioeconómica de Concepción realizada en noviembre de 2023 en colaboración con la Fundación Rewilding Argentina y el Comité Iberá. Esta encuesta, aplicada a un total de 360 hogares, recolectó información sobre las características de las viviendas y sobre los miembros de cada hogar. Un equipo de encuestadores capacitados llevó a cabo la recolección de datos durante cinco días, asegurando una amplia cobertura del área de estudio.

Para evaluar el impacto del trabajo en el sector turístico sobre el ingreso familiar, se implementó un modelo de regresión lineal múltiple. La variable dependiente fue el ingreso total del hogar, mientras que las variables independientes incluyeron indicadores demográficos (edad, nivel educativo), socioeconómicos (número de personas que aportan al ingreso, acceso a internet, formalidad laboral) y, crucialmente, una variable dicotómica que señala si algún miembro del hogar trabajaba en el sector turístico. Este modelo permitió controlar por otros factores que pudieran influir en el ingreso y aislar así el efecto específico del trabajo en el turismo.

Impacto de la actividad turística de los parques nacionales

En las primeras tres subsecciones de este apartado, se presentan los modelos ajustados para medir el impacto de las visitas a los parques y el gasto per cápita de los turistas sobre los puestos de trabajo y el salario promedio real de los sectores vinculados al turismo, además de su efecto sobre la tasa de formalidad laboral. Las variables tenidas en cuenta para medir actividad turística fueron el número de visitas a los parques y el gasto per cápita de los turistas, incorporando un control por las visitas restantes a los departamentos, no dirigidas a los parques. El Cuadro 1 presenta las estadísticas descriptivas de las variables dependientes e independientes utilizadas, para cada una de las submuestras regionales.

		Corrientes	NEA	Resto
Cantidad de ecorregiones		1	3	14
Cantidad de parques nacionales		2	5	20
Cantidad de departamentos		16	29	167
Puestos de trabajo	Media	4606.76	4993.39	6430.96
	Desvío	7390.11	7610.60	12111.83
Salario promedio real (base 2012)	Media	4030.33	4078.72	4451.14
	Desvío	544.41	550.19	936.22
Tasa de formalidad laboral	Media	0.26	0.23	0.30
	Desvío	0.06	0.07	0.14
Visitas a los parques	Media	9263.08	8084.90	23862.39
	Desvío	17027.78	14856.93	45940.65
Visitas restantes	Media	106741.04	83546.25	164393.86
	Desvío	117522.84	105254.33	258454.45
Gasto per cápita de los turistas (base 2012)	Media	696.89	708.01	534.80
	Desvío	916.46	981.28	639.31

Cuadro 1. Medidas descriptivas de variables incluidas en los modelos de impacto.

Por último, en la cuarta subsección se presentan los resultados de la Encuesta de Concepción del Yaguareté Corá distinguiendo entre grupos de trabajadores del sector turismo y otros sectores, y midiendo efectos sobre el ingreso de los hogares de la localidad.

Impacto sobre puestos de trabajo de sectores vinculados al turismo

En los parques de Corrientes (Iberá y Mburucuyá) por cada aumento del 10 % de las visitas a los parques, se registra un incremento del 3.66 % del nivel de empleo en puestos de trabajo vinculados al turismo, en promedio (Cuadro 2). Se evidencia así un impacto significativo, tanto económica como estadísticamente, de las visitas a los parques sobre el nivel de empleo vinculado al sector en los parques de Corrientes.

	Corrientes	NEA	Resto
(Intercepto)	–50.771	–78.832	–102.042***
	[–381.192, 279.650]	[–323.850, 166.187]	[–167.427, – 36.657]
Año	0.017	0.034	0.045**
	[–0.146, 0.181]	[–0.087, 0.156]	[0.013, 0.077]
Log empleo provincial	1.260*	0.719	0.947***
	[0.130, 2.391]	[–0.131, 1.568]	[0.736, 1.159]
Log visitas al parque	0.366**	0.350***	0.063*
	[0.110, 0.623]	[0.158, 0.541]	[0.003, 0.123]
Log visitas restantes	0.146	0.164*	0.312***
	[–0.058, 0.349]	[0.010, 0.318]	[0.248, 0.375]
Log gasto per cápita	0.488*	0.644***	0.420***
	[0.012, 0.963]	[0.300, 0.989]	[0.308, 0.533]
SD (Intercepto Ecorregión)		0.501	0.655
SD (Observaciones)		1.391	1.225
SD (Intercepto Parque)			0.822
N° Observaciones	66	93	700
R2	0.269		
R2 Adj.	0.208		
R2 Marg.		0.271	0.593
R2 Cond.		0.354	

Cuadro 2. Modelos para el impacto de la actividad turística de los parques nacionales sobre puestos de trabajo en sectores vinculados al turismo. Panel 2014–2023.

Por otro lado, este efecto es ligeramente menor si miramos la totalidad de los parques del NEA, con un efecto correspondiente de 3,5 % por cada 10 % de aumento en las visitas. Tal efecto es aún menor si pasamos a analizar los parques restantes a nivel nacional excluyendo el NEA, donde este efecto disminuye a 0,63 %. Esto podría explicarse por una oferta turística más amplia en las demás regiones del país donde la dinámica del sector no se refleja únicamente en la actividad de parques nacionales sino también en atractivos de otro tipo. Tal afirmación es consistente con los efectos identificados para el resto de las visitas (no a parques), los cuales presentan un comportamiento inverso al movernos a regiones más grandes.

Además, se encontró que el gasto per cápita de los visitantes también explica los puestos de trabajo en turismo. Para Corrientes, por cada aumento del 10 % del gasto per cápita de los

visitantes, en promedio, se registra un aumento aproximado del 5 % en el nivel de puestos de trabajo vinculados al turismo. Tanto para Corrientes, como para todo el NEA y los demás parques nacionales se evidencia un efecto positivo significativo del gasto per cápita de los visitantes.

Como se adelantó previamente, las visitas a las localidades de las zonas de influencia que declaran no haber visitado un parque, tienen un efecto positivo sobre el empleo en el caso del NEA y Resto, pero en el caso de Corrientes este efecto no es significativo. Es decir, para los parques Iberá y Mburucuyá, las restantes visitas a las localidades no tienen un efecto significativo sobre el nivel de empleo vinculado al turismo, lo cual nos da un indicio de la importancia relativa de los parques en estas zonas.

Los modelos incluyen una variable de año para controlar tendencia y una variable de empleo provincial para controlar por la dinámica macro. La variable de control del «empleo provincial» resultó significativa a excepción del NEA, como se esperaba a priori. Para el NEA, se incorpora un control adicional por la heterogeneidad que aportan las eco regiones definidas, mientras que el modelo para el resto del país se adiciona el control no solo de las eco regiones sino también por los parques nacionales. En ambos casos se trata de la incorporación del efecto de una ordenada aleatoria para estos niveles (eco región y parque nacional).

Impacto sobre salario promedio real de sectores vinculados al turismo

En relación con el salario promedio real, teniendo en cuenta que los datos disponibles hacen referencia al sector registrado formal, el efecto de las visitas a los parques es significativo, pero de pequeña magnitud a nivel económico. Tanto para Corrientes como para el NEA en general, por cada aumento del 10 % de las visitas a los parques, en promedio, se registra un incremento aproximado del 0,2 % del salario promedio real en sectores vinculados al turismo. Para el resto de los parques, este efecto no es significativo.

Además, tenemos que el turismo que recibe la zona pero que no visita el parque, tiene un efecto positivo pequeño sobre el salario promedio real, solo en el segundo y tercer modelo. No se encontraron efectos del gasto per cápita por visitante sobre el salario promedio real. Esto nos indicaría que las zonas de influencia de los parques nacionales con mayores salarios reales no necesariamente se explican por mayor gasto de los visitantes sino mayor concurrencia de turistas que en conjunto representan mayor gasto total.

	Corrientes	NEA	Resto
(Intercepto)	2.641	3.798	21.114***
	[–30.957, 36.240]	[–20.930, 28.527]	[11.742, 30.486]
Año	–0.002	–0.002	–0.010***
	[–0.017, 0.013]	[–0.013, 0.009]	[–0.014, –0.006]
Log salario provincial	1.083***	0.991***	0.827***
	[0.630, 1.536]	[0.661, 1.321]	[0.681, 0.973]
Log visitas al parque	0.017+	0.017**	0.001
	[0.000, 0.034]	[0.005, 0.028]	[–0.004, 0.007]
Log visitas restantes	0.006	0.008+	0.009**
	[–0.007, 0.019]	[–0.001, 0.018]	[0.003, 0.015]
Log gasto per cápita	0.003	0.013	0.000
	[–0.028, 0.034]	[–0.007, 0.034]	[–0.011, 0.010]
SD (Intercepto Parque)		0.041	0.097
SD (Observaciones)		0.084	0.114
N° Observaciones	66	93	700
R2	0.502		
R2 Adj.	0.461		
R2 Marg.		0.531	0.475
R2 Cond.		0.620	0.696

Cuadro 3. Modelos para el impacto de la actividad turística de los parques nacionales sobre el salario promedio real en sectores vinculados al turismo. Panel 2014–2023.

Los modelos incluyen una variable de año para controlar tendencia y una variable de salario provincial para controlar por la dinámica macro. El control del efecto sistémico dado por el «salario provincial» resultó altamente significativo, tanto económica como estadísticamente, en los tres modelos. Además, en caso de requerir, se incluye un control adicional por la heterogeneidad de los parques nacionales mediante ordenadas aleatorias.

Impacto sobre la tasa de formalidad laboral

Se presentan los resultados del impacto de la actividad turística de los parques nacionales sobre la tasa de empleo formal de los departamentos que definen sus zonas de influencia. A diferencia de los casos anteriores donde se trabajó con paneles de datos, para este análisis se utilizaron los datos del Censo 2022 por lo que contamos con una base de corte transversal. Del ajuste del modelo resulta que las visitas a los parques tienen un impacto significativo sobre las tasas de

formalidad laboral. Para Corrientes, frente a un aumento del 10 % de las visitas a los parques nacionales, en promedio, se registra un aumento de 0,27 puntos porcentuales sobre la tasa de formalidad laboral. Siendo este efecto menor mirando al NEA en general, o bien a los parques nacionales del resto del país.

	Corrientes	**NEA**	**Resto**
(Intercepto)	–0.946*	–0.403*	0.259***
	[–1.600, –0.292]	[–0.696, –0.109]	[0.136, 0.383]
Categoría de ocupación (Patrón o empleado)	0.341***	0.362***	0.354***
	[0.259, 0.423]	[0.304, 0.420]	[0.331, 0.377]
Log visitas al parque	0.027*	0.019**	0.008*
	[0.008, 0.045]	[0.006, 0.032]	[0.001, 0.016]
Log visitas restantes	0.031**	0.018*	0.000
	[0.010, 0.052]	[0.004, 0.031]	[–0.009, 0.008]
Log gasto per cápita	0.099*	0.041*	–0.013*
	[0.026, 0.172]	[0.008, 0.075]	[–0.025, –0.001]
SD (Intercepto Parque)			0.085
SD (Observaciones)			0.081
N° Observaciones	12	20	194
R2	0.945	0.931	
R2 Adj.	0.913	0.913	
R2 Marg.			0.697
R2 Cond.			0.856

Cuadro 4. Modelos para el impacto de la actividad turística de los parques nacionales sobre la tasa de formalidad laboral. Año 2022.

Por otro lado, se mide un efecto considerable en el caso del gasto per cápita de los turistas. En los parques de Corrientes, por cada aumento del 10 % en las visitas, en promedio, se registra un aumento de 1 punto porcentual sobre la tasa de formalidad laboral. Nuevamente, este efecto es menor en los otros dos grupos de parques. La cantidad de turistas que no visitan los parques también tiene un efecto positivo significativo sobre la formalidad laboral, siendo muy cercana la magnitud del efecto. El modelo controla por la categoría de ocupación dado que el grupo de «Patrones(as) o empleadores(as)» tienen mayores niveles de base en formalidad laboral que los «Cuentapropistas».

Resultados de la encuesta de Concepción

Se exponen los resultados de la encuesta realizada a la población de Concepción del Yaguareté Corá (Corrientes, Argentina), haciendo foco sobre las características socioeconómicas de los trabajadores del sector turístico en comparación con aquellos que trabajan en otros sectores.

El Cuadro 5 presenta una comparación entre tres grupos, la población total (grupo I), el grupo de trabajadores de 18 a 65 años que pertenece al sector turístico ya sea como actividad principal o secundaria (grupo II), y el grupo de trabajadores del mismo rango etario, 18–65 años, que realiza su ocupación en otro rubro (grupo III).

En cuanto al sexo de la población, la distribución es bastante equilibrada entre mujeres y varones en general, con un 49,1 % y un 50,9 %, respectivamente. En el sector turístico, ambos sexos representan el 50 % cada uno mostrando mayor equilibro de género en su fuerza laboral. Sin embargo, en otros sectores, la proporción de varones es significativamente mayor, alcanzando el 66,1 %. Respecto al grupo etario, la mayor concentración de trabajadores del sector turístico se encuentra en la franja de 30 a 49 años, con un 54,5 %, mientras que, en otros sectores, esta misma franja también es predominante, aunque en menor medida con un 52 %. Por otro lado, los menores de 18 años representan un 33 % entre los trabajadores del sector turístico, en contraste con un 2,2 % en otros sectores, lo que sugiere una mayor inclusión de jóvenes en el sector turístico.

El nivel educativo muestra diferencias significativas. Un 32,8 % de la población total tiene hasta primario completo, y esta cifra es similar en el sector turístico (27,3 %) y en otros sectores (38,5 %). Sin embargo, los trabajadores del sector turístico presentan un 31,8 % que ha alcanzado hasta nivel universitario completo, en comparación con un 13,9 % en otros sectores.

Variable	Opción	Población total	Grupo de trabajadores del sector turístico	Grupo de trabajadores de otros sectores
Sexo	Mujeres	49.10 %	50.00 %	33.90 %
	Varones	49.10 %	50.00 %	66.10 %
	x/Ninguna de las anteriores	0.10 %		
Grupo etario	Menores de 18 años	33.00 %		2.20 %
	De 18 a 29 años	17.20 %	13.60 %	26.80 %
	De 30 a 49 años	28.00 %	54.50 %	52.00 %
	De 50 a 64 años	11.60 %	31.80 %	15.40 %
	65 años y más	10.20 %		3.70 %
Nivel educativo	Hasta Posgrado completo	0.10 %		0.20 %
	Hasta Primario completo	32.80 %	27.30 %	38.50 %
	Hasta Secundario completo	17.00 %	40.90 %	27.10 %
	Hasta Universitario completo	7.00 %	31.80 %	13.90 %
	NS / NC	23.10 %		2.40 %
	Sin formación	19.90 %		17.80 %
Nivel de ingresos personales	Menos de 45.000	34.30 %	27.30 %	34.60 %
	45.001–75.000	16.40 %	13.60 %	16.60 %
	75.001–95.000	8.60 %	9.10 %	8.50 %
	95.001–135.000	12.50 %	31.80 %	11.50 %
	135.001–285.000	14.40 %	9.10 %	14.60 %
	285.001–400.000	4.90 %	9.10 %	4.60 %
	400.001 y más	1.20 %		1.20 %
	NS / NC	7.90 %		8.30 %
Nivel de ingresos familiares	Menos de 45.000	34.30 %		2.40 %
	45.001–75.000	9.70 %		11.20 %

	75.001–95.000	9.60 %	4.50 %	8.50 %
	95.001–135.000	21.40 %	27.30 %	16.80 %
	135.001–285.000	29.20 %	31.80 %	27.80 %
	285.001–400.000	14.20 %	13.60 %	15.90 %
	400.001 y más	10.50 %	18.20 %	13.40 %
	NS / NC	3.80 %	4.50 %	3.90 %
Acceso a computadora	No	64.20 %	31.80 %	62.20 %
	Sí	35.80 %	68.20 %	37.80 %
Acceso a internet	No	56.20 %	36.40 %	50.70 %
	Sí	43.80 %	63.60 %	49.30 %
Rol en el trabajo	Asalariado: empleada/o u obrera/o	50.70 %		
	Cuenta propia	40.30 %		
	Patrón/na o empleador/ra	0.20 %		
	Servicio doméstico	8.60 %		
	Trabajador familiar	0.20 %		

Cuadro 5. Estadísticas demográficas de los encuestados en porcentaje

En términos de ingresos personales, una parte de la población gana menos de 45 000 pesos (34,3 %), con cifras similares en el sector turístico (27,3 %) y otros sectores (34,6 %). Sin embargo, los trabajadores del sector turístico tienen un mayor acceso a ingresos superiores. En cuanto a ingresos familiares, ambos grupos presentan porcentajes similares en la categoría de 135 001 a 285 000 pesos (14,4 % sector turístico y 9,1 % otros sectores), aunque en el sector turístico hay menos trabajadores con ingresos familiares por debajo de 45 000 pesos. Los trabajadores del sector turístico tienden a tener ingresos personales más altos en ciertos rangos, por lo que los ingresos familiares en este sector son relativamente mejores.

Por otro lado, los trabajadores de otros sectores muestran una distribución más uniforme, con una mayor participación en los niveles más bajos de ingresos familiares y personales. Esto

sugiere que el sector turístico podría ofrecer oportunidades más favorables en términos de ingresos en comparación con otros sectores.

El acceso a la conectividad también es relevante. La mayoría de la población no cuenta con computadoras, destacando el sector turístico con un acceso relativamente mejor que en otros sectores. En lo que respecta a internet, también hay una gran parte de la población sin acceso, aunque el sector turístico presenta mejores cifras en comparación con otros ámbitos. Finalmente, en relación con el rol en el trabajo, un 50,7 % de la población total son asalariados, mientras que un 40,3 % trabaja por cuenta propia.

Impacto del trabajo en el sector turístico sobre el ingreso del hogar

El Cuadro 6 presenta el ajuste de un modelo de regresión lineal que vincula el ingreso total del hogar de un trabajador dado con diversas características demográficas y socioeconómicas de él y de su hogar de pertenencia. Tales atributos incluyen la pertenencia al sector turístico del trabajador, la edad del trabajador, su nivel educativo, su condición de formalidad en el empleo, el número de personas que aportan económicamente al hogar y la existencia de acceso a internet. El modelo también corrige los errores estándar por el diseño muestral, al considerar la agrupación por fracción y radio censal.

	Coef.	Robust Std. Err.		t	P > | t |	[95 % Conf. Interval]	
(Intercepto)	12221.39	20765.67		0.59	0.616	–77126.09	101568.9
N° de personas que aportan económicamente	48778.5	6015.348		8.11	0.015	22896.54	74660.45
Trabajo en Turismo	8979.047	1331.693		6.74	0.021	3249.234	14708.86
Edad	630.0699	38.76152		16.26	0.004	463.2926	796.8473
Nivel educativo	9349.666	2095.615		4.46	0.047	332.9614	18366.37
Posee internet	23924.01	2439.786		9.81	0.010	13426.45	34421.56
Formalidad	89499.34	4355.012		20.55	0.002	70761.24	108237.4
N° Observaciones	421						
R2	0.2783						
RMSE	123536.72						

Cuadro 6. Modelo de regresión para el ingreso de los hogares.

Los resultados del modelo muestran que el número de personas que contribuyen económicamente al hogar tiene un efecto positivo y altamente significativo (β = 48.778,5, p = 0,015), indicando que a mayor cantidad de aportantes mayor es el ingreso del hogar. De manera similar, trabajar en el sector turístico también se asocia con un aumento significativo en el ingreso (β = 8.979,047, p = 0,021), sugiriendo que los individuos que trabajan en este sector tienden a tener mayores ingresos totales en la vivienda.

Asimismo, la edad de la persona y el nivel educativo presentan efectos positivos y estadísticamente significativos sobre el ingreso (β = 630,0699, p = 0,004 y β = 9.349,666, p = 0,047, respectivamente), lo que indica que tanto la edad como el nivel educativo se asocian con mayores ingresos, como se esperaba a priori. El acceso a internet en el hogar presenta un efecto positivo y altamente significativo (β = 23.924,01, p = 0,010), lo que sugiere que los hogares con acceso a internet tienden a tener ingresos más altos. Tener un empleo formal se asocia con un aumento muy significativo en el ingreso (β = 89499.34, p = 0.002), lo que indica que los individuos con empleos formales reportan ingresos considerablemente más altos.

El modelo explica aproximadamente el 27,83 % de la variabilidad en el ingreso del hogar, lo que sugiere que, aunque las variables incluidas son relevantes, existen otros factores no considerados que influyen en el ingreso.

Aunque el modelo muestra significatividad estadística para la variable «Trabaja en Turismo», la encuesta realizada en Concepción revela que, del total de encuestados, de las 28 personas que trabajan en el sector turístico solo 21 de ellas declaran recibir ingresos (8 tienen esta actividad como principal y 14 como secundaria). A su vez, en cuanto a las áreas de trabajo en el sector solo se consideran a las actividades recreativas, aquellas vinculadas al alojamiento y gastronomía, guías de turismo y otras sin considerar las que contribuyen indirectamente al turismo en la localidad, lo cual podría influir en los resultados del modelo, así como otros factores adicionales no considerados, como la experiencia laboral o la capacitación específica en turismo.

Resulta útil entonces considerar en el análisis la proporción de ingresos individuales que cada miembro aporta al ingreso familiar total. Al comparar los dos grupos de interés: 1– trabajadores del turismo como actividad principal (Grupo 1), y 2– trabajadores de turismo como labor secundaria (Grupo 2), respecto de otros dos grupos de control: 1– con similar edad y nivel educativo respecto al grupo 1 (Grupo 3) y 2– similar edad y nivel educativo que el grupo 2 (Grupo 4), podremos identificar posibles diferencias en la contribución al ingreso familiar de la actividad turística. Esta perspectiva nos permitirá evaluar si los trabajadores del sector turístico, aunque no perciban ingresos significativamente mayores en promedio, podrían estar

aportando una proporción más elevada de los ingresos familiares, especialmente aquellos que declaran esta actividad como principal.

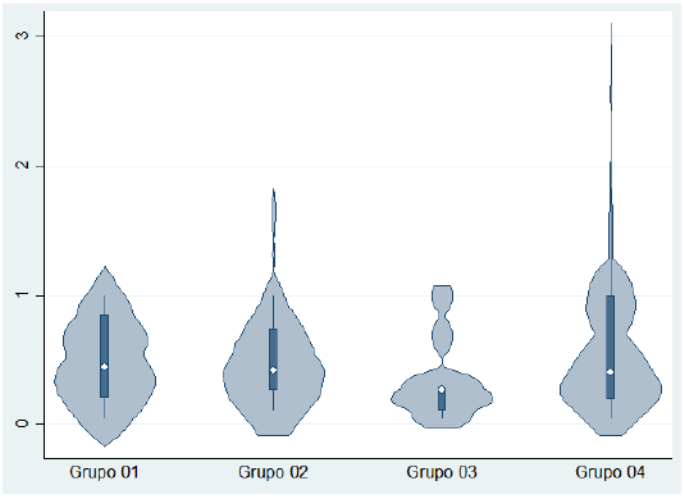


Gráfico 1. Proporción del ingreso personal sobre el ingreso total de la vivienda por grupo. Concepción del Yaguareté Corá, Corrientes, Argentina.

Los resultados del análisis, presentados mediante gráficos de violín (Gráfico 1), indican que el sector turístico ejerce un impacto positivo en los ingresos familiares. Los trabajadores que trabajan en turismo como su actividad principal (Grupo 1) muestran, en promedio, una mayor proporción de ingresos aportados al hogar en comparación con aquellos que desempeñan esta actividad de manera secundaria (Grupo 2) y con individuos de características sociodemográficas similares en otros sectores, es decir, trabajadores de otros sectores con características similares en edad y nivel educativo al grupo 1 (Grupo 3). Asimismo, al comparar los grupos que trabajan en el sector turístico como actividad secundaria (Grupo 2) con aquellos en otros sectores con características similares (Grupo 4), también se observa una tendencia que refuerza la relevancia del sector turístico en los ingresos familiares.

No obstante, se señala que la heterogeneidad observada en cada grupo, reflejada en la variabilidad de las formas de los violines, sugiere que otros factores individuales y contextuales también pueden influir en la contribución al ingreso familiar. Además, los datos atípicos del Grupo 4 indican que existen individuos que reportan ingresos personales superiores a los ingresos del hogar, lo que añade una capa adicional de complejidad a la interpretación de los resultados. Sin embargo, estos hallazgos preliminares subrayan la importancia del sector turístico como motor económico y su potencial impacto en el bienestar de las familias involucradas, además del alto potencial que guarda el sector en el caso de ser expandido y promocionado.

Conclusiones

Los resultados de la investigación permitieron definir diversos efectos de impacto de la actividad turística relacionada a los parques nacionales, en particular para el caso de Iberá Corrientes. Respecto de la generación de empleo, tanto dentro de la región de influencia de la ecorregión Iberá como en la región de influencia de otros parques comparables de la región NEA y del resto del país, se encuentran efectos significativos de la actividad turística. En el caso Iberá, resulta que por cada aumento del 10 % sobre el número de visitas que recibe el parque nacional se registra un incremento promedio de 3,66 % en los puestos de trabajo.

Respecto al impacto sobre el salario promedio real, tanto en Corrientes como en el NEA en general se encontraron efectos significativos resultando que por cada aumento del 10 % en el número de visitas a los parques se registra un incremento promedio de 0,2 % en el salario promedio real de los sectores vinculados al turismo.

Por último, con respecto a la formalidad laboral, se encontró que para Corrientes un aumento del 10 % en las visitas a los parques nacionales se traduce, en promedio, en un incremento de 0,27 puntos porcentuales en la tasa de formalidad laboral. Otra variable importante es el gasto per cápita de los turistas, donde resulta para Corrientes que por cada aumento del 10 % en el gasto per cápita se registra, en promedio, un incremento de 1 punto porcentual sobre la tasa de formalidad laboral de las zonas de influencia de los parques.

Con respecto a la encuesta de Concepción del Yaguareté Corá, los resultados del modelo de regresión lineal inicial mostraron un efecto estadísticamente significativo del trabajo en el turismo sobre los ingresos familiares, aunque con una significatividad estadística de leve a moderada.

Por otra parte, al analizar gráficamente la distribución de los ingresos, se observa una clara tendencia: los trabajadores del turismo como actividad principal presentan una mayor proporción de ingresos aportados al hogar. Esta evidencia gráfica sugiere que, así como el modelo general captura en parte el impacto promedio del turismo, el análisis de la distribución de los ingresos revela una contribución significativa del sector, especialmente para aquellos que lo consideran su actividad principal.

Los resultados obtenidos resaltan la importancia de considerar la heterogeneidad de los efectos del turismo y la necesidad de explorar modelos más flexibles para capturar estas diferencias, así como extender este análisis a otras comunidades de la región afectadas por la actividad turística vinculada al Parque Iberá, contribuyendo al objetivo de evaluar el desarrollo y bienestar de las comunidades locales influenciadas por el ecoturismo.

Referencias bibliográficas

Drumm, A., & Moore, A. (2005). *Desarrollo del ecoturismo, un manual para los profesionales de la conservación.* Volumen I: Introducción a la planificación del ecoturismo. 2a. Arlington, The Nature Conservancy.

Jareño, J.A.C. (2020). Orígenes e impactos del ecoturismo. *Kalpana* (18), 5–32.

Mayer, M., Müller, M., Woltering, M., Arnegger, J., Job, H. (2010). The economic impact of tourism in six German national parks, *Landscape and Urban Planning* (97), 73–82.

Organización Mundial del Turismo (2002). Contribuciones de la Cumbre Mundial de Desarrollo Sustentable en Johannesburgo. OMT.

Saayman, M. & Saayman, A. (2006). Estimating the Economic Contribution of Visitor Spending in the Kruger National Park to the Regional Economy, *Journal of Sustainable Tourism*, 14(1), 67–81.

Snyman, S. (2014). The impact of ecotourism employment on rural household incomes and social welfare in six southern African countries. *Tourism and Hospitality Research*, 14(1–2), 37–52.

Turpie, J., Barnes, J., Arntzen, J., Nherera, B., Lange, G. M., & Buzwani, B. (2006). *Economic value of the Okavango Delta, Botswana, and implications for management. International Union for Conservation of Nature,* Directorate of Environmental Affairs and the Okavango Delta Management Project.

Zamponi, A., Zilio, M.C., Roggiero, M.F. (2013). El impacto del turismo en el Iberá. *Revista del Departamento de Geografía*, 11(13), 83–00.

La coyuntura económica entrerriana

The Economic Situation in Entre Ríos

Palabras clave: Estructura y Coyuntura Económica, Entre Ríos, Determinantes Bienestar Población

Damián Alejandro Rodríguez
Facultad de Ciencias Económicas, UNER

Introducción

La problemática del trabajo se orienta a un acercamiento y análisis exploratorio de los principales componentes de la estructura económica. Donde busca aportar una mirada de la economía provincial a través de una profundización en los principales componentes del mercado de trabajo, un análisis respecto a la inserción internacional de la provincia en términos comerciales, una descripción de la estructura y comportamiento del valor agregado que genera, concluyendo con una presentación de los principales datos de tres actividades económicas de relevancia, a saber: agropecuaria, industrial y turística.

Objetivos

El presente trabajo tiene como principal objetivo plantear un acercamiento a la estructura y coyuntura económica de la provincia de Entre Ríos, a través de una descripción exploratoria de sus principales variables. Entendiendo que la mirada de las principales dimensiones de una economía provincial nos permite acercar la mirada a los determinantes del bienestar de su población, sus condicionantes estructurales y su dinámica.

Para tal fin, el trabajo recupera una serie de indicadores tradicionales en estos términos, al analizar el Producto Bruto Geográfico (PBG), el empleo registrado por un lado y los indicadores laborales basados en la Encuesta Permanente de Hogares, la evolución de las exportaciones en cuanto a su composición, evolución y diversos indicadores propios de cada una de dichas actividades.

En este marco, el trabajo presenta a continuación una breve referencia de los principales antecedentes, para luego presentar los principales lineamientos metodológicos y fuentes de información, seguido del análisis desagregado en cada una de las dimensiones descritas con anterioridad, y concluyendo con su respectiva conclusión.

Antecedentes

La evolución reciente de la economía de Entre Ríos se ha estudiado desde distintas perspectivas que es preciso rescatar para nuestro fin. La mirada estructural fue planteada recientemente a través de dos trabajos dirigidos por el Dr. Orsini, donde, por un lado, a través del planteo de un Manual de Inversiones para ciertas cadenas de valor de la provincia, se presentó un análisis de la economía entrerriana en su conjunto a modo introductorio. Este trabajo pone el foco en el estudio de las cadenas avícola, porcina y metalmecánica, estudiando su configuración y oportunidades por medios de una metodología tanto cuantitativa como cualitativa, complementando la dimensionalidad de las cadenas con entrevista en profundidad de informantes de referencia de cada cadena. El trabajo presenta un análisis detallado de la economía de Entre Ríos, destacando su especialización en la producción de alimentos y la importancia de las empresas medianas en su entramado productivo. También resalta la necesidad de un desarrollo industrial más diversificado y la importancia del apoyo público–privado para impulsar el crecimiento económico de la provincia (Orsini *et al*., 2023).

En segundo lugar, también se destaca el reciente trabajo de Orsini (2022), el cual estudia la estructura económica de Entre Ríos por medio de la estimación de la Matriz Insumo Producto Regional de la provincia. Para tal fin toma datos de las estimaciones de OCDE para la matriz nacional y, a partir de los datos de empleo registrado y la Encuesta Permanente de Hogares, la regionaliza por métodos indirectos. De esta forma el trabajo destaca los sectores de mayores encadenamientos productivos locales, los de mayor importancia y los de mayor incidencia en la creación de empleo.

En vínculo con la mirada de desarrollo de largo plazo y cambio estructural, el reciente trabajo de Rodriguez, Bevilacqua y Arce (2024) se enfoca en los patrones de cambio estructural en Entre Ríos, siguiendo un análisis de basado en los patrones clásicos de cambio estructural, así como en el avance de las actividades de mayor complejidad económica. Aquí, en una primera mirada de largo plazo destaca la importancia del proceso de cambio estructural, con menor incidencia del empleo agropecuario, pero con crecimiento fuerte en sectores de baja productividad. En otro sentido, la provincia se ha atrasado en términos relativos respecto de las tendencias nacionales al analizar las actividades de mayor complejidad económica, según lo que destacan los autores.

Con mayor énfasis en el sector industrial, el trabajo de Trucco y otros (2023) abarca la problemática de la economía de Entre Ríos con el foco puesto en los subsistemas territoriales de acumulación. A través de un marco teórico innovador en la disciplina, y un análisis

cuantitativo basado en datos secundarios del registro industrial de la provincia, se desarrolló un análisis de la incidencia territorial, la conducta tecnológica y la asimetría entre las industrias.

Metodología

En este marco, el presente trabajo se basa en un acercamiento exploratorio a las principales variables económicas de la provincia de Entre Ríos. Esta aproximación se realiza a través del estudio de la estructura del Valor Agregado de la provincia, su evolución y composición, seguido por un análisis del empleo, las exportaciones, y el devenir de tres grandes actividades económicas para la provincia: el sector agropecuario, la estructura industrial y la dinámica del turismo.

Las fuentes de información han sido los organismos estadísticos oficiales, tales como el Instituto Nacional de Estadística y Censo de Argentina, así como la Dirección General de Estadísticas y Censos de Entre Ríos. A modo complementario, también se compilaron diversas fuentes de información que dan cuenta de una serie de datos de relevancia para este análisis, tales como datos de SIPA, Bolsa de Cereales, Ministerio de Agricultura, entre otros.

Dicha información fue procesada bajo los métodos estadísticos descriptivos, con foco puesto en la evolución longitudinal de las variables temporales, y un análisis estructural según sus composiciones estructurales.

Resultados

Estructura económica

En primer lugar, para analizar la estructura económica de la provincia se observa la composición de su valor agregado según las distintas actividades que participan, indagando en su evolución a lo largo del período disponible.

La primera dimensión analizada destaca un virtual estancamiento del valor agregado de la provincia de Entre Ríos entre el período 2014–2024, con una caída y fuerte recuperación en torno al impacto de la pandemia en el año 2020. Anteriormente el valor agregado acumuló un crecimiento de relevancia, hasta alcanzar los 16 mil millones de pesos en precios 2004.

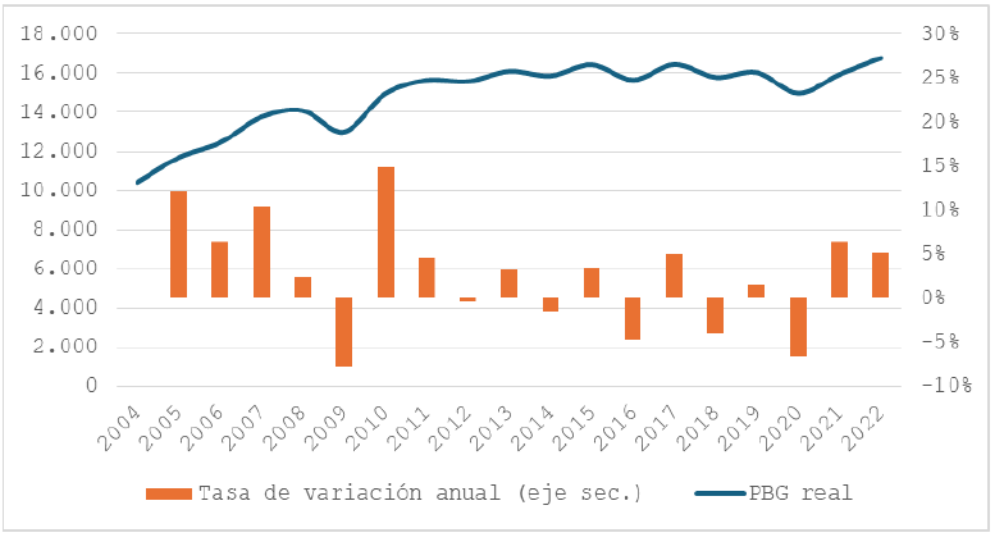


Gráfico 1 Evolución en millones de pesos y tasa de variación del PBG 2004–0

Elaboración propia utilizando material del CEPAL

En el Gráfico 1 se puede ver primero en el eje principal la evolución del Producto Bruto Geográfico real (PBG) en millones de pesos donde se destacaría cierto crecimiento hasta la caída de 0 una recuperación y estancamiento hasta otra caída más leve a la anterior mencionada en 0pa ra otra subida en camino posterior.

Y respecto al eje secundario se ve la tasa de variación anual respecto al año anterior, el cual denota algo muy similar al eje principal pero visto desde otro punto de vista, con dos caídas notorias igual a las mencionadas antes en 0 y 0 0 y un periodo de estancamiento entre ellas.

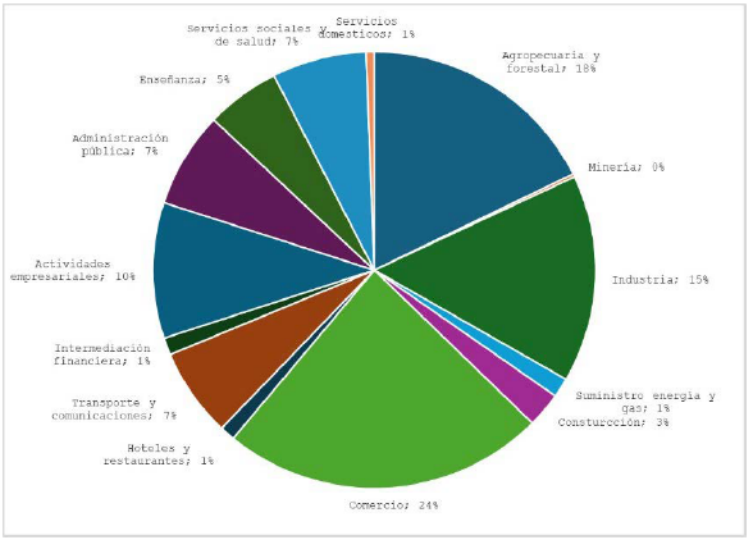


Gráfico 2. Composición del PBG en 0

Elaboración propia utilizando material del CEPAL.

Por otro lado, la composición del Valor Agregado de la provincia referencia una estructura con una participación relevante en torno al sector agropecuario. En el Gráfico 2 se puede ver la composición del PBG en 2 ecalcando el mayor peso en los sectores de comercio, industria y agropecuaria y forestal, llegando a ocupar la sumatoria de estos más del 55 % del total de la composición total del PBG en 2

Empleo

En segunda instancia, se puede analizar la evolución y estructura del empleo asociado a dicha evolución y composición del valor agregado. Para tal fin se puede analizar en primer lugar el empleo registrado privado según las fuentes de información del Ministerio de Trabajo, con énfasis en su trayectoria y participación porcentual de las ramas. En segundo lugar, se presentan y analizan las principales categorías del mercado de trabajo basado en la Encuesta Permanente de Hogares.

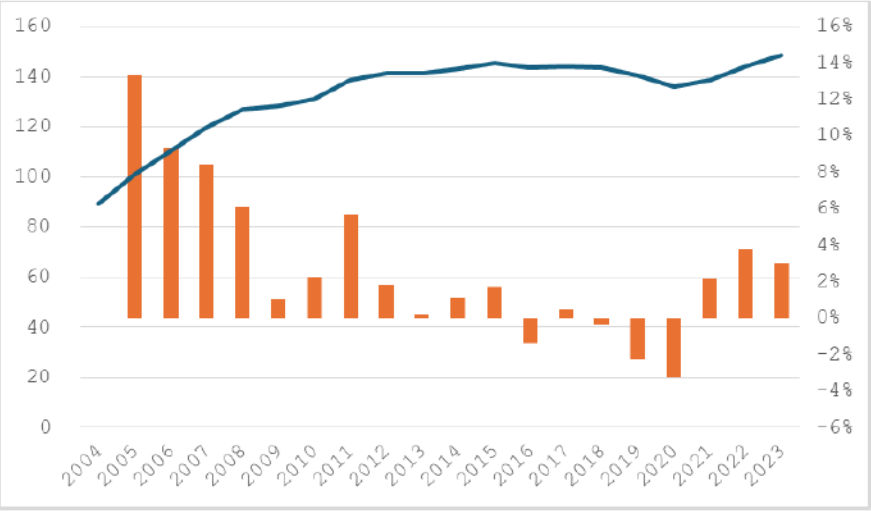


Gráfico 3 Evolución total y tasa de variación anual del trabajo asalariado registrado de promedios anuales y medidos en miles, 2 00

Elaboración propia con material del ministerio de capital humano.

En el Gráfico 3 se puede ver cómo a través de una medición promedio del trabajo privado registrado anual, fue evolucionando en el transcurso de 2 hasta 2 junto a una tasa de variación anual, en el eje principal se puede ver una leve evolución sin mucho movimiento con dos leves caídas en 2009 y pandemia, las cuales son mucho más notorias a través de las mediciones del segundo eje llegando a denotar tasas bajas o hasta negativas en el periodo de 2 2

El crecimiento del empleo sigue una referencia al nivel de actividad económica, con un fuerte crecimiento hasta el año 2012 alcanzando los 1000 mil puestos de trabajo privados registrados. Este nivel es superado de 2013 a 2019 rompiendo dicho techo y acercándose a los 1050 mil puestos de trabajo. Estos últimos tres años rompen una inercia de estancamiento y deterioro de los puestos de trabajo.

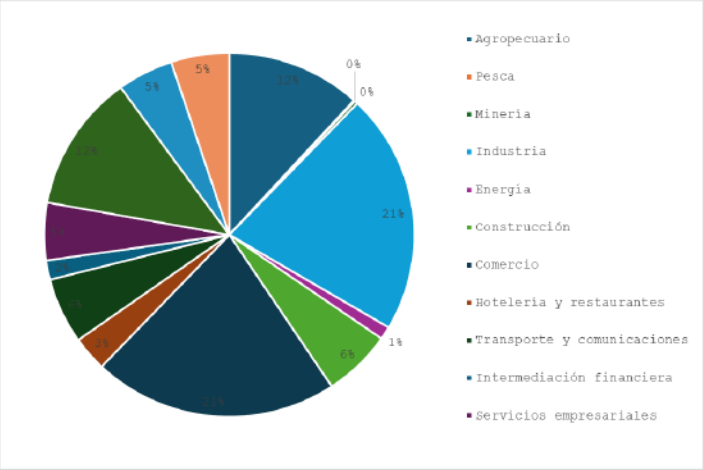


Gráfico 4. Composición del empleo asalariado registrado del sector privado en 2019

Elaboración propia con material del ministerio de capital humano.

En el Gráfico 4 se puede ver la composición del empleo asalariado registrado del sector privado en 2019 donde se ve un peso más notorio ocupado por la industria, comercio, la enseñanza y el agro llegando la sumatoria de estos a ocupar más del 65 % del total del empleo asalariado registrado del sector privado en 2019.

Aquí se observa que hay sectores sobrerrepresentados respecto su participación en el valor agregado, tales como la industria manufacturera y el comercio, en contra a la participación del sector agropecuario, el cual representa menos incidencia en el empleo que en el PBG.

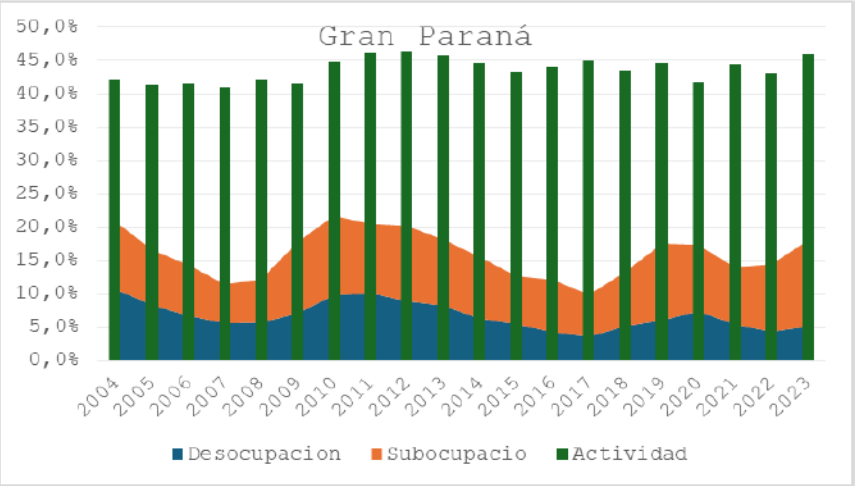


Gráfico 5. Tasas de evolución de actividad, desocupación y subocupación del Gran Paraná con bases en 9

Material de elaboración propia con material del Ministerio de Economía.

En el Gráfico 5 se puede ver las tasas de evolución de la Actividad, desocupación y subocupación del Gran Paraná donde se observa un estancamiento notorio de la actividad, que sigue mostrando lo visto en el Gráfico 3.

Respecto a la desocupación y subocupación se puede ver como posee ciertos picos en los periodos de 0 y 0 on caídas notorias en los periodos previos a estos picos.

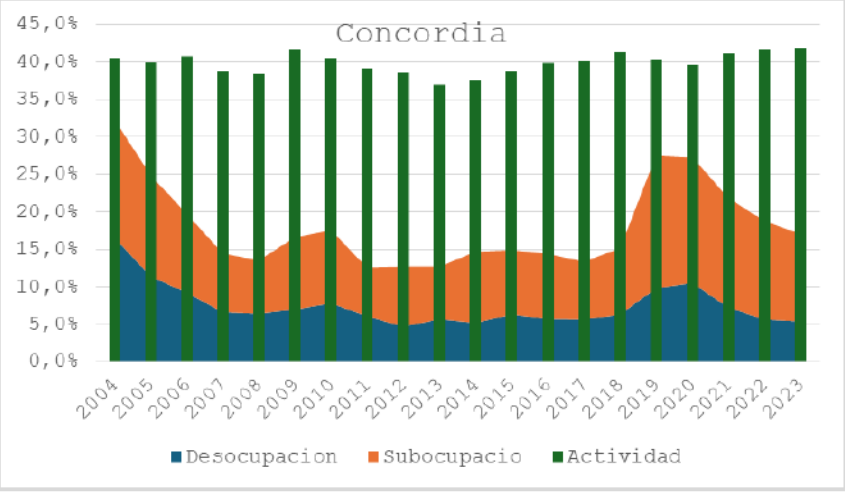


Gráfico 6. Tasas de evolución de actividad, desocupación y subocupación de Concordia con bases en 9

Material de elaboración propia con material del Ministerio de Economía.

En el Gráfico 6 se puede ver las tasas de evolución de la Actividad, desocupación y subocupación de concordia donde se observa un estancamiento notorio de la actividad, que sigue mostrando lo visto en el Gráfico 3 recalcado también en el anterior.

Y acá sí se nota una subocupación y desocupación mucho más notoria en los mismos picos nombrados en el gráfico anterior pero mucho más notorio respecto a la actividad en el periodo de pandemia y [illegible] con mucho más estancamiento de por medio que lo visto en el Gran Paraná.

Exportaciones

Por otro lado, la inserción internacional de la provincia en términos comerciales se refleja en cuanto a sus exportaciones. Así, es posible indagar en las particularidades de dicha dimensión, destacando su fuerte composición primaria y su estancamiento en términos reales.

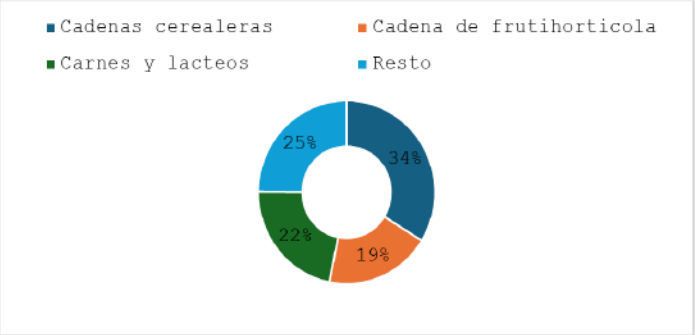


Gráfico 7 Distribución promedio de las exportaciones [illegible]

Elaboración propia con material del INDEC.

En el Gráfico 7 se puede ver la distribución promedio de las exportaciones, simplificando sectores, notando el leve mayor peso en los cereales a pesar de estar muy distribuido el peso de exportaciones. El sector cerealero representa un tercio de las exportaciones en su conjunto, incorporando tanto su dimensión primaria como su industrialización. Seguido de dicha cadena se presenta la cadena cárnica, donde la industrialización de carnes, principalmente avícola, significan el 22 % del conjunto de las exportaciones de la provincia. Por último, también se destaca la cadena frutihortícola, donde las exportaciones asociadas con el enclave citrícola del norte de Entre Ríos significan una alta participación.

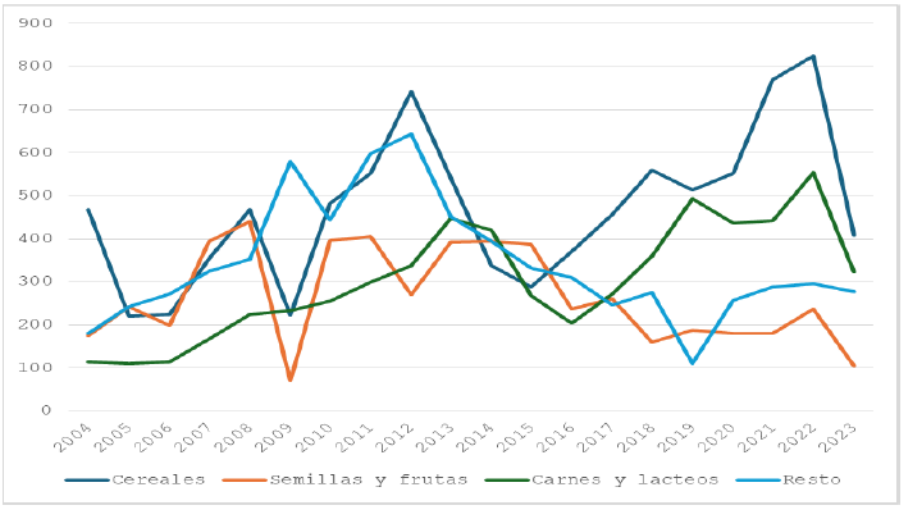


Gráfico 8 Evolución de las principales ramas de exportación de Entre Ríos en miles de millones 2004–2023

Elaboración propia con material del INDEC.

En el Gráfico 8 se puede ver la evolución de las exportaciones en miles de millones desde 2004 hasta 2023 donde se denota la superioridad de los cereales en 2013 y posterior a 2016

Junto a una tendencia creciente constante de las carnes hasta 2013/14 donde decae hasta 2016 para recuperarse posteriormente y alcanzar dos picos en 2019 y 2022/23

Siguiendo con las semillas y frutas, se ve una tendencia comúnmente menor respecto a las dos mencionadas anteriormente y hasta tendiendo a la baja en la mayoría de la línea temporal.

Y terminando con el resto de actividades que si no fuera por la energía eléctrica en el periodo de 2020 no tendría mucho peso recalcable, teniendo en cuenta que hablamos de un conjunto de actividades extras.

Agropecuario

Por fuera de estas dimensiones analizadas, es de interés poder enfocar en la composición de ciertas actividades económicas de relevancia, tales como el sector agropecuario, la industria y el turismo.

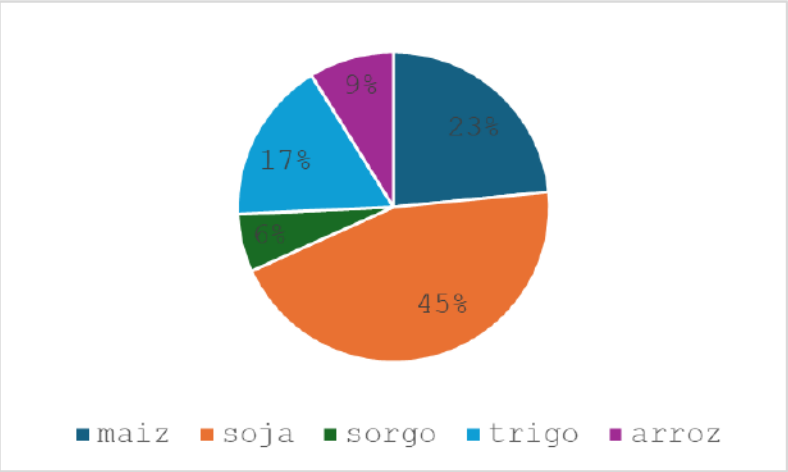


Gráfico 9 Promedio de participación en la producción agropecuaria medida en toneladas **00**

Elaboración propia con material de la bolsa de cereales de Entre Ríos.

En el Gráfico 9 se puede ver el Promedio de participación en la producción agropecuaria medida en toneladas desde **0** hasta **0** donde se ve un peso mayoritario ocupado por la soja a diferencia del resto, representando el 45% de la producción total. Seguido de dicho cultivo, la siembra de maíz alcanzó el **2**% de la producción, y el trigo 17% , concentrando entre los tres cultivos el 85 % de las toneladas producidas a nivel provincial.

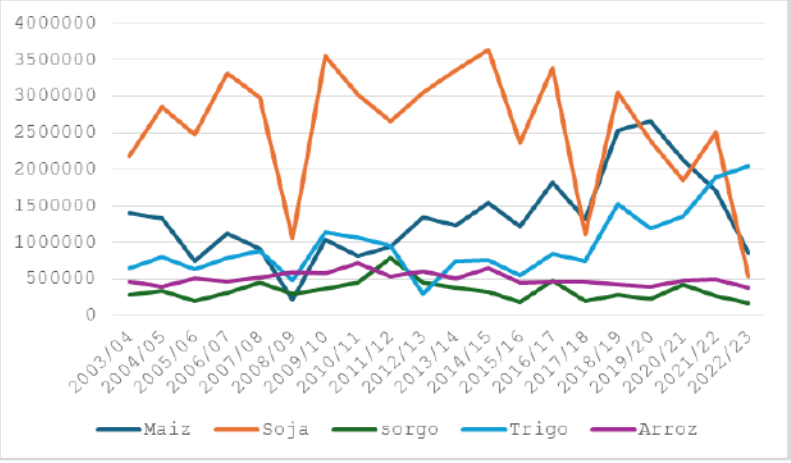


Gráfico 1 Evolución de las principales producciones agrícolas de Entre Ríos 2003–**0**

Elaboración propia con material de la bolsa de cereales de Entre Ríos.

En el Gráfico 10 se puede ver la Evolución de las principales producciones agrícolas, ubicada entre ellas la soja con una superioridad notoria en toda la línea temporal tomada. Seguida del

maíz la cual por un leve período de tiempo entre 2019 y 2021 llegó a superar al anterior mencionado.

El trigo con un crecimiento notorio recién posterior al periodo de 05 acompañado de una tendencia ascendente en los periodos posteriores con claras decaídas en periodos de pandemia. Además de arroz y sorgo con tendencias muy similares, pero con un promedio superior del primero mencionado.

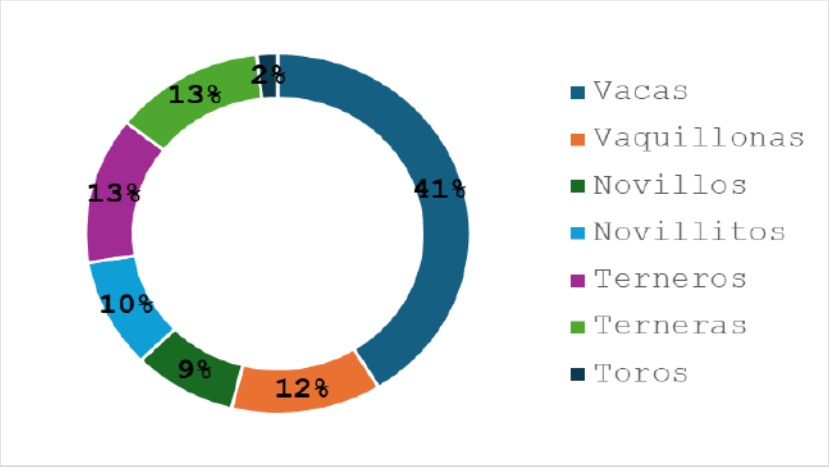


Gráfico 1 Composición de la Distribución de Existencias Bovinas 2023

Elaboración propia con datos del Ministerio de Economía.

Por otro lado, la actividad Ganadera complementa a la actividad agrícola presentada anteriormente. En el Gráfico 11 se puede ver la composición de la Distribución de Existencias Bovinas 2023 donde se denota la mayoritaria existencia de vacas muy por encima de cualquier otro animal.

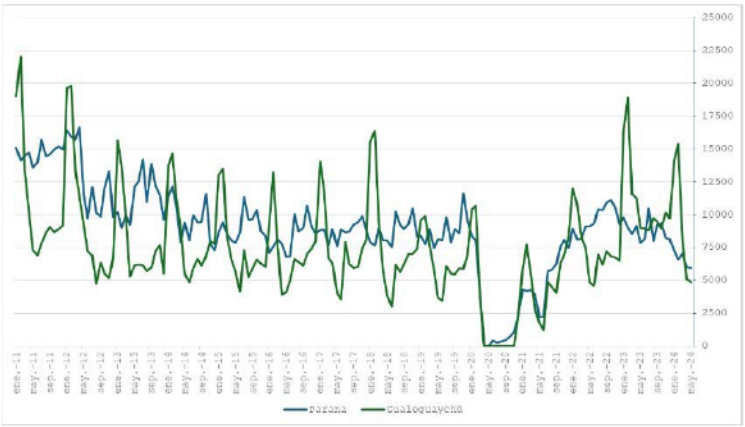


Gráfico 2. Evolución de la distribución total bovina en los periodos de 00

Elaboración propia con datos del Ministerio de Economía.

En el Gráfico 12 se puede ver la evolución de la distribución total bovina en los periodos de **0** **0** donde se denota dos caídas muy notorias, principalmente en **0** y posteriormente más leve en **0**c on una recuperación, pero un final tendiendo a la baja.

Industria

A modo complementario, se presenta a continuación una descripción del sector industrial de la provincia, basado en su valor agregado y en la generación de empleo del mismo.

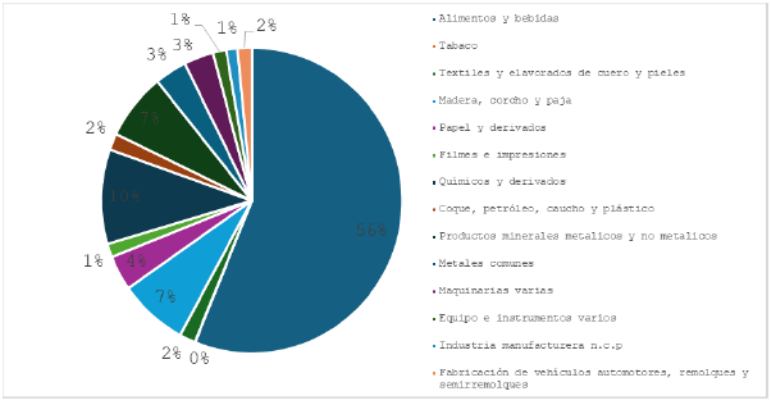


Gráfico 1 . Distribución de la composición industrial del PBG en **0**

Elaboración propia con datos de la CEPAL

En el Gráfico 13 se puede ver la distribución de la composición industrial del PBG donde se denota el gran peso de la industria encargada de los alimentos y bebidas, llegando a ocupar más del 50 % Asimismo, otros sectores son relevantes en cuanto a su valor generado, tales como la industria Química, la producción de minerales no metálicos y la foresto industria.

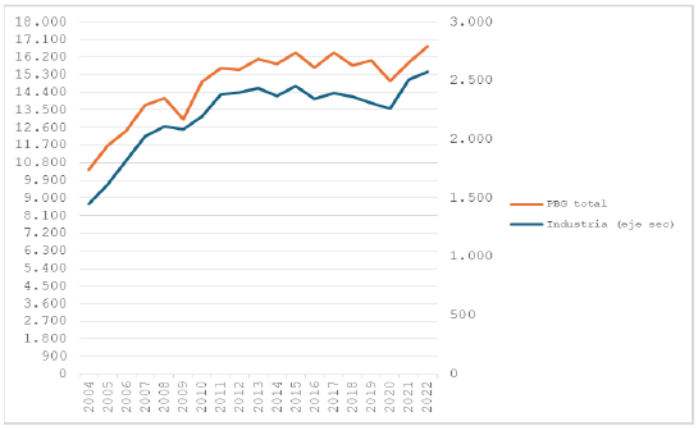


Gráfico 1 . Comparación de la evolución del PBG total con el peso industrial en el PBG

Elaboración propia con datos de la CEPAL.

En el Gráfico 14 se ve una comparación en las tendencias entre el PBG total (eje principal) y la industria (eje secundario) donde se ve que son muy similares, pero con picos más notorios en el PBG total, que abarca desde 0 hasta 2.

Esta tendencia nos da cuenta de una situación coyuntural particular, donde el estancamiento de la producción industrial de la provincia de varios años se ha visto impulsada post pandemia, con crecimiento destacado para los años 2021 y 2022, lo que también se ha visto en ciertos indicadores productivos de 0.

Turismo

Por último, se presentan algunos datos de la actividad turística de la provincia, al analizar la cantidad de viajeros alojados en hospedajes en Paraná y Gualeguaychú desde 2011 hasta la actualidad.

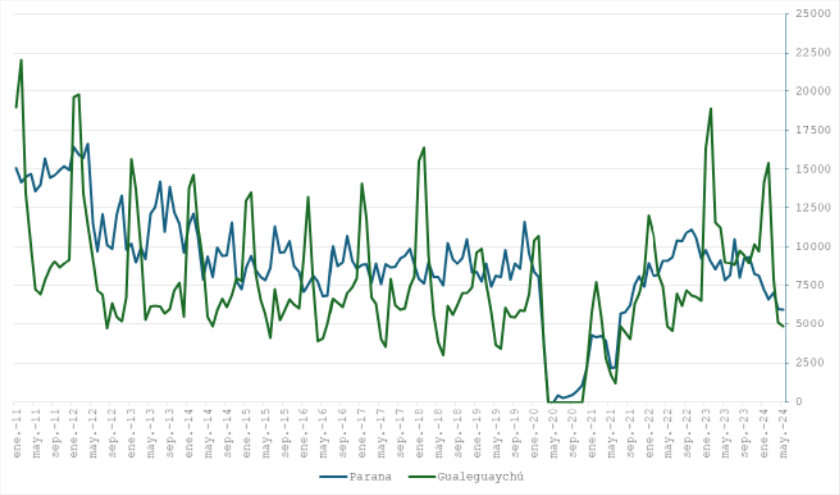


Gráfico 5 Evolución de la cantidad de Viajeros alojados en establecimientos hoteleros y parahoteleros de Paraná y Gualeguaychú entre 01 y 0

Elaboración propia con material del DGEC.

En el Gráfico 15 se puede ver la Evolución de la cantidad de Viajeros alojados en establecimientos hoteleros y parahoteleros de Paraná y Gualeguaychú entre 01 y 20 donde se nota una tendencia mucho más volátil en Gualeguaychú y una menos volátil en Paraná con una caída descomunal y obvia en los periodos de pandemia.

La tendencia general que se identifica en el nivel de actividad del sector turístico presenta una tendencia de mayor preocupación que el resto de las actividades analizadas anteriormente. Aquí se identifica, analizando la cantidad de viajeros que visitan estas dos ciudades, una contracción del nivel de actividad hasta la pandemia, y una leve recuperación para los años 2022 y 2023,

pero que no logran consolidarse como una tendencia de crecimiento que supere los límites anteriores.

Conclusiones

En este trabajo donde se llevó a cabo un análisis exploratorio de las tendencias económicas de Entre Ríos a nivel general, utilizando además algunos datos secundarios para este tipo de análisis.

Tomando las diversas variables vistas se destacó en particular que:

- En términos de PBG Entre Ríos se encuentra en un estancamiento muy notorio desde hace ya más de diez años.
- En términos de empleo nos encontramos en una situación muy similar, sin decir idéntica, a la del PBG.
- En términos de términos de actividad, desocupación y subocupación, la primera se encuentra igual a las 2 variables mencionadas anteriormente, sin embargo, a pesar de no ser tan notorio, las fluctuaciones de las dos últimas mencionadas son más evidentes tanto en el Gran Paraná como en Concordia.
- En términos de exportaciones es donde se ven mayores subidas y bajadas concluyendo con una tendencia descendente.

Y respecto a las tres actividades económicas de relevancia en las cuales decidimos enfocarnos se vio que:

- En el sector Agropecuario es donde se deja en evidencia el pie fuerte de Entre Ríos con picos muy notorios a pesar de la última tendencia a la baja.
- La industria o sector Industrial denotando la diversificación de Entre Ríos a pesar de dejar aún más en evidencia ese pie fuerte mencionado anteriormente y una comparación que demuestra las tendencias similares entre el PBG total y el peso de la industria en el mismo.
- Finalizando con el turismo que a pesar de su rotunda caída hace pocos años, pudo recomponerse y seguir, más teniendo en cuenta la competencia turística que se ofrece en nuestro país.

Referencias bibliográficas

Monasterio, L. (2020). El Banco Central y la evolución del mercado monetario argentino (1976–1991). https://ojs.econ.uba.ar/index.php/REPBA/article/view/3017/3879

González, M. (2020). Análisis del impacto del sector agropecuario en el desarrollo regional. Serie Científica de la Facultad de Ciencias de la Salud.
https://ojstesteo.uner.edu.ar/index.php/Scdyt/article/view/1559/1702
Martínez, J. & Ramírez, F. (2021). Informe sobre el mercado laboral en Argentina.
https://drive.google.com/file/d/1D1pW8aycGEaN1Clvb6jr6vXFCXrfzqzo/view
Pérez, A. & López, G. (2022). Estadísticas económicas de la región del Litoral.
https://drive.google.com/file/d/13LSBvlrqUMVZM8jI1siKBR3m9jzk–Wfi/view
Comisión Económica para América Latina y el Caribe [CEPAL]. (s.f.). Desagregación provincial del valor agregado bruto en la Argentina. Base 2004.
https://www.cepal.org/es/publicaciones/47900–desagregacion–provincial–valor–agregado–bruto–la–argentina–base–2004
Ministerio de Trabajo, Empleo y Seguridad Social de Argentina. (s.f.). OEDE Estadísticas Provinciales. https://www.argentina.gob.ar/trabajo/estadisticas/oede–estadisticas–provinciales
Ministerio de Economía de Argentina. (s.f.). Datos económicos y estadísticos.
https://www.economia.gob.ar/datos/
Instituto Nacional de Estadística y Censos de Argentina [INDEC]. (s.f.). Distribución del valor agregado bruto por provincia.
https://www.indec.gob.ar/indec/web/Nivel4–Tema–3–2–79
Bolsa de Comercio de Rosario. (s.f.). Fuentes de estadísticas económicas.
https://bolsacer.org.ar/Fuentes/estadisticas.php
Ministerio de Agricultura, Ganadería y Pesca de Argentina. (s.f.). Estadísticas de carne de aves.
https://www.magyp.gob.ar/sitio/areas/aves/estadistica/carne/index.php#collapse1ee456a87e8987eb129be863908b5fd3
Comisión Económica para América Latina y el Caribe [CEPAL]. (s.f.). Desagregación provincial del valor agregado bruto en la Argentina. Base 2004.
https://www.cepal.org/es/publicaciones/47900–desagregacion–provincial–valor–agregado–bruto–la–argentina–base–2004
Dirección General de Estadística y Censos de Entre Ríos. (s.f.). Series estadísticas de turismo en Entre Ríos. https://www.entrerios.gov.ar/dgec/turismo–series/

Un estudio de eventos durante el régimen de metas de inflación en el período 2016–2018

A study of the events during the system of inflation targets occurring during the 2016-2018 period

Palabras clave: Estudio de eventos, Política monetaria, Mercado de capitales, MERVAL, Dólar futuro, Metas de inflación

Celina Abril Sosa Vargas / Martín Dutto / Emiliano Carlevaro
Facultad de Ciencias Económicas, UNL

Este estudio evalúa el impacto de las decisiones de política monetaria en Argentina, bajo el régimen de metas de inflación implementado entre 2016 y 2018, sobre el mercado de capitales. Utilizando la metodología de estudio de eventos se analiza la reacción del índice Merval y del contrato de dólar futuro ante los comunicados del Banco Central. Los resultados muestran una relación inversa significativa entre el aumento de la tasa de política monetaria y la cotización del dólar futuro y el índice Merval. Esto sugiere que las decisiones monetarias influyen en las expectativas de los inversores y generan apreciación del peso y depreciación de los activos bursátiles. Se estimó que un aumento de la tasa de política monetaria del 1 % aprecia el tipo de cambio en 0,32 %. Además, se observa una mayor volatilidad en el mercado bursátil durante los días de los anuncios, lo que indica una mayor sensibilidad de los activos financieros a los cambios en la política monetaria.

Introducción

Argentina es un país que posee una inflación crónica desde hace décadas, lo que ha generado grandes distorsiones en la economía y es uno de los factores macroeconómicos de mayor resonancia en el país. Debido a que existe una relación de complementariedad entre la economía real y el mercado de capitales, este también se ve afectado ante el factor macroeconómico mencionado.

Hacia 2015, Argentina se encontraba al borde de una crisis de balanza de pagos. Contaba con escasas reservas, elevada inflación, un tipo de cambio atrasado y déficit tanto en la cuenta corriente como en la fiscal.

A fines de 2015, una nueva administración lleva a una serie de medidas, como implementar un régimen de metas de inflación (MI), el cual iba de la mano de la liberación cambiaria. Su adopción se debía a los grandes beneficios que traía consigo, entre ellos, una notable reducción en el ritmo de aumento de los precios y su variabilidad, se logra anclar las expectativas de

inflación, ampliar el horizonte de planeamiento de la economía y también disminuir el impacto de los movimientos del tipo de cambio en los precios internos (BCRA, Informe de Política Monetaria de octubre 2017, 2017).

De esta manera, el Banco Central implementa una estrategia de transparencia institucional que incluye el seguimiento y la comunicación al público de la visión de la autoridad monetaria, dado que una política monetaria de MI requiere transparencia. Adicionalmente, la política monetaria debe ser llevada a cabo a partir de una evaluación prospectiva de la dinámica de la inflación, tomando en cuenta especialmente los pronósticos y las expectativas de inflación.

Por consiguiente, el compromiso por parte del Banco Central es la consecución de la meta, que se convierte en el objetivo primario de la autoridad monetaria, que a su vez debe rendir cuentas respecto al logro del objetivo propuesto. El mismo consiste en un rango objetivo de inflación decreciente en el tiempo: entre 12 % y 17 % para 2017, entre 8 % y 12 % para 2018, y 5 % a partir de 2019 (BCRA, Informe de Política Monetaria octubre 2016, 2016).

Este trabajo estudia el efecto de las decisiones sobre la tasa de política monetaria realizadas durante el período de metas de inflación, en el mercado de capitales, y la magnitud de la respuesta de dichos comunicados en el precio de las acciones. Para realizar el análisis, seguimos la metodología propuesta por Bernanke & Kuttner (2005), quienes buscan identificar el mecanismo de transmisión de las políticas. Su investigación consiste en un estudio de eventos, en el cual se identifican los cambios esperados e inesperados de los mercados de capitales ante los cambios de la tasa de política monetaria, para lo cual utilizan diferentes activos.

En primer lugar, presentaremos el contexto económico de Argentina en el cual se implementó el régimen de metas de inflación. Luego desarrollaremos la diferenciación entre formación de expectativas y coordinación de expectativas. Seguidamente, explicaremos la metodología utilizada, a lo cual le seguirán los resultados de los datos observados y, finalmente, expondremos la conclusión obtenida.

Contexto

Para fines de 2015, el Estado poseía tarifas atrasadas de los servicios públicos subvencionados, lo cual conllevó un mayor gasto público y una profundización del déficit fiscal presente.

Durante 2016 hubo varios episodios en los que se pudo apreciar el funcionamiento de este esquema cambiario ante shocks adversos: la incertidumbre asociada al Brexit y al resultado de las elecciones en EE.UU., en los que el peso se depreció frente al dólar. Hacia mediados de mayo de este año la situación política en Brasil tuvo un impacto similar sobre el mercado

cambiario, que luego se prolongó hasta principios de agosto con la expectativa sobre el resultado de las PASO en la Argentina.

Uno de los ejes de la estrategia implementada por el BCRA en diciembre de 2015 y que profundizó a lo largo de todo 2016 fue la puesta en marcha de un régimen de flotación cambiaria. Este régimen permite a la economía procesar shocks externos y, a medida que se consolida el control de las expectativas de inflación, posibilita quebrar la relación histórica de un alto nivel de traspaso entre tipo de cambio y precios en la Argentina. Ahora bien, para que el tipo de cambio pueda efectivamente fluctuar sin sobresaltos, es altamente conveniente que el mercado respectivo sea líquido y profundo.

Así, durante todo 2016 el BCRA fue removiendo paulatinamente un conjunto de controles y regulaciones que no solo distorsionan el valor del tipo de cambio, sino que también reducían la profundidad del mercado, al acotar el tipo de actores y transacciones que podían concurrir libremente a demandar u ofrecer moneda extranjera. Sin embargo, en abril de 2017, cuando venció el plazo que establecía la ley que obligaba a dejar depositado el capital blanqueado, se aceleró la salida de depósitos en moneda extranjera.

En febrero de 2016 el BCRA migró desde un esquema basado en el control de cantidades hacia la adopción de una tasa de interés como principal instrumento de política. Se dispuso que la tasa de interés de política monetaria fuera la de las letras del plazo más corto entre las que semanalmente licita, las LEBAC a 35 días de plazo. Complementariamente, comenzó a realizar operaciones de compra/venta de estas mismas especies en el mercado secundario, para administrar las condiciones de liquidez y mitigar la volatilidad de las tasas de interés.

Así, el Banco Central adoptó un régimen de metas de inflación, que rigió a partir de enero de 2017. Oficializó un rango objetivo de inflación decreciente en el tiempo: entre 12 % y 17 % para 2017, entre 8 % y 12 % para 2018, y 5 % a partir de 2019. A su vez, volvió a reafirmar su compromiso con el objetivo intermedio de una inflación mensual de 1,5 % o menor para el último trimestre de 2016. Finalmente anunció la conformación de un Consejo de Política Monetaria encargado de decidir la tasa de interés de referencia, la cual a partir de enero de 2017 pasó a ser el centro del corredor de las operaciones a 7 días entre el BCRA y las instituciones financieras (BCRA, Informe de Política Monetaria, octubre 2016).

A pesar de la implementación de las medidas anteriores, las razones que coordinaban las expectativas del gobierno y de los inversores eran frágiles. Había un riesgo de que cambien las direcciones de las expectativas, las cuales no se limitaban a factores económicos, sino que también se veían afectadas por factores políticos e institucionales.

Otra señal de alarma fue emitida al día siguiente de lanzar el bono centenario. La compañía proveedora de los índices MSCI (MSCI Inc.) reflejó las preocupaciones de los inversores sobre la sostenibilidad de las nuevas medidas como motivo para demorar la decisión de que Argentina retome la posición de país emergente para 2018. Finalmente, predominaron las señales negativas y se desató la reversión de capitales.

Ante esta situación, el estado de alerta de los inversores se incrementó aún más, ya que, incluso el FMI, emitía señales de alarma al dar el préstamo a una tasa de interés mayor que otros países emergentes. El problema oculto fue que el mundo y los inversores internacionales no creyeron que fuera solo un problema de liquidez, sino de solvencia.

En septiembre de 2018, el Banco Central dio por finalizado el régimen dado que ya no era sostenible por la alta volatilidad de la inflación, por lo cual, ya no cumplía el cometido de anclar expectativas y se trasladó a un régimen de agregados monetarios.

Formación de expectativas

La coordinación de expectativas es diferente de la formación de expectativas. Este último se refiere a las ideas que cada agente se forma respecto de lo que piensa que ocurrirá en el futuro. En este sentido, la formación de expectativas respecto de Argentina se remitió al camino que cada agente pensaba que el país recorrería. En cambio, coordinación de expectativas se refiere a si las expectativas que se forman los distintos agentes se encuentran alineadas en la misma dirección o no (Westreicher, 2020).

Metodología

Comprender la conexión entre la política monetaria y el precio de las acciones es crucialmente importante para entender el mecanismo de transmisión de la política (Bernanke & Kuttner, 2005).

Para analizar la relación entre los efectos de los comunicados de política monetaria y la variación de precios en el mercado de capitales, se seguirá la metodología de estudio de eventos utilizada por Bernanke & Kuttner (2005).

En septiembre de 2016 se adoptó formalmente el régimen de metas de inflación y comenzó a regir en enero de 2017 hasta septiembre de 2018. A partir del período mencionado anteriormente en la investigación, se tomaron 65 observaciones, que involucran los comunicados de las autoridades del Banco Central, en las cuales se informa el sendero de la tasa política monetaria.

Los comunicados generan repercusiones en el mercado de capitales y ello se visualiza en las variaciones de los precios de las acciones. Los precios de los activos financieros solo cambian cuando ocurren cambios inesperados. Por lo tanto, es fundamental distinguir los cambios, ya sean esperados, inesperados o bien «sorpresa» de la tasa de política monetaria.

Para distinguir un evento esperado de uno inesperado, plantean emplear la técnica propuesta por Kuttner (2001), quien utiliza los datos de contratos futuros de fondos federales para construir una medida de los cambios de tasas «sorpresa». En su lugar, en el estudio utilizamos los datos de los contratos de dólar futuro obtenidos de la fundación Matba Rofex.

Por lo tanto, los instrumentos principales que empleamos para este análisis son la tasa de política monetaria, el Índice MERVAL Argentino (M.AR) y los contratos de dólar futuro. Estos dos últimos reflejan las expectativas de los agentes económicos.

En la bibliografía consultada (Campbell & Ammer, 1993; Cook & Hahn, 1989; Bernanke & Kuttner, 2005; Kuttner, 2000) para medir el elemento sorpresa de la política monetaria, tomamos en cuenta dos factores: el precio del contrato de dólar futuro el día anterior al comunicado de política monetaria y la cotización del día en el cual se realizó.

Sin embargo, en esta investigación consideramos la cotización del día en cual se llevó a cabo el comunicado y el precio del día posterior. Debido a que todos los avisos oficiales se hicieron a las 17 h, es decir, al cierre de los mercados, las repercusiones son discernidas al día siguiente con la apertura del mercado.

En el caso de un evento que se produce el día d, del mes m, el cambio inesperado o «sorpresa» se puede calcular a partir del cambio en la cotización en el contrato de futuros del mes actual. Sin embargo, como el dólar futuro, a medida que se acerca a su liquidación converge al dólar mayorista A3500, es decir, a su activo subyacente; para los últimos 3 días hábiles del contrato, utilizamos el contrato de futuros del mes siguiente, con el fin de reflejar las expectativas de los agentes.

El contrato de dólar futuro se trata de un derivado financiero cuyo activo subyacente es el dólar estadounidense por un tamaño de U$S1000. El precio de ajuste del contrato de dólar futuro el día de liquidación está determinado por el tipo de cambio de referencia calculado y publicado diariamente por el Banco Central de la República Argentina, conforme a lo dispuesto por la Comunicación «A» 3500, permitiendo una variación mínima de $0,5 (cincuenta centavos) por cada U$S 1 (un dólar estadounidense).

Por lo tanto, se tiene que la fórmula para obtener el cambio del contrato es la siguiente:

$$\Delta E = \left(f_{m,d+1} - f_{m,d}\right) (1)$$

Donde ΔE representa el cambio diario en el precio de apertura del contrato ante el comunicado de política monetaria, $f_{m,d+1}$ es el precio de apertura del contrato de dólar futuro el día siguiente del anuncio, para el día d, en el mes m y finalmente$f_{m,d}$ representa la cotización del contrato el día del comunicado, para el a (1), en los casos en que los anuncios de las decisiones se realizan los tres últimos días hábiles del mes, el cálculo corresponde a la diferencia entre $f_{m+1,d+1}$y $f_{m,d}$ con el fin de capturar las expectativas.

Este cambio capta tanto las reacciones del mercado de derivados ante los cambios en las tasas de política monetaria como cuando permanece sin variaciones, lo cual se evidenciará más adelante, en la ilustración 1 «Cambios inesperados en la Tasa de Política Monetaria». Esto resulta en una limitación de nuestro análisis porque no se conoce en qué medida se debe a la variable de política monetaria y en qué magnitud a otra variable.

Por otro lado, los cambios de la tasa de política monetaria se obtienen de la diferencia entre la tasa de política monetaria del día posterior al comunicado y el día en que se emitió el mismo. Lo representamos en la siguiente fórmula:

$$\Delta i_t = \left(i_{m,d+1} - i_{m,d}\right) \text{ (2)}$$

A partir de abril de 2018 la ecuación se modifica, debido a que los cambios en la tasa de política monetaria se ven reflejados el mismo día de los anuncios, por lo cual, el cambio de la tasa se obtiene de la diferencia entre la tasa del día del comunicado y la tasa del día anterior al mismo; es decir, de la diferencia entre $i_{m,d}$ y $i_{m,d-1}$

Finalmente, las fórmulas que resultan esenciales para el análisis del estudio de eventos son las regresiones del cambio porcentual de dólar futuro y del cambio porcentual del M.AR sobre el cambio en la tasa de política monetaria, sin distinguir entre cambio sorpresa y esperado:

$$\Delta A_t\% = \alpha + \beta \Delta i_t + \varepsilon_t \text{ (3)}$$

Donde $\Delta A_t\%$ representa tanto el cambio porcentual del contrato del dólar futuro, representado a partir$\Delta E_t\%$ como el cambio porcentual del índice MERVAL, $\Delta M_t\%$, para los días en que se informa las decisiones, α es la constante, β el coeficiente del cambio en la tasa de política monetaria y ε_t es el término error que representa factores distintos de la política monetaria que afectan a los precios de los activos financieros.

Resultados del estudio de eventos

En la Tabla 1 se presentan los resultados obtenidos del análisis de la regresión (3) y (4) que resultan esenciales para el análisis, dado que nos indican cual es la reacción del mercado de

capitales ante las decisiones de política monetaria y en qué medida el cambio del M.AR como del contrato del dólar futuro, depende efectivamente del comunicado.

Tabla 1. La respuesta de los activos financieros y del contrato de dólar futuro al cambio en la tasa de política monetaria

	Contrato de Dólar futuro (a)	Índice MERVAL (b)
Constante	–0,03	–0,007
	(0,147)	(0,25)
Coeficiente	–0,32	– 0,76
	(0,16)	(0,28)
R^2	0,06	0,11
Valor p de β	0,049	0,008

Notas: Entre paréntesis figura el error estándar de su correspondiente variable.

Fuente: Elaboración propia en base a datos de Matba Rofex y Ámbito Financiero

Los resultados de la columna (a) indican que ante un aumento del 1 % de la tasa de política monetaria, la cotización del contrato del dólar futuro se reduce 0,32 %. El R^2 indica que 6 % de las variaciones en los precios del dólar futuro en estos días de «eventos» están asociadas con noticias sobre la política monetaria.

Por otro lado, en la columna (b) visualizamos que ante una disminución del 0,76 % del rendimiento del índice MERVAL ante un aumento de 1 % de la tasa de política monetaria. El R^2, al igual que en el caso anterior, representa que 11 % de las variaciones del Índice MERVAL en estos días de «eventos» están asociadas con los comunicados de política monetaria.

Finalmente, al analizar el valor–p reconocemos una relación significante entre la respuesta de los activos financieros y del contrato de dólar futuro al cambio en la tasa de política monetaria, al 5 % de significancia.

Por lo tanto, la respuesta estimada del mercado de capitales a las decisiones de política monetaria es negativa y significativa.

Mercado de derivados

A partir de la ilustración 1 observamos que ante cada comunicado existe una variación en la cotización del dólar, a excepción de cuatro fechas. La primera de ellas es el 6 de septiembre de 2016, el mes en que se adoptó formalmente el régimen, ese día el BCRA bajó su tasa de política

monetaria en 50 puntos básicos a 27,75 %. La segunda fecha corresponde a 7 de marzo de 2017, cuando se anunció que el BCRA mantenía inalterada su tasa de política monetaria, siendo el décimo comunicado consecutivo, en el cual se mantiene la tasa en 24,75 %. Una situación semejante sucede el 26 de diciembre de 2017, cuando se comunica que se mantendrá inalterada la tasa de política monetaria en 28,75 %, la cual, se venía manteniendo hace tres comunicados. Y finalmente, la variación del precio del contrato fue nula, el 10 de julio de 2018, cuando se divulgó que se mantendría la tasa en 40 %.

Por lo tanto, en tres de los cuatros casos en que la cotización del dólar futuro se mantuvo constante, luego de un comunicado, fue a partir de que perduró la tasa de política monetaria, durante diversos anuncios.

En la Tabla 2 se puede observar detalladamente en qué dirección varía la cotización del contrato futuro ante las decisiones de política monetaria, siendo el predominante, mantener constante la tasa, lo cual, podemos contemplar en la ilustración 1.

Tabla 2. Variaciones del contrato del dólar futuro ante las variaciones de la tasa de Política Monetaria

Variación de la Tasa de PM	Aumento Dólar Futuro	Disminución Dólar Futuro	Constante Dólar Futuro	Número de observaciones
Aumento i PM	2	5	0	7
Disminución i PM	6	2	1	9
Constante i PM	15	29	3	47

Fuente: Elaboración propia en base a datos de Matba Rofex

Cuando la tasa de política monetaria ha aumentado, en ningún caso se ha mantenido constante el precio del dólar futuro. Sin embargo, cuando se trata de la disminución de la tasa o cuando se mantiene constante, si existen observaciones que indican una nula variación en la cotización de estos contratos.

Otro resultado interesante es que el 61 % de las veces en las que se ha mantenido constante la tasa de política monetaria, el contrato futuro ha reducido su cotización. Es decir, denotamos una apreciación del peso.

Excluimos del análisis el 30 de agosto de 2018, cuando el BCRA aumentó la tasa de política monetaria 1500 puntos básicos a 60 % y el tipo de cambio mayorista saltó de 31,94 a 39,61, es decir, el dólar ascendió un 24 % en un solo día. A su vez no se ha integrado en el estudio el 4 de mayo de 2018, cuando el BCRA aumentó la tasa de política monetaria 675 puntos básicos a

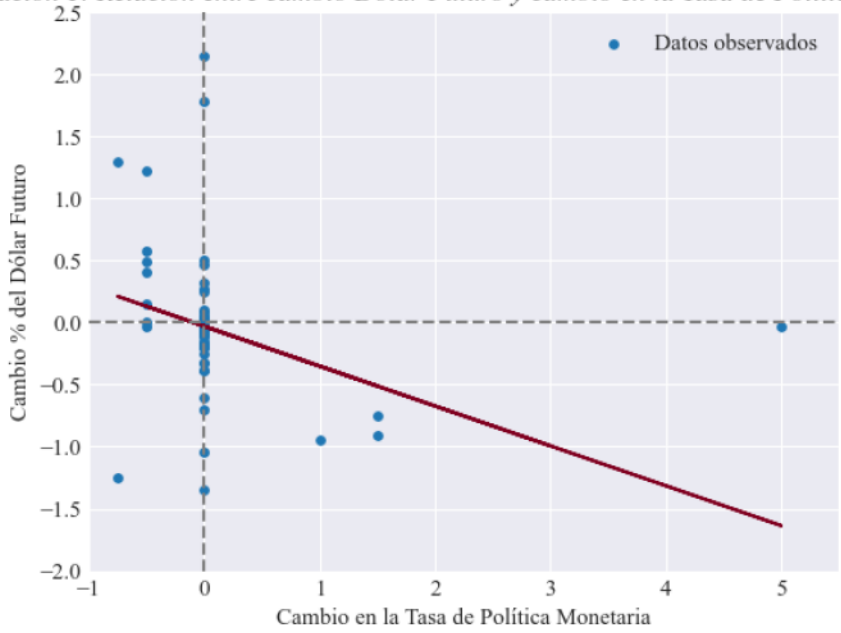
40 %. Sin embargo, a diferencia del caso anterior, ello no provocó una alta volatilidad en el tipo de cambio mayorista ni tampoco en la cotización del dólar futuro.

Por lo tanto, para realizar el estudio de eventos la muestra se reduce a 63 eventos. La primera muestra corresponde al 6 de septiembre de 2016, cuando el BCRA baja su tasa de política monetaria en 50 puntos básicos a 27,75 % y finaliza el 28 de septiembre de 2018, cuando el BCRA refuerza el sesgo contractivo de la política monetaria y adapta normas para el nuevo esquema monetario que se empezará a implementar a partir de 1 de octubre de 2018.

La pendiente de la regresión lineal representada en la ilustración 1 es de –0,32; este coeficiente posee un error estándar de 0,16. Lo cual, indica que por cada 100 puntos básicos en que aumenta la tasa de interés de política monetaria, el mercado espera que el tipo de cambio se aprecie 0,32 % y se representa a partir de la cotización del contrato del dólar futuro.

Lo anterior coincide con lo propuesto en la teoría económica, es decir, ante un aumento de la tasa de interés se produce una entrada de capitales y se genera una apreciación cambiaria. Siendo así, concluimos la existencia de una relación inversa entre tipo de cambio y tasa de interés de política monetaria. Todo lo expuesto anteriormente se puede apreciar claramente en la siguiente ilustración:

Ilustración 1: Relación entre cambio Dólar Futuro y cambio en la Tasa de Política Monetaria



Fuente: Elaboración propia en base a datos de Matba Rofex y el BCRA

Además de ello, observamos que la variación porcentual del dólar futuro para cada evento se encuentra en el rango de (–1,5 %) y 2,5 %. Resulta distinto al estudiar las variaciones del MERVAL, lo cual se evidenciará en el siguiente punto.

Mercado bursátil

Para medir el impacto de los comunicados del BCRA en el mercado bursátil debemos calcular el cambio en el precio del índice MERVAL Argentina (M.AR), que mide el valor en pesos de una cartera teórica de acciones de empresas argentinas que cotizan en la Bolsa de Comercio de Buenos Aires. Al igual que en el análisis de mercado derivados, excluimos del estudio tanto el 4 de mayo de 2018 como el 30 de agosto de 2018.

A partir de la Tabla 3 observamos que la desviación estándar resulta superior durante los días de los eventos, en comparación con el período que no involucra los mismos, siendo de 2,35 para el primer caso y 1,25 para el segundo. Lo cual, indica que la variabilidad del precio de las acciones es superior luego de los comunicados.

Tabla 3: Descripciones estadísticas del Índice MERVAL, Contrato de Dólar futuro y decisiones de política monetaria

	Septiembre 2016 – Septiembre 2018
Número de eventos: Comunicados de Política Monetaria del BCRA	63
Desviación estándar de la tasa de política monetaria en puntos base	108
Desviación estándar del Índice Merval Argentino, en los días de anuncios, en %	2,35
Desviación estándar del Índice Merval Argentino, en los días de sin anuncios, en %	1,77
Desviación estándar del Contrato de Dólar futuro, los días de eventos, en %	0,0125

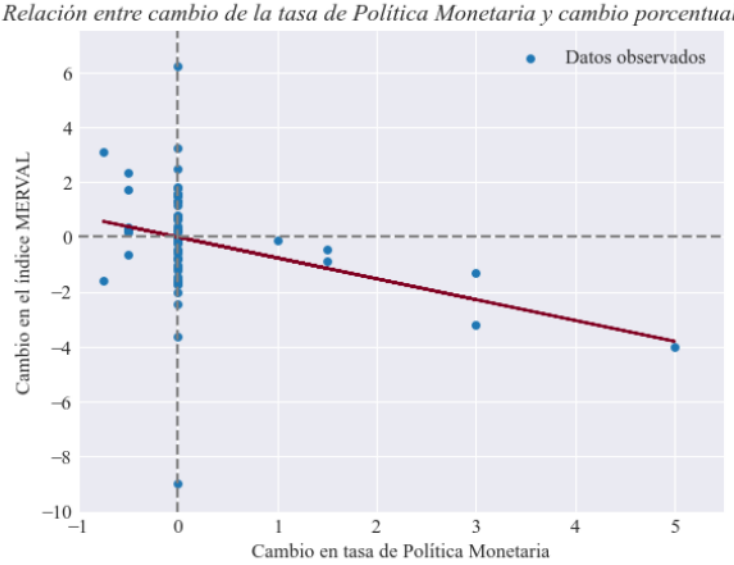
Fuente: Elaboración propia en base a datos de Matba Rofex y Ámbito Financiero

La variación promedio del MERVAL ante los comunicados de política monetaria fue del 0,05 % en contraposición con la variación promedio del índice, durante el período analizado sin tener en cuenta las fechas de los anuncios del BCRA, del 0,16 %.

El análisis de la ilustración 2 resulta similar al caso anterior: estudiando la pendiente de la línea de regresión simple reconocemos una pendiente de –0,7588, con una desviación estándar de 0,275. Es decir, el aumento de 100 puntos básicos de la tasa de política monetaria, conduce a una reducción de 0,7588 % del índice MERVAL. Por consiguiente, el impacto de los

comunicados de política monetaria es superior en el índice MERVAL con respecto al precio de los contratos de los futuros estudiados.

Ilustración 2: Relación entre cambio de la tasa de Política Monetaria y cambio porcentual del Índice MERVAL



Fuente: Elaboración propia en base a datos de Ámbito Financiero y el BCRA

El 11 de marzo de 2017 el BCRA aumentó la tasa de política monetaria en 150 puntos básicos a 26,25 %, luego de que se haya mantenido constante desde diciembre de 2016, lo cual generó una reducción del MERVAL en 0,87 %. Por otro lado, la cotización del dólar futuro cayó un 0,91 %. La tasa se mantuvo estable hasta el 24 de octubre de 2017, cuando tomaron la decisión de aumentar nuevamente la tasa 150 puntos básicos a 27,75 %, generando una reducción de los rendimientos del M.AR del 0,18 %.

El 8 de mayo de 2018, el índice alcanzó un máximo, experimentando una variación superior al 6 %. Ese mismo día, la decisión que tomó el Banco Central, fue mantener la tasa al 40 %, la cual se mantuvo hasta el 10 de agosto de 2018, un mes antes de que finalice el régimen de metas de inflación.

Incluso, reconocemos que ante cualquier cambio en la tasa de política monetaria genera un descenso del MERVAL a excepción del 23 de enero de 2018, cuando el rendimiento del Índice aumentó 0,55 %

Conclusión

El estudio evidencia que la política monetaria en Argentina, durante el período analizado, tuvo un impacto significativo en el mercado de capitales. Los cambios en la tasa de interés de política monetaria generaron reacciones en el mercado de derivados y en el mercado bursátil. Sin embargo, la volatilidad observada en el mercado de acciones sugiere que los inversores son

sensibles a las decisiones del Banco Central y que las expectativas de inflación juegan un papel crucial en la determinación de los precios de los activos. Los resultados obtenidos respaldan la importancia de la comunicación clara y transparente de la política monetaria para anclar las expectativas.

Referencias bibliográficas

BCRA (2016). *Informe de Política Monetaria de octubre 2016.* Banco Central de la República Argentina.

BCRA (2017). *Informe de Política Monetaria de abril 2017.* Banco Central de la República Argentina.

BCRA (2017). *Informe de Política Monetaria de octubre 2017.* Banco Central de la República Argentina.

Bernanke, B.S., & Kuttner, K.N. (2005). What Explains Stock Market's Reaction to Federal Reserve Policy? *The Journal of Finance*.

Campbell, J.Y., & Ammer, J. (1993). What Moves the Stock and Bond Markets? A Variance Decomposition for Long– Term Asset Returns, *The Journal of Finance*, 3–37.

Cook, T., & Hahn, T. (1989). The effect of Changes in the Federal Funds Rate Target on Market Interest Rates in the 1970s, *Journal of Monetary Economics*, 331–351.

Kuttner, K. (2000). *Monetary Policy Surprises and Interest Rates: Evidence from the Fed Funds Futures Market.* New York: Federal Reserve Bank of New York.

Matba–Rofex. (marzo de 2024). *Guía de producto. Contratos de Futuros y Opciones sobre dólar.* Matba–Rofex.

https://matbarofex.com.ar/documentos/investigacion/guia–de–negociacion–contrato–de–futuros–y–opciones–sobre–dolar

Westreicher, G. (13 de abril de 2020). *Teoría de las expectativas.* Economipedia.com.

Cartografía de las desigualdades de género en ámbitos laborales y en la formación de profesionales de ciencias económicas

Mapping of gender inequalities in work areas and in the training of economic sciences professionals

Palabras clave: Desigualdades de Género, División Sexual, Sector Privado, Formación Profesional en Ciencias Económicas

Ma. Fernanda Pagura, Luisina Logiodice, Ma. Valentina Locher, Claudia Herzfeld, Maricel Massera, Ma. Gracia Tell

Facultad de Ciencias Económicas, UNL

Introducción

La presente ponencia de corte teórico se enlaza con la formulación del proyecto CAI+D convocatoria 2024, cuyo título replicamos deliberadamente en este escrito. Los objetivos de esta ponencia son dos: por un lado, argumentar sobre la relevancia del objeto de estudio, tanto en términos de justicia de género como de la incorporación del enfoque de género en la formación académica en las facultades de ciencias económicas; por otro lado, interesa mostrar en clave metodológica la construcción del objeto de estudio a partir del entramado necesario entre los componentes del primer momento del proceso de investigación. En este segundo objetivo, hacemos referencia a la definición de los amarres teóricos, la construcción de los antecedentes disponibles y la justificación del recorte del objeto de estudio que implican una producción científica y un trabajo intelectual que debe ponerse en valor. Por último, sostenemos que para construir validez en los conocimientos científicos que construimos en ciencias sociales, necesitamos mostrar tanto las decisiones metodológicas que se tomaron a lo largo del proceso y la justificación, como también la consistencia interna con los antecedentes y referencias teóricas.

Sobre los objetivos de la investigación

> *Complejas relaciones existen entre diseño y práctica en el marco del proceso de investigación social a partir de una perspectiva inspirada en la reflexividad metodológica. Este ejercicio intelectual implica dar cuenta de la estructura de dicho proceso y de las decisiones fundamentales que orientan el diseño, y consecuentemente, la práctica de la investigación.*
>
> Piovani, 2018:77

El proceso de investigación requiere la actitud de reflexividad (Piovani, 2018:78) entre el proyecto, diseño y el mundo empírico que posibilite la toma de decisiones sustentadas en la teoría sobre el tema elegido, como también, entre las particularidades teórico–metodológicas de cada uno de los momentos y sus componentes.

Hablamos de momentos en el proceso de investigación para dar cuenta de la dinámica que fluye entre ellos, en permanente diálogo y ajuste. En este sentido, Scrivano (2008) plantea que, entre los componentes existe una relación estrecha que invalida una separación tajante entre ellas. El mencionado autor refiere a la «procesualidad» como una característica distintiva. En el mismo sentido, Cea D'Ancona afirma que el «proceso de investigación no ha de concebirse como algo fijo e inmutable» (2001:81) puesto que el hacer ciencia requiere planificación y atención flotante para hacer los ajustes en el cruce con el universo de estudio en contextos y condiciones de producción cambiantes.

Los objetivos de investigación de esta pesquisa se construyen en diálogo con la teoría y los antecedentes del tema. Dicho esto, los objetivos son un componente del proceso de investigación que en su construcción tienen que garantizar consistencia interna con las preguntas del problema, la justificación, la teoría y los antecedentes. En este sentido, dice Sautú, que «los objetivos de investigación se derivan de una determinada perspectiva teórica y deben ser factibles de ser abordados por una metodología (…) constituyen el pilar de una investigación y sirven de nexo entre la teoría y la metodología» (2005:37).

Ante este planteo, es difícil mostrar el espiralado de la construcción del objeto de estudio cuando la comunicabilidad de la escritura es lineal y exige organización con títulos y subtítulos que pueden trasformar procesos en etapas. Lejos de esa idea, los objetivos que orientan nuestra investigación fueron construidos en dialogo permanente con los antecedentes y con ensayos acerca de las condiciones de posibilidad al momento de construir el corpus empírico (se hará breve referencia en el último apartado).

Del análisis de las producciones científicas disponibles y encontradas hasta el momento, podemos reconocer que, si bien la agenda de género está permeando el mundo de las empresas y el empleo en el sector privado, dichos progresos son limitados. Además, identificamos que son escasas las indagaciones a nivel local que estudian las desigualdades de género en instituciones laborales privadas desde una mirada sectorial.

Por otro lado, también se observan múltiples investigaciones sobre las manifestaciones del androcentrismo y sexismo cis heteronormado en el sistema formal de educación, aunque con mayor preponderancia para los niveles secundario, primario e inicial. Así como también, escasa

evidencia en la producción de investigaciones en clave de género que aborden el estudio de carreras vinculadas a las ciencias económicas.

En este encuadre definimos los siguientes objetivos de investigación:

Objetivos General 1: cartografiar la trama de las desigualdades de género en las organizaciones laborales del sector privado del Gran Santa Fe y reconocer las condiciones de posibilidad para construir justicia de género.

Objetivos General 2: reconocer qué herramientas brinda la formación profesional de las Lic. en Administración y Lic. en Economía de la FCE–UNL para impulsar la igualdad de oportunidades y trato entre subjetividades generizadas en las organizaciones laborales, en línea con los ODS.

Objetivos General 3: generar recomendaciones con miras a fomentar prácticas formativas y políticas institucionales que promuevan la justicia de género en el ámbito laboral y en la formación profesional de la Lic. en Administración y la Lic. en Economía en la FCE–UNL en línea con los ODS.

Por qué estudiar estos objetivos y no otros: hablemos de la justificación

Plantea Rojas Soriano (1980) que es necesario fundamentar el recorte del objeto de estudio, en este caso, los objetivos de investigación para mostrar tanto la trama con el conocimiento científico actualizado, como también, la relevancia de producir conocimientos sobre dicho recorte. En ese sentido, a continuación, mostramos la argumentación que nos sostiene y nos entrama científicamente.

La igualdad de género es un derecho humano fundamental y es condición para construir justicia sexual. Así lo reconoce la Agenda 2030 de Naciones Unidas, en particular el objetivo 5 cuando expresa la urgencia de acciones para lograr la igualdad de género y empoderar a todas las mujeres y las niñas. En dicho objetivo, se explicita sobre la necesidad de asegurar la participación plena y efectiva de las mujeres y la igualdad de oportunidades de liderazgo a todos los niveles decisorios en la vida política, económica y pública, eliminar todas las formas de violencia contra todas las mujeres y las niñas en los ámbitos público, como también eliminar la participación desigual en el mercado laboral mundial y democratizar la división sexual del trabajo doméstico y de cuidados no remunerado al interior de las parejas heterosexuales. Los estudios de género han documentado largamente las brechas de participación que existen entre mujeres y varones en el mercado de trabajo. Nos interesa investigar esa brecha puesto que reviste particular interés por su vínculo con las posibilidades de desarrollo económico, como así también, con la autonomía de las mujeres y el pleno ejercicio de los derechos humanos.

Nuestro objeto de estudio tiene como coordenada el ODS N° 8 «Promover el crecimiento económico sostenido, inclusivo y sostenible, el empleo pleno y productivo y el trabajo decente para todos (y todas).

La encuesta mundial a empresas que realizó la Organización Internacional del Trabajo (OIT, 2019a) indica que en el 27 % de las firmas encuestadas las mujeres no alcanzan a ser el 30 % de las personas empleadas,[27] pero dichos niveles de participación varían según el tamaño de la empresa y los sectores de actividad. Tal es el caso del sector industrial, donde la participación femenina solo alcanza el 18 % del personal ocupado, donde además se acentúa la brecha de participación entre mujeres y varones con una diferencia de 63 puntos porcentuales (Baringoltz, Carugati y Ortiz Ibáñez, 2021).

El análisis de las posiciones de liderazgo y ubicación en la estructura organizacional evidencia la persistente segregación vertical en el ámbito empresarial, que se profundiza en los casos de empresas de mayor dimensión. La OIT identifica que cuanto más grande es la firma resulta menos probable que ésta sea liderada por una mujer. Sin embargo, aunque las empresas pequeñas son las que mayor tendencia tienen a estar presididas por una mujer, es más común que esto ocurra en las grandes que en las medianas. En términos generales, el sector privado se ubica como uno de los ámbitos con peor desempeño en lo que refiere a participación femenina en los puestos de más alta decisión (ELA, 2020). Esta situación responde, además, a un contexto regional más amplio ya que América Latina tiene la proporción más elevada de empresas sin mujeres en puestos ejecutivos —22 %— (OIT, 2019b). Estos datos revelan la importancia de un análisis sectorial —privado— que pueda situarse en términos territoriales como el Gran Santa Fe.

Las posiciones de liderazgo en muchos casos se vinculan con la propiedad de las empresas. El 57,8 % de las empresas argentinas cuenta con participación femenina en su propiedad, aunque solo en el 7,9 % de las organizaciones son propietarias del capital mayoritario (Banco Mundial, 2017). Nuevamente, el sector de actividad permite observar diferencias. De acuerdo con el Indicador de Participación de la Mujer en las Pymes (IPAMUP) elaborado por CAME (2021), la propiedad de las empresas por parte de las mujeres varía entre el 26 % y el 3 % según se trate de establecimientos comerciales o industriales, pero siempre cuentan con menor representación que los varones.

Respecto a la segregación horizontal, esto es la especialización según áreas que se consideran propias o afines a los roles femeninos o masculinos, se observa una distribución de puestos

[27] Estos porcentajes también se corroboran en el caso del Polo Tecnológico de Rosario, donde el 32 % de la planta de trabajadoras son mujeres (Polo Tecnológico Rosario, 2021).

directivos según género. Aquellos puestos de áreas funcionales de apoyo, como recursos humanos, finanzas y administración, son mayormente asignados a mujeres, mientras que los varones ocupan funciones en las áreas consideradas más estratégicas (OIT, 2019a y b). Pero la segregación horizontal también se manifiesta en puestos no jerárquicos. Analizando el nivel de participación que tienen las mujeres en las plantillas de empleados, se observa una mayor participación en sectores como Educación, Actividades Profesionales y Científicas y Salud y Servicios Sociales (OIT, 2019a). Al interior del sector industrial, las áreas Textil y confección, Farmacéutica y Química y petroquímica, son las que cuentan con más participación de mujeres; en cambio las áreas Automotriz, Maquinaria y equipo y Siderurgia y metalurgia son las que cuentan con menor tasa de participación femenina (Baringoltz, Carugati y Ortiz Ibáñez, 2021). Para finalizar, reconocemos investigaciones que abordan las acciones organizacionales que actualmente están desarrollando las empresas para promover la igualdad de género y diversidad (IDEA, 2016; ONU Mujeres, 2019; OIT, 2019a). Si bien se pueden identificar algunas acciones típicas que muchas empresas relevadas desarrollan, los estudios muestran diversidad de situaciones. Es interesante destacar el caso de las pequeñas y medianas empresas, en las que el impulso a partir del compromiso personal de sus dueñas/os o fundadoras/es, reforzado por una cultura organizativa alineada a dichos valores, resulta clave para el desarrollo de este tipo de iniciativas (ONU Mujeres, 2019).

Para el caso del Gran Santa Fe, se reconoce que las empresas cuyas plantas se encuentran altamente feminizadas cuentan con rasgos salientes, son empresas unipersonales o micro, estar lideradas y/o ser de propiedad de mujeres. Esto da cuenta que los espacios más propensos a la participación femenina son aquellos que ellas mismas construyen o lideran (Logiodice, 2022). Además, se identifican patrones de segregación vertical, ya que la mayoría de las empresas están gestionadas por varones, y cuando son ellas quienes ocupan dichos cargos lo hacen en las empresas de menor tamaño. Los patrones de segregación horizontal se perciben a partir de la baja participación de mujeres en el sector de tecnología e informática y el alto nivel en el comercio. Asimismo, se destaca la baja instrumentación de acciones de promoción a nivel empresarial en general, aunque las iniciativas que promueven la conciliación son las que presentan mayor desarrollo.

El objeto de estudio de esta investigación nos convoca también a pensar el mundo del trabajo y de la formación profesional de forma espiralada, nunca lineal ni unívoca en las determinaciones. La universidad, desde las tres funciones sustantivas, trabaja en pos de la justicia social y sexual, para democratizar el conocimiento y constituirse en un actor territorial de transformación de las injusticias. En este sentido, esta investigación se amarra al ODS N° 4 de la Agenda 2030 que

refiere a «Garantizar una educación inclusiva y equitativa de calidad y promover oportunidades de aprendizaje permanente para todos» y todas. Si bien es necesario garantizar el acceso a la educación en igualdad de condiciones de parte de mujeres cis, varones cis y personas autopercibidas disidencias, es urgente formar profesionales con herramientas para trabajar en ello. Dicho objetivo plantea con claridad meridiana «asegurar que todos los alumnos (alumnas y disidencias) adquieran los conocimientos teóricos y prácticos necesarios para promover el desarrollo sostenible… los derechos humanos, la igualdad de género, la promoción de una cultura de paz y no violencia».

Interpelar en clave de estudios de género a la Economía y la Administración implica revisitar el andamiaje del pensamiento moderno (los enfoques, las categorías, las metodologías), aventurarse a discutir con las respuestas históricas y a cambiar de foco para que surjan nuevas preguntas (Pagura y Logiodice, 2021). En este sentido, es posible señalar que la crítica epistemológica y metodológica al enfoque dominante en dichas disciplinas constituye un paso indispensable para el desarrollo de la perspectiva feminista en las facultades de Ciencias Económicas.

El investigador Boada Ortiz (2011) plantea que, en la enseñanza de la administración, se reconoce una «ceguera de género», es decir, la imposibilidad de identificar o reconocer la diferencia sobre la base del género. Con esta expresión, denuncia la ausencia de la variable género como significativa en los análisis de la evidencia empírica, como así también el abordaje en clave de «universalismos» que ocultan los matices. Dicho autor sostiene que es necesario revisar los estudios clásicos de la administración, las relaciones humanas y de comportamiento organizacional desde el enfoque de género como transversal a las teorías, de tal modo que posibilite suprimir la ceguera y reconocer las motivaciones y consecuencias de la supresión. El concepto de «ceguera de género» también interpela a la economía como ciencia, invitando a que revise sus desarrollos teóricos, las categorías que despliega desde un enfoque universal y la intencionalidad de universalizar las conclusiones sin incluir las interseccionalidades que construyen nichos diferenciados y desiguales en el ejercicio del derecho. Julie Nelson (1993) explicita que la errónea percepción acerca de la imparcialidad de algunas perspectivas de la economía, así como su carácter asexual, ha teñido de prejuicios sexuales los temas, los modelos, los métodos y la pedagogía en la disciplina.

Probablemente, existen problemas de desigualdades de género que nos mostrará el mundo laboral para los cuales no se cuenta con herramientas formativas que nos permita reconocerlas y gestar acciones transformativas.

Analizar la formación de profesionales de administración y economía en esta clave, como así también, en el diálogo con la cartografía de la división sexual en las organizaciones laborales del sector privado del territorio, seguramente contribuirá a la calidad de la educación universitaria, formando profesionales dispuestos a ser sujetos de cambios en pos de la justicia de género

Por último, dejamos asentado que entendemos la violencia contra las mujeres y la violencia por razón de género, como estructurante de las relaciones capitalistas y patriarcales que amenaza contra la igualdad de oportunidades, siendo incompatible con el trabajo decente y atentando contra los derechos humanos. Tanto Catharine MacKinnon como Rita Segato postulan que hay que interpretar la violencia como regulación y disciplinamiento sistemático de las mujeres e identidades feminizadas para legitimar la dominación y sometimiento. Plantea Natalia Girardi (en prensa) que la violencia contra las mujeres es una problemática social compleja que atraviesa clases sociales y los distintos niveles socioeducativos, aunque solo se haga más visible en determinados contextos. A partir de las luchas y conquistas, como sociedad hemos podido visibilizar la violencia en lo doméstico, pero es más dificultoso reconocer la violencia en el mundo del trabajo remunerado. Por ello, en esta investigación incluimos la indagación sobre las formas que asume la violencia en la órbita del trabajo remunerado sosteniéndonos en la normativa vigente a nivel nacional (la ley 26485 de Protección Integral para Prevenir, Sancionar y Erradicar la Violencia contra las Mujeres en los ámbitos en que se desarrollen sus relaciones interpersonales), regional (Convención Interamericana para Prevenir, Sancionar y Erradicar la Violencia contra la Mujer, conocida como la «Convención de Belém do Pará») e internacional (Convenio 190 de la Organización Internacional del Trabajo).

Antecedentes

Plantea Jimenez Becerra (2006) que la elaboración del estado del arte o antecedentes representa la primera actividad de carácter investigativo. Lo define como un trabajo hermenéutico, inicial en toda investigación, que posibilita explorar nuevos rumbos inéditos, respecto a los objetos de estudio, sus formas de abordaje, paradigmas y metodologías, entre otros. Para ello, hemos recorrido a la producción científica reciente tanto en repositorios digitales como en literatura impresa de las personas referentes del tema en Argentina y países de habla hispana. Para este escrito, decidimos hacer un recorte de los antecedentes del proyecto de investigación con la intención de cubrir la argumentación sobre la génesis del mismo. Es necesario aclarar que, para esta ponencia, hemos decidido hacer dialogar antecedentes teóricos con corpus empíricos

disponibles que nos permitieron tener un primer estado de situación de las relaciones de género en el trabajo remunerado.

Las desigualdades de género en el mercado laboral se manifiestan de múltiples formas, siendo la segregación, tanto vertical como horizontal modos de materialización que configuran territorios femeninos y masculinos. Son numerosas las producciones científicas en ese sentido (Goren y Trajtemberg, 2023; Ecofemita, 2023; Paz, 2022; Alonso, Marzonetto y Rodríguez Enríquez, 2021). También reconocemos cuantiosas producciones de comunicación de la ciencia que, en los últimos años, han hecho esfuerzos por generar contenidos accesibles y masivos respecto a las desigualdades de género y el trabajo (EcoFeminita, GROW, GIGEF).

Sin embargo, los datos de índole provincial, regional o local, cuentan con producciones más limitadas (IPEC, 2024; Di Capua, Moure y Véntola, 2023; DEMOS, 2018; Pagura y Puyol, 2008). Los mismos, dan cuenta que en la provincia de Santa Fe se replica la misma tendencia nacional. El nivel de actividad de las mujeres es 17,6 puntos porcentuales menor al de los varones y 19,5 puntos porcentuales menor al de los varones en el caso del nivel de empleo (IPEC, 2024). Asimismo, dichas desigualdades de género se intersectan con las etarias, ya que la disparidad en la participación laboral se replica en todos los grupos etarios (jóvenes de 14 a 19 años; adultos de 30 a 64 años y adultos mayores de 65 años y más). Lo mismo acontece con la tasa de desempleo, donde se observa que es más alta para las mujeres que para los varones en todas las edades (IPEC, 2024). Por último, se observa una clara división sexual del trabajo entre las principales ramas de actividad. En la Construcción y la Industria manufacturera, sólo el 4 % y el 28 % respectivamente de los puestos de trabajo, son ocupados por mujeres; mientras que, en contraposición, en el Servicio doméstico y la Enseñanza el 96 % y 75 % de los puestos de trabajo son ocupados por mujeres (IPEC, 2024).

Los estudios feministas y de género ponen énfasis en el trabajo no remunerado que se hace principalmente al interior de los hogares por las mujeres, como un trabajo indispensable para el sostenimiento del sistema económico (Picchio, 1994, 2001; Fraser, 2016; Rodríguez Enríquez, 2015), y que no puede obviarse en los estudios de trabajo. En particular, desde la incorporación de las mujeres al mercado laboral, la articulación entre trabajo remunerado y no remunerado se establece como una relación problemática, dando cuenta del efecto que las responsabilidades domésticas y de cuidado tienen en la vida de las mujeres en particular, convirtiéndose ellas mismas en «variables de ajuste» (Carrasco, 2006). Para el abordaje del vínculo familia–trabajo reconocemos tanto el uso del concepto conciliación, objetada por diversas autoras debido a la ausencia de conflicto que la misma puede suponer (Pautassi, 2007, Faur, 2014; Faur, 2005; Torns Martin, 2005; Wainerman, 2005), así también el concepto de «articulación» que propone

el análisis de las relaciones recíprocas entre los ámbitos laboral y familiar (Humphries y Rubery, 1994; Barrere Maurisson, 1999; Wainerman, 2005).

En esta línea de análisis, a nivel latinoamericano, encontramos investigaciones empíricas que estudian las desigualdades de género en la articulación o conciliación de los trabajos remunerado y no remunerado (Faur, 2014; Pautassi, 2007; Wainerman, 2007a, 2007b, 2005; Torns Martin, 2011); también aquellos que abonan en la misma línea, pero desde el enfoque del uso del tiempo (INDEC, 2014, 2022; Goren y Trajtemberg, 2017; Delfino, 2016; Esquivel, 2012, 2009; Aguirre, 2009; Batthyány, 2015, 2008; Rodríguez Enríquez, 2014; Delfino, Herzfeld y Arrillaga, 2015).

Mazorra, Martelotte y Rodríguez Enríquez (2023), a partir de datos disponibles recientemente del módulo de género de la Encuesta de Indicadores Laborales (EIL), destacan cómo la agenda de género está permeando en el mundo de las empresas y el empleo en el sector privado, pero también que dichos progresos son limitados. Asimismo, en nuestro país las investigaciones sobre la situación de paridad, inclusión y diversidad en el sector empresarial también vienen ganando terreno en los últimos años, centralmente al calor del impulso de instituciones locales (IDEA, 2016; ELA, 2021; CAME, 2021; Polo Tecnológico Rosario, 2021; ENDEI, 2021; EIL, 2021), pero que se asientan y dialogan en desarrollos de organismos internacionales (Banco Mundial, 2017; OIT 2019a, 2019b; 2019c, 2015; ONU Mujeres, 2019).

Respecto del tercer objetivo de nuestra investigación, se listan algunos antecedentes que impulsaron su formulación y la decisión de incluirlo en el recorte. Encontramos múltiples investigaciones sobre las manifestaciones del androcentrismo y sexismo cis heteronormado en el sistema formal de educación, entre los antecedentes, se reconoce un corpus mayor en cantidad y profundidad para los niveles secundario, primario e inicial (Wainerman, Di Virgilio y Chami, 2008; Faur y Gogna, 2016; Del Cerro, C. y Busca, M., 2017). En el nivel superior se visualizan estudios en la formación docente universitaria (Pecheny, Figari y Jones, 2008; Jones, Figari y Barrón López, 2012; Pagura, 2023; Morgade (2018) y no universitaria (Morgade, 2011 y 2016; Pagura, 2020), así como investigaciones sobre carreras donde el perfil de formación no sea la docencia (Morgade, 2021; Pagura y Logiodice, 2021; Avila, Morlas, Mansilla, 2021; Attardo, Bernárdez,López, Merodo, Solberg y Yabkowski, 2020; Dicapua, Teglia Palermo y Bertolaccini, 2020; Fabbri, Moltoni, Rovetto y Ruidrejo, 2020; Bonavitta, Becerra, de Garay Hernández, Johnson, Wigdor, Gastiazoro, Muñoz Rodríguez, Artaz, Menoyo y Sarmiento, 2018; Radi y Pérez, 2014; Boada Ortiz, Alejandro, 2011; García–Holgado, García Peñalvo, Mena Marcos, González–González, 2017; Rebollar Sánchez, 2013; Bas Peña, Pérez de Guzmán y Vargas Vergara, 2014). Dichas producciones debaten el sexismo en la formación y educación

universitaria, y dan cuenta que es un campo en pleno desarrollo y necesaria vigencia. La búsqueda de investigaciones en clave de género que aborden el estudio de carreras como las que conforman el universo de estudio, evidencia una escasa producción. Encontramos a Boada Ortiz (2011) y Judith Nelson (1993), como exponentes de una mirada de género sobre la administración y la economía, que ofrecen análisis y categorías teóricas para revisar la formación disciplinar, visibilizar la materialización del sexismo, androcentrismo y división sexual y proponer modificaciones para construir justicia de género (ODS N° 5) en las organizaciones laborales (ODS N°8) y educación de calidad (ODS N°4) para formar profesionales críticos–transformativos comprometidas y comprometidos con los derechos humano.

Referencias teóricas que amarran los objetivos a los estudios científicos

Esta investigación se inscribe en los estudios de género y feminismos como posicionamiento epistemológico, ético y político que construyen inteligibilidad del objeto de estudio definido en los objetivos de investigación. Reconocemos que los estudios de género no constituyen un campo homogéneo, por el contrario —en estas arenas científicas— la necesidad de revisión permanente es ontológica a la producción. La reflexividad sobre los constructos teóricos, los sentidos y significados de las categorías, la permanente vigilancia en clave de justicia epistémica, caracterizan estas producciones teóricas. Por ello, es necesario incluir el posicionamiento de este equipo de investigación sobre la categoría género.

La científica mexicana Marcela Lagarde define al género como aquel conjunto de atributos, de atribuciones, de características asignadas históricamente a los sexos. En ese sentido, «es una categoría que si bien abarca lo biológico lo reconfigura como una categoría bio–socio–psicoecono–político–cultural» (1996:3). Por su parte, Joan Scott (1993) define el género como una forma primaria de relaciones significantes de poder que describe los elementos socioculturales, políticos y económicos que conforman las nociones de varón/masculino y mujer/femenina.

Este binarismo que caracteriza al denominado «sistema sexo–género» es puesto en discusión desde otras intelectualidades como Teresa de Lauretis cuando plantea que «el sistema sexo–género es a la vez una construcción sociocultural como un aparato semiótico, un sistema de representaciones que atribuye significado (identidad, valor, prestigio, etc.) a individuos de una sociedad» (1987:212). Desde este aporte, el género es una producción y un proceso de representación como de auto representación que se resuelve de forma dicotómica, binaria y cis heteronormada. Enlazamos con los aportes de otras autorías (Curiel, 2013; Setgwik, 1990;

Butler, 2007) que discuten con la categoría género desde diferentes argumentos, pero tienen inquietudes similares: que no se dogmatice, que discuta con los universales (homogeneizantes) dicotómicos binarios y que se sostenga, desde la potencialidad provocadora, transgresora y política de los feminismos, para no perder la fuerza del cambio cultural. En el marco de estos movimientos rizomáticos de los estudios de género y feminismos, recuperamos la categoría teórica «interseccionalidad», tanto para la producción de conocimientos como para entramar con los Objetivos de Desarrollo Sostenible de la Agenda 2030, puesto que para construir justicia en todas las dimensiones necesitamos pensar las relaciones sociales desde esa clave.

Ochy Curiel (2013) define la interseccionalidad como «cruce, intersecciones» vitales entre el género, la raza, la clase y la orientación sexual. Para entender el sistema de opresión que producen esas condiciones, desde el feminismo decolonial sostenemos que es necesario preguntar por la genealogía de esas posiciones, interrogar sobre la matriz de inteligibilidad que opera como un régimen de apropiación de los cuerpos, de la vida, del trabajo, del deseo en las relaciones sociales, económicas, políticas, subjetivas y hasta en la producción de la ciencia. En síntesis, la sexualidad —entendida según la OMS (2000) como todo lo que somos, sentimos, pensamos y hacemos— está producida en esta matriz. En esta línea, Wittig plantea que «la mente heterosexual no es capaz de imaginar una cultura, una sociedad en que la heterosexualidad no ordene, no solo todas las relaciones humanas sino también la producción misma de conceptos y todos los procesos que eluden la conciencia» (2017:59). El silencio sobre las identidades sexuales disidentes termina constituyéndose en violencia en las relaciones sociales. Por lo dicho, en esta investigación también interesa indagar sobre cómo se materializa la violencia, tanto en las organizaciones laborales del sector privado como en la formación profesional, puesto que es una de las formas de regulación socio–sexual que perpetúa las desigualdades.

El sexismo, el androcentrismo y la división sexual son categorías centrales en esta investigación. Respecto del sexismo, diversas autorías lo definen como una actitud de menosprecio, desvalorización y denigración de las mujeres y el universo simbólico de lo que culturalmente se asocia a lo femenino. El sexismo impregna la socialización (Gamba, 2007; Facio y Fries, 2005; Ahmed, 2018) discriminando tanto a las mujeres como a las identidades disidentes condicionando el horizonte de posibilidades. En la misma línea, Ahmed (2018) manifiesta que «el sexismo se convierte en sabiduría recibida (...) y al ser aceptado como parte del canon o las tradiciones, no solo se hace aceptable, sino también inevitable» (206). Para la autora, justificar el sexismo con actitud pasiva vuelve este comportamiento —por contradictorio que suene— una virtud masculina.

Entre otras autorías (Facio y Fries, 2005; Maffía, 2012; Díaz Martínez y Dema Moreno, 2013), Moreno Sardá define el androcentrismo como una perspectiva imaginaria que crea inteligibilidad, que pone «al ser de sexo masculino, al hombre, por oposición a la mujer… hombre de determinada edad… estatus social… cualidades… viriles… que se ubica en el centro» (1986:29) y que opera como «modelo dominante» no solo en la distribución de privilegios, también como parámetro para la identidad de los varones. En esta línea, organiza el punto de vista del centro, que es hegemónico y define los márgenes, lo que queda fuera, lo negado, lo inferior. Es un punto de vista sobre el mundo que supone que la experiencia masculina es la medida de todas las experiencias humanas.

La división sexual, como categoría teórica, nos permite comprender la conformación y sostenimiento de territorios feminizados y masculinizados a partir de la división asociada al sexo. Esta visión binaria sostiene una única resolución: mujeres y varones definidos desde las características sexuales observables. Desde esa inscripción en la naturaleza, se producen y legitiman lugares diferenciados y jerarquizados que justifican la inferioridad de las mujeres en términos de estatus social.

Resulta relevante enlazar y problematizar estas categorías con otras a las que nos referimos con anterioridad. Hicimos referencia a la categoría interseccionalidad para comprender las tramas de las opresiones y, junto a Curiel, planteamos que una de las regulaciones es la heteronormatividad.

Estas categorías teóricas posibilitan mirar las subjetividades sexuadas, tanto en los ámbitos de trabajo remunerado y en la formación académica, en clave de relaciones de poder.

Interesa enunciar el posicionamiento que asumimos en esta investigación. Seguimos a Amaia Pérez Orozco (2014), quien es enfática al sostener que «el sistema socioeconómico está sexuado (a nivel simbólico, subjetivo y material)». A partir de sus aportes, podemos comprender que las instituciones económicas juegan un rol central en el sistema de género, ya que tienen una función activa al sostener determinados valores asociados a lo femenino y lo masculino, que reproducen la división sexual del trabajo, tal como fuera planteado anteriormente. Pero, además, también abonan a la reconstrucción sexuada de los propios agentes económicos en tanto construcción identitaria. Sin embargo, no podemos desconocer que el sistema es binario en términos de género, ya que bajo categorías hegemónicas —mujer, varón— invisibiliza otras subjetividades/identidades generizadas.

La sexuación del sistema económico se manifiesta, entre otras, en la división sexual del trabajo que encarna los procesos de segregación al distribuir las tareas en el ámbito de la producción y del hogar entre mujeres y varones de acuerdo con un criterio sexo–genérico. Mediante la

diferenciación y jerarquización de esas tareas, y por tanto su valoración dispar, es que se manifiestan las relaciones de poder entre géneros (De Oliveira & Ariza, 1997; Kergoat, 1997; Kergoat, 2003).

Los estudios de género nos proveen de categorías teóricas para cartografiar las desigualdades, tales como «techo de cristal», «piso pegajoso», «escalera rota», «paredes de cristal, «techos de cemento», «acantilados de cristal» para nombrar las formas que asume los distintos tipos de segregación.

Desde estos amarres teóricos, abordamos los objetivos generales y específicos de investigación.

A modo de cierre (de esta ponencia) para inaugurar el trabajo de campo de esta investigación

Decidimos cerrar esta ponencia mostrando algunas decisiones que se tomaron para organizar la construcción del corpus empírico. En una síntesis de la argumentación que sostiene la investigación, interesa mostrar la trama entre el proyecto de investigación y la búsqueda permanente de la consistencia interna, como vigilancia epistemológica y metodológica del hacer conocimiento científico.

En relación con la estrategia general, y atendiendo a los objetivos propuestos, decidimos organizar la investigación desde una combinación entre la perspectiva cualitativa y cuantitativa, con predominancia de la primera. Plantean diversos autores y autoras (Vasilachis de Gialdino, 2006; Marradi, Archenti y Piovani, 2018; Flick, 2004) que se reconoce consenso en torno a la necesidad de combinar perspectivas metodológicas para construir validación convergente y potenciar la confiabilidad de la teoría construida.

La particularidad del objeto de estudio, asociado a matrices socioculturales de raigambres sexistas tanto en las organizaciones laborales como en la formación universitaria, requiere de una estrategia general que posibilite diseñar la entrada al mundo empírico desde un abordaje que reconozca la complejidad y las múltiples miradas. En este sentido, el enfoque, o perspectiva cualitativa, posibilita reconocer las formas en que el mundo social es interpretado, comprendido y experimentado por los actores sociales, facilitando la reconstrucción de la dinámica de procesos sociales, del cambio, del contexto social, de «cómo» y del «por qué» ocurren los fenómenos (Vasilachis, 2009, Flick, 2015). Justifica esta decisión los objetivos generales y específicos cuando recortamos como objeto de estudio la construcción de una cartografía de la desigualdad de género, las manifestaciones del sexismo cisheteronormado y la violencia de género en las organizaciones laborales y en la formación profesional. Asimismo, esto nos implica posicionarnos epistemológicamente desde los feminismos, como plafón desde el que

sostenemos las definiciones metodológicas. Seguimos a Bartra (2012:72) que plantea que «las técnicas se encuentran siempre dentro de un método y si éste es feminista, la manera en que se lee, escucha, observa o pregunta, ya tiene un enfoque distinto, un carácter no androcéntrico y no sexista».

A continuación, desplegamos las decisiones metodológicas del diseño de investigación puesto que cada uno de los objetivos generales requiere diferentes decisiones metodológicas. El primer objetivo general que será abordado desde ambas perspectivas metodológicas: la cuantitativa y la cualitativa. Para ello se prevé la aplicación de una encuesta cara a cara a organizaciones laborales del sector privado del Gran Santa Fe (GSF). Las unidades de análisis son las empresas y cooperativas que cuenten con locales en dicho territorio, priorizando las siguientes ramas de actividad: Hotelería y restaurantes; Industria manufacturera; Construcción y Servicio financiero. Llevaremos a cabo una muestra no probabilística de tipo casual (Padua, 1979) que garantice que las ramas de actividad estén representadas, apelando a la predisposición de las unidades de análisis. Asimismo, se pretende aplicar otras dos técnicas de recolección de datos: entrevista y grupo focal. Reconocemos que el universo de estudio no es homogéneo en términos de las relaciones de poder en el cruce de identidad de género, antigüedad y puesto que ocupa en cada organización laboral. Es por ello, que abordaremos el campo a través de dos grupos de informantes.

Respecto del segundo objetivo general, se planifica un abordaje multifocal (tanto en técnicas como actores) puesto que se reconocen dos grupos de informantes que serán abordados desde distintas técnicas de recolección de datos. Uno de los componentes del corpus empírico general lo constituyen planes y programas vigentes de las Licenciaturas en Administración y en Economía de la FCE–UNL. Estos escritos se enmarcan en lo que Valles define como «documentos», es decir, «textos que contienen significados» (1997, p.119). En ambos tipos de documentos se busca reconocer qué significados epistemológicos operan en la selección de contenidos y bibliografía, como así también, en la fundamentación de la propuesta de formación y de cada materia respecto del enfoque de género y las categorías teóricas que nos ofrece la perspectiva para analizar la desigualdad, la discriminación y la violencia. Pero interesa recuperar las voces de quienes participaron en las escrituras y toma de decisiones sobre los planes y programas: la docencia de ambas carreras. Se aplicarán entrevistas semiestructuradas que posibiliten aplicar una doble hermenéutica del análisis del contenido de planes de estudio y programas de cátedra. En este caso, realizaremos una muestra no probabilística intencional siguiendo pautas del muestreo teórico, tal como lo definen Glazer y Strauss, conducido por un planteamiento conceptual, no por una preocupación por la «representatividad». El segundo

grupo de personas a indagar serán estudiantes de ambas licenciaturas. Nos proponemos abordar este universo desde la técnica grupo focal, puesto que, tal como plantea Schutz (1974), posibilita operar en clave de la «intersubjetividad» o descripciones de la realidad compartidas por la gente. En ese sentido, es apropiada para recrear o simular las formas discursivas sociales. Para el abordaje del estudiantado, nos proponemos realizar grupos focales con estudiantes que tengan un nivel de avance del 75 % de su carrera.

El tercer objetivo general será posible de ser alcanzado con los datos construidos en los momentos anteriores. Si bien es un punto de llegada en los tres años de investigación, seguramente se irá componiendo en simultáneo a partir de las entrevistas iniciales. Nos proponemos gestar indicadores y criterios que coadyuven a visibilizar la división sexual del trabajo, el androcentrismo y el sexismo cis heteronormado en la formación profesional para orientar la toma de decisiones al momento de elaborar una propuesta de enseñanza y de gestar una línea de política institucional en línea con los ODS.

Referencias bibliográficas

Aguirre, R. (2009). Uso del tiempo y desigualdades de género en el trabajo no remunerado. En R. Aguirre (Ed.), *Las bases invisibles del bienestar social. El trabajo no remunerado en Uruguay* (UNIFEM, p. 225). https://hdl.handle.net/20.500.12008/9604

Ahmed, S. (2017). *Vivir una vida feminista*. Bellaterra.

Alonso, V., Marzonetto, G. y Rodríguez Enríquez, C. (2021*). Heterogeneidad estructural y cuidados: nudos persistentes de la desigualdad latinoamericana*. Teseo.

Andreu Avela, J. (2001). Las técnicas de Análisis de Contenido: Una revisión actualizada. https://gc.scalahed.com/recursos/files/r161r/w25794w/Las%20tecnicas%20de%20analisis.pdf

Attardo, C.; Bernárdez, M.; López, M.; Merodo, A.; Solberg, V. *et al*. (2020). *Género en currículas e investigación.* UNR Editora.

Bas Peña, E., Pérez de Guzmán, V., & Vargas Vergara, M. (2014). Educación y Género. Formación de los educadores y educadoras sociales. *Pedagogía Social. Revista Interuniversitaria*, nº 23.

Banco Mundial (2017). *Enterprise Surveys* (https://espanol.enterprisesurveys.org). https://espanol.enterprisesurveys.org/es/data/exploreeconomies/2017/argentina#gender

Banco Interamericano de Desarrollo (2020). *Género y acceso al financiamiento empresario en Argentina*. BID.

Baringoltz, E., Carugati, M.I. y Ortiz Ibáñez, M. (2021). *ENDEI II. Encuesta Nacional de Dinámica del Empleo y la Innovación. Industria Manufacturera. Indicadores de Género.* Ministerio de Ciencia, tecnología e innovación, Dirección Nacional de Información Científica (DNIC).

Barrere–Maurisson, M. (1999). *La división familiar del trabajo. La vida doble.* Lumen.

Batthyány, K., Genta, N., & Perrota, V. (2015). Uso del tiempo y desigualdades de género en el trabajo no remunerado. En K. Batthyány (Ed.), *Los tiempos del bienestar social: genero, trabajo no remunerado y cuidados en Uruguay* (INMUJERES, pp. 45–84).

https://www.academia.edu/13584379/Los_tiempos_del_bienestar_social._Género_trabajo_no_remunerado_y_cuidados_en_Uruguay

Batthyány, K. (2008). *Género, cuidados familiares y uso del tiempo* (pp. 176–198). UNIFEM–INE.

http://cienciassociales.edu.uy/departamentodesociologia/wp–content/uploads/sites/3/2013/archivos/Karina Batthyány Género, cuidados familiares y uso del tiempo.pdf

Boada Ortiz, A. (2011). Género, estereotipos y la enseñanza de la Administración de Empresas. Una breve introducción a la problemática de Género en las Ciencias Empresariales. *Poliantea*, 7(12), 9–31. http://dx.doi. org/10.15765/plnt.v7i12.150.

Bonavitta, P., Becerra, J. C., de Garay Hernández, J., Johnson, C., Wigdor, G. B., Gastiazoro, M. E., ... & Sarmiento, L. (2018). El género en la academia: los planes de estudio de la Universidad Nacional de Córdoba. *Entorno*, (66), 223–236.

Butler, J. (2007). *El género en disputa.* Paidos.

Confederación Argentina de la Mediana Empresa (2021). Indicador de Participación de la Mujer en las Pymes Comerciales e Industriales. Estadísticas e Informes Came.

https://www.redcame.org.ar/secretarias/81/participacion–de–la–mujer–empresaria

Carrasco, C. (2006). La paradoja del cuidado: necesario pero invisible. *Revista de Economía Crítica*, (5), (pp. 39–64).

Cea D´Ancona, Á. (2001*). Metodología cuantitatival. Estrategias y técnicas de investigación social.* Síntesis.

Curiel, O. (2013). *La nación heterosexual. Análisis del discurso jurídico y el régimen heterosexual desde la antropología de la dominación*. Impresol.

De Oliveira, O., & Ariza, M. (1997). Division sexual del trabajo y exclusión social. *Revista Latinoamericana de Estudios Del Trabajo*, *3*(5), 183–202.

Delfino, A., Herzfeld, C., & Arrillaga, H. (2015). Trabajo doméstico no remunerado y uso del tiempo en la provincia de Santa Fe: una caracterización hacia 2013. *Revista de Estudios Regionales y Mercado de Trabajo*, 11, 33–55.

Delfino, M.A. (2015). *Programas de transferencias monetarias condicionadas y temporalidad social Un análisis del Programa Jefas y Jefes de Hogar Desocupados y su incidencia en el uso del tiempo de la población beneficiaria* (Vol. 1). Universidad Nacional de Rosario. https://doi.org/10.14409/ce.v1i0.5998

Delfino, A y Logiodice, L. (2022). Tiempo, trabajo y familia. La crítica feminista a la Nueva Economía Doméstica. *Trabajo y Sociedad*, XXIII (38), 583–600. ISSN 1514–6871.

De Lauretis, T. (1987). *La tecnología del género.* https://www.uepc.org.ar/conectate/wp–content/uploads/2015/03/Tecnologias_del_Genero–De–Laurentis.pdf

DEMOS (2018). *Informe de brechas de género en el mercado de trabajo santafesino.* Observatorio DEMOS.

Di Capua, L., Moure, J. y Véntola, V. (2023). Brechas de género en el mercado laboral. Análisis comparativo para los aglomerados de la Provincia de Santa Fe. https://aset.org.ar/wp–content/uploads/2023/11/6_DI–CAPUA_ponencia–Veronica–Ventola.docx.pdf

EcoFeminita (2023). https://ecofeminita.com/4to–trimestre–2023–resumen/?v=5b61a1b298a0

Equipo Latinoamericano de Justicia y Género ELA (2021). *Sexo y poder ¿Quién manda en Argentina?: Participación de las mujeres en espacios de poder en 2020.* ELA.

Esquivel, V. (2012). El cuidado infantil en las familias. Un análisis en base a la encuesta de uso del tiempo de la ciudad de Buenos Aires. En V. Esquivel, E. Faur, & E. Jelin (Eds.), *Las lógicas del cuidado infantil. Entre las familias, el estado y el mercado.* IDES, pp. 73–106.

Esquivel, V. (2009). Uso del tiempo en la Ciudad de Buenos Aires. En *Seminario virtual de Especialización en género, economía y desarrollo en el contexto de la crisis.* UNGS.

Faur, E. (2006). Género, masculinidades y políticas de conciliación familia–trabajo. *Nomadas*, *24*, 130–141.

Faur, E. (2014). *El cuidado infantil en el siglo XXI. Mujeres malabaristas en una sociedad desigual.* Siglo XXI.

Flick, U. (2004). *Introducción a la investigación cualitativa*. Morata.

Flick, U. (2015). *El diseño de investigación cualitativa.* Morata.

Fraser, N. (2016). Las contradicciones del capital y los cuidados. *New Left Review*, *100*, 111–132.

García Ferrando, M.; Ibañez, J. y Alvira, F. (comp.). (2007). *El análisis de la realidad social. Métodos y técnicas de investigación*. Alianza.

Gherardi, N. (en prensa). Relaciones de género en el mundo del trabajo: estrategias para promover espacios laborales libres de violencia y acoso. En: Herrera, M.; Fernández, S. y De la Torre, N. (Ed). *Tratado de Géneros, Derechos y Justicia.* Tomo V. Políticas Públicas. Rubinzal Culzoni.

González del Cerro, C. y Busca, M. (2017). *Más allá del sistema reproductor. Aportes para la enseñanza de la biología desde la perspectiva de género*. Homo Sapiens.

Goren, N., & Trajtemberg, D. (2017). Articulando producción y reproducción desde los usos del tiempo. *Lavboratorio*, *0*(27), 33–50.
https://publicaciones.sociales.uba.ar/index.php/lavboratorio/article/view/1653/2189
%0Ahttps://publicaciones.sociales.uba.ar/index.php/lavboratorio/article/view/1653

Goren, N. y Trajtemberg, D. (2023). Trabajo y brechas de género. Una mirada desde el mercado laboral y los convenios colectivos de trabajo. *Serie Trabajo y justicia social*. Fiedrich Ebert Stiftung. https://library.fes.de/pdf–files/bueros/argentinien/20949–20240219.pdf

Humphries, J., & Rubery, J. (1994). La autonomía relativa de la reproducción social: su relación con el sistema de producción. En C. Borderías, C. Carrasco, & C. Alemany (Eds.), *Las mujeres y el trabajo. Rupturas conceptuales.* Fhuem–Icar, pp. 393–424.

Ibañez, J. (1991). El grupo de discusión: fundamento metodológico y legitimación epistemológica. En Latiesa, M. (editora), *El pluralismo metodológico en la investigación social: ensayos típicos*. Universidad de Granada.

IDEA (2016). *Benchmarking sobre igualdad de oportunidades para la mujer en la empresa*. Año 2016. Informe de resultados. IDEA Buenos Aires.

INDEC (2012). *Dosier estadístico en conmemoración del 110° Día Internacional de la Mujer*. Instituto Nacional de Estadísticas y Censos.

INDEC. (2014). *Encuesta sobre trabajo no remunerado y uso del tiempo* (pp. 1–8).

INDEC. (2022). *Encuesta Nacional de Uso del Tiempo 2021. Resultados definitivos* (Instituto).
https://www.dane.gov.co/index.php/estadisticas–por–tema–2/pobreza–y–condiciones–de–vida/encuesta–nacional–del–uso–del–tiempo–enut
%0Ahttp://repositorio.minedu.gob.pe/handle/123456789/874
%0Ahttps://www.dane.gov.co/files/investigaciones/boletines/ENUT/Bol_EN

IPEC (2024). *Indicadores sociodemográficos de la provincia de Santa Fe 8 de marzo*. Día Internacional de la Mujer. Publicación especial 2024. IPEC.

Kergoat, D. (1997). Por una sociología de las relaciones sociales. Del análisis crítico de las categorías dominantes a una nueva conceptualización. En H. Hirata & D. Kegoat (Eds.), *La división sexual del trabajo. Permanencia y cambio.* Asociación, pp. 15–30.

Kergoat, D. (2003). De la relación social de sexo al sujeto sexuado. *Revista Mexicana de Sociología*, *65*(4), 841–861.

Logiodice, L. (2022). Reconocimiento de los avances en materia de género en las empresas locales. Proyecto Generación ADER, Informe final.

Marradi, A., Archenti, N. y Piovani, J. (2018). *Metodología de las Ciencias Sociales.* Siglo XXI.

Mazorra, X., Martelotte, L. y Rodríguez Enríquez, C. (2023). La cuestión de género en las empresas. Ponencia presentada en el XVI Congreso Nacional de Estudios del trabajo https://aset.org.ar/wp–content/uploads/2023/11/6_MAZORRA_Ponencia.docx.pdf

Morgade, G. (2011*). Toda educación es sexual*. La Crujía ediciones.

Morgade, G. (2016). Edu*cación Sexual Integral con Perspectiva de Género. La Lupa de la ESI en el Aula.* Homo Sapiens.

Morgade, G. (2018). *Las Universidades Públicas como territorios del patriarcado. Política Universitaria. La universidad hoy, a 100 años de la Reforma*. Vol 1, 5, Especial mayo https://conadu.org.ar/wpcontent/uploads/5–ESPECIAL–WEB.pdf

Moreno Sardá, A. (1986). *El arquetipo viril protagonista de la historia*. Cuadernos inacabados.

Nelson, J. (1995). Feminismo y Economía. *Journal of Economic Perspectives*, 9(2), 131–148. (Trad. Julie A. Nelson y Helena Ocampo Delahay).

Organización Mundial de la Salud. En colaboración con la Asociación Mundial de Sexología (WAS). Guatemala. https://iris.paho.org/handle/10665.2/51672

Oficina Internacional del Trabajo (2019a). La mujer en la gestión empresarial: Cobrando impulso en Argentina. Programa GANAR–GANAR. Oficina Internacional del Trabajo.

Oficina Internacional del Trabajo (2019b). Las mujeres en la gestión empresarial: argumentos para un cambio. OIT.

Oficina Internacional del Trabajo (2019c). La mujer en la gestión empresarial: Encuesta mundial de empresas. Oficina de Actividades para los Empleadores (ACT/EMP). OIT.

Oficina Internacional del Trabajo (2015). La mujer en la gestión empresarial: cobrando impulso. OIT.

Organización de Naciones Unidas – Mujeres (2019). Buenas prácticas de empresas WEPS en Argentina. Programa «Ganar–Ganar: la igualdad de género es un buen negocio». ONU Mujeres, OIT.

Padua, J. (1979). *Técnicas de Investigación aplicadas a las Ciencias Sociales.* FCE.

Pagura, F; Puyol, L. (2008). *Diagnóstico sobre la Situación de la mujer y el empleo en el Gran Santa Fe*. UNL y Organización CESTAS.

Pagura, F. (2020). Trazos para esbozar la inclusión de la educación sexual integral en los profesorados de biología. Recuperando las voces del estudiantado. *Revista Binacional Brasil–Argentina: Diálogo Entre As Ciências,* 9(1), 11–142. https://doi. org/10.22481/rbba.v9i1.6958

Pagura, F., Rodriguez, S. y Facciolli, M. (24–27 de Julio de 2017). Enseñar desde los márgenes: las optativas como cuarto propio de la perspectiva de género en la Universidad [Ponencia]. XII Jornadas Nacionales de Historia de las mujeres y VIII Congreso Iberoamericano de Estudios de Género, UBA.

Pagura M.F. y Logiodice L. (2021). Reflexiones desde la pedagogía feminista. Sorteando la ceguera de género en las ciencias económicas. *Ciencias Económicas*, 18(01), 113–125. ISSN 1666–8359, ISSN 2362–552X. https://doi.org/10.14409/rce.v1i0.9945

Pautassi, L. (2007). *¡Cuánto trabajo mujer! El género y las relaciones laborales.* Capital In.

Paz, J. (2023). Segregación por género en el mercado de trabajo argentino. La importancia de la segmentación laboral y otros factores asociados. *Trabajo y sociedad,* 40(XXIV), 35–60. Santiago del Estero, Argentina. http://www.scielo.org.ar/pdf/tys/v24n40/1514–6871–tys–24–40–35.pdf

Pecheny, M. (2010). *Enseñanza universitaria sobre género y sexualidades en Argentina*. Chile, China, México y Sudáfrica. Teseo.

Pérez Orozco, A. (2014). *Subversión feminista de la economía. Aportes para un debate sobre el conficto capital–vida.* Traficante.

Picchio, A. (1994). El trabajo de reproducción, tema central en el análisis del mercado de trabajo. En C. Borderías, C. Carrasco, & C. Alemany (Eds.), *Las mujeres y el trabajo. Rupturas conceptuales.* Fuhem–Icar, pp. 453–490.

Picchio, A. (2001). Un enfoque macroeconómico «ampliado» de las condiciones de vida. En C. Carrasco (Ed.), *Tiempos, trabajos y género,* Universita, pp. 1–31.

Piovani, J. y Muñiz Terra, L. (coord). (2018). *¿Condenados a la reflexividad? Apuntes para repensar el proceso de investigación social*. CLACSO/BIBLOS.

Polo Tecnológico Rosario (2021). *Informe Coyuntural 2021*.
https://polotecnologico.net/observatorio–ptr/

Preciado, B. (2008) *Testo Yonqui. Sexo, drogas y biopolítica*. Paidós, Espacio del saber.

Rebollar Sánchez, E. M. (2013). *El género en los planes de estudio de los grados de educación en las universidades públicas españolas.* Universitat Autònoma de Barcelona.

Rodríguez Enríquez, C., & Pautassi, L. (2014). *La organización social La organización social del cuidado de niños y niñas* (ELA). http://elcuidadoenagenda.org.ar

Rodriguez Enríquez, C. (2015). Economía feminista y economía del cuidado. *Revista Nueva Sociedad*, *256*, 30–44. www.gemlac.org, www.nuso.org

Rojas Soriano, R. (1980). Guía para realizar investigaciones sociales. UNAM.

Sedwick, E. (1990). *Epistemología del armario.* Ediciones de la tempestad.

Scrivano, A. (2008). El proceso de investigación social cualitativo. Prometeo.

Taylor, S.J. y Bogdan, R. (1987). *Introducción a los métodos cualitativos de investigación.* Paidós.

Torns Martín, T. (2005). De la imposible conciliación a los permanentes malos arreglos. *Cuadernos de Relaciones Laborales*, *23 (1)*, (pp.15–33).

Torns Martín, T. (2011). Del porqué la conciliación de la vida laboral y familiar no acaba de ser una buena solución. *Observatorio Mujer, trabajo y sociedad*.

Valles, M. (1997). *Técnicas cualitativas de investigación social. Reflexión metodológica y práctica profesional*. Síntesis.

Vasilachis, I. (2009). *Estrategias de investigación cualitativa*. Gedisa.

Wainerman, C. (2005). *La vida cotidiana en las nuevas familias ¿Una revolución estancada?* Lumier.

Wainerman, C. (2007a). Conyugalidad y paternidad ¿Una revolución estancada? En M.A. Gutiérrez (Ed.), *Género, familias y trabajo: rupturas y continuidades. Desafíos para la investigación política*. CLACSO, Co.

https://bibliotecavirtual.clacso.org.ar/ar/libros/grupos/gutierrez/09Wainerman.pdf

Wainerman, C. (2007b). Familia, trabajo y relaciones de género. En M.A. Carbonero Gamundí & S. Levín (Eds.), *Entre familia y trabajo. Relaciones, conflictos y políticas de género en Europa y América Latina*. Homo Sapiens, pp. 147–175.

Wainerman, C.; Di Virgilio, M. y Chami, B. (2012). *La escuela y la educación sexual*. Manantial.

Wittig, M. (2017). *El pensamiento heterocentrado y otros ensayos*. Bocavulvaria

Subsistemas agroindustriales en los espacios pampeanos argentino y brasileño. Estructura socioeconómica, sistemas de innovación y articulación territorial

Agro–Industrial Subsystems In The Argentine And Brazilian Pampas Regions. Socioeconomic Structure, Innovation Systems, And Territorial Articulation

Palabras clave: Pampa, Sistemas Agroindustriales, Innovación

Ma. Valentina Locher, Ignacio Tomás Trucco, Ma. José Haberkorn, Claudia Herzfeld, Maricel Massera
Facultad de Ciencias Económicas, UNL

Introducción

La región pampeana o las pampas suramericanas, en tanto entidad socioeconómica, suele ser definida por criterios físicos y sociales que no son concluyentes ni taxativos. Por el contrario, pueden ser difusos e incluso cambiantes según se prioricen dimensiones tanto de orden natural (fitogeografía, regiones climáticas o agronómicas, por ejemplo) como sociohistóricas (según la formación de estructuras socioeconómicas diferentes, o incluso la concurrencia de poblaciones con rasgos culturales alternativos).

En este marco, la delimitación y caracterización del espacio pampeano ha sido objeto de numerosas investigaciones en el campo de las ciencias sociales, constituyendo un tema central y preferente que, sin embargo, no ha sido resuelto definitivamente. El interés por este interrogante se alimenta también de sus implicancias políticas, considerando la centralidad que, sobre todo en el caso argentino, tiene el sistema agro pampeano en la formación y estructuración de este espacio nacional. Puede verse cómo la labor de las ciencias sociales se combina con preocupaciones de orden político en el ensayo de interpretación historiográfica realizado por Hora sobre «el campo» (Hora, 2019).

La investigación pretende contribuir el estudio de la problemática sobre la base de una premisa adicional: el espacio pampeano no solo resulta problemático en su delimitación exterior, sino que además es un espacio heterogéneo en su interior. Entonces, pueden identificarse subsistemas con atributos diferentes que son relevantes a la hora de evaluar la transformación del espacio pampeano y su incidencia sobre el desarrollo de los espacios nacionales suramericanos. El trabajo, por lo tanto, tiene un carácter exploratorio y se concentra en la identificación de subsistemas agropampeanos en Argentina y Brasil, sobre la base de una evaluación de un conjunto de dimensiones comparables.

Este trabajo tiene como objetivo presentar los avances teórico–metodológicos realizados en el proceso de elaboración del proyecto CAI+D de la convocatoria 2024. Entendemos que este

proceso de construcción de antecedentes, sumado al conjunto de decisiones metodológicas que se llevan a cabo para la formulación de un proyecto de investigación representan un trabajo científico significativo, que está en la base de todos los trabajos que puedan realizarse en la ejecución de la investigación y que, por lo tanto, resulta una etapa del quehacer académico que amerita ser presentado en esta instancia.

Contextualización y construcción del problema

El término «pampa» contiene, evidentemente, referencias a condiciones naturales normalmente definidas por las extensas llanuras de pastizales como vegetación predominante. Sin embargo, también es evidente que el uso de dicha expresión, al menos en el campo de las ciencias sociales, excede lo estrictamente natural.

No obstante, incluso desde el punto de vista de las condiciones naturales existen diferentes criterios de demarcación. Por ejemplo, puede tomarse la provincia fitogeográfica denominada «pampeana» en Argentina (Oyarzabal *et al*., 2018), que va desde el centro sur de las provincias de Córdoba, Santa Fe y Entre Ríos, hasta el interior de la provincia de La Pampa. En este caso, como puede verse en la referencia, se excluye una franja de producción agropecuaria y concentración de ciudades emblemáticas de la colonización agrícola del siglo XIX, que pertenecen a la provincia fitogeográfica del espinal en el dominio chaqueño. En estos espacios, además, se produjeron cambios recientes relevantes ya que, si bien fueron tradicionalmente productores agropecuarios, en la expansión agrícola de las últimas cuatro décadas (Potapov *et al*., 2022), han sido particularmente afectados por la intensificación agrícola y el crecimiento del cultivo de soja en la región (Song *et al*., 2021).

Existe, por otra parte, una caracterización física más amplia en la que se consideran los grandes pastizales en la cuenca del río de la plata, identificado como el bioma pampeano trinacional (Baeza *et al*., 2022). Se incorpora allí una amplia región que atraviesa los países de Argentina, Uruguay y Brasil, que en este caso integra la franja del espinal en Argentina, mientras que en Brasil se limita a la zona sur del estado de Rio Grande do Sul, que responde fitogeográficamente a este criterio. Bajo esta definición el bioma pampeano penetra hasta al corazón agrícola tradicional. Sin embargo, en torno a él, la agricultura se extiende superando este espacio, alcanzando la mata atlántica en una relación de continuidades y contrastes socio culturales y productivos, particularmente en los estados sureños de Santa Catarina y Paraná.

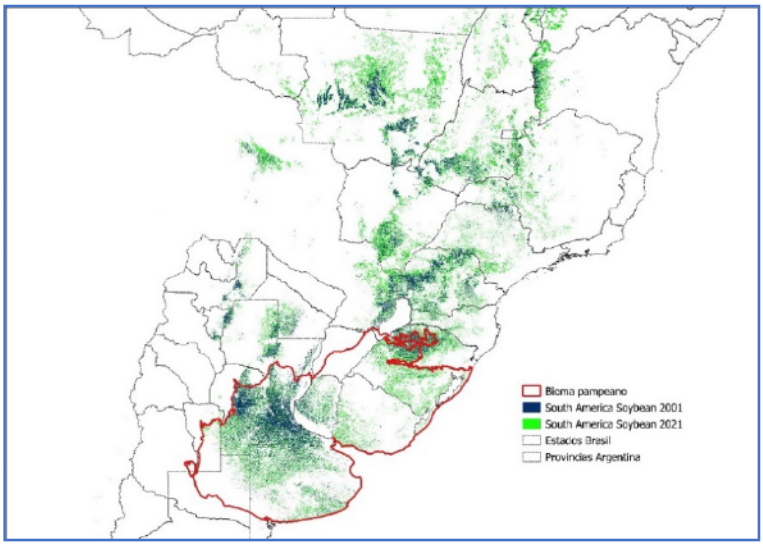
En el caso brasileño, a diferencia del argentino, las transiciones y combinaciones climáticas y fitogeográficas, tienen mayor protagonismo. A la transición y combinación entre suelos pampeanos y boscosos, se agrega otra de gran relevancia, que puede ser observada en el paso del bosque al bioma

del cerrado en donde la expansión agrícola ha sido relevante. Allí puede distinguirse el estado paulista donde la combinación de la flora se asocia también a la combinación económico cultural que se observa entre la producción agrícola y las economías de plantación cafetalera y cañera (Souza *et al*., 2020).

Por otra parte, los territorios propios del bioma del cerrado Mato Grosso del Sur, Minas Gerais y el Goiás constituyen un espacio de expansión agrícola reciente, incorporando realidades y tensiones sociales que no se observaron en el caso argentino (Song *et al*., 2021). Finalmente, a eso se suma la transición que se produce entre los límites del cerrado y el bioma amazónico, sobre todo en el estado de Mato Grosso, en donde también la agricultura se ha expandido recientemente introduciendo objeciones ambientales de carácter internacional.

En términos comparativos las transiciones en los tipos de suelos y las características fitogeográficas del caso argentino son más sutiles que lo que se observa en Brasil. Sin embargo, también son significativas y se observan con mayor intensidad en las zonas alejadas del núcleo pampeano agrícola como Santiago del Estero, Chaco y Salta. Si bien es cierto que en todos estos casos, la idea del espacio pampeano se tuerce hasta el punto de perder su sentido de especificidad, existen continuidades propias de la vida económica de dedicada a la actividad agropecuaria.

Hechas estas aclaraciones se tomará como espacio de referencia el territorio delimitado por el bioma pampeano y los espacios de producción agrícola más importantes con los que interacciona. En el caso argentino, estos se despliegan al interior del recorte fitogeográfico indicado, en donde incluso quedan contenidos, al menos en su mayor parte, los procesos de expansión agrícola. En el caso de Brasil, por el contrario, los espacios agropecuarios desbordan al bioma largamente, incluso en la proximidad de núcleo pampeano en el Estado de Rio Grande do Sul. Los procesos de expansión, por lo tanto, construyen una realidad extra pampeana que será considerada comparativamente con el núcleo agrícola pampeano.

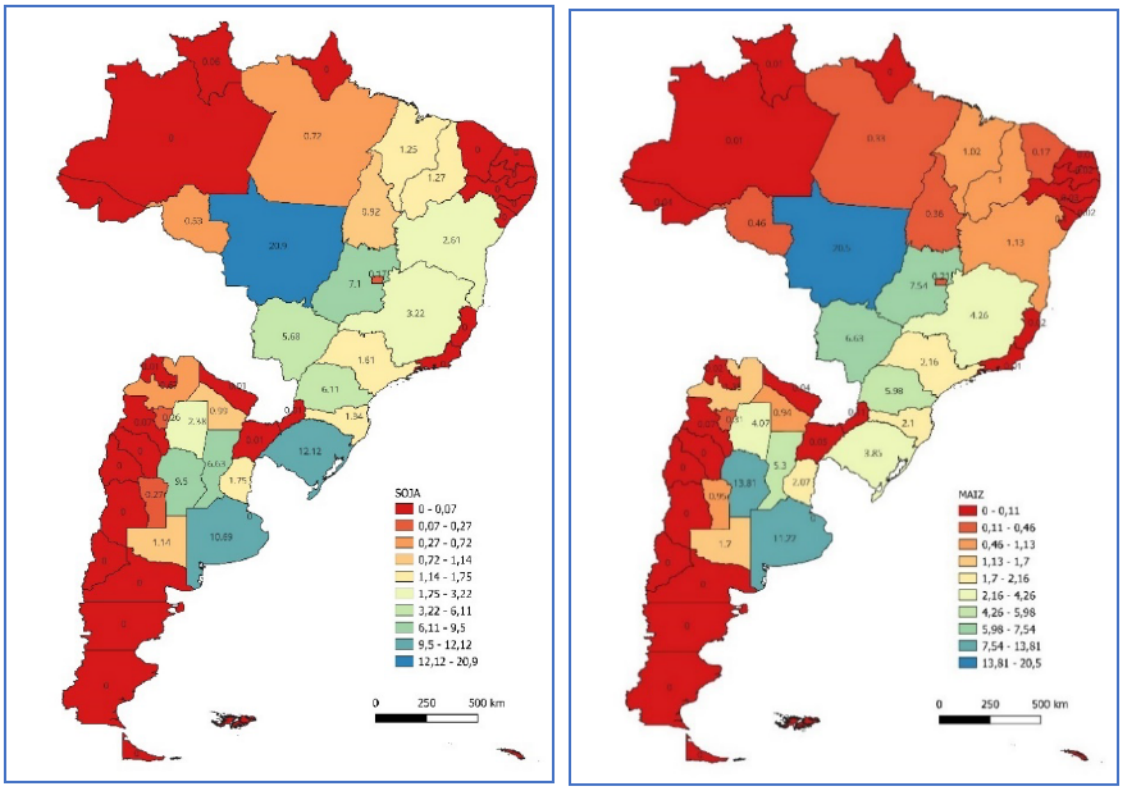


Mapa 1. Delimitación del bioma pampeano y espacio agrícola de cultivo de soja en Sur América entre 2001 y 2021.

Fuente: elaboración propia en base a https://pampa.mapbiomas.org/ y https://glad.umd.edu/projects/commodity–crop–mapping–and–monitoring–south–america

En términos sintéticos se considerará al bioma pampeano como un recorte espacial de referencia y a los espacios agropecuarios como el objeto material de análisis de esta investigación. En el Mapa 1 se observa el bioma señalado delimitado con el color rojo y se incorporan las tierras con cultivo de soja en dos momentos, 2001 y 2021, a fin de observar las dinámicas comparadas de expansión agrícola.

Por otra parte, se toma como criterio el peso de las regiones en la producción agraria que en el presente, y como producto de la expansión reciente, ha modificado las zonas de influencia con su peso relativo. En los Mapas 2 y 3 puede observarse el peso de la producción sojera y maicera a nivel de los Estados subnacionales (estados federales para el caso de Brasil, provincias para el caso de Argentina) en la producción total agregada de ambos países. Aquí queda en evidencia la relativa paridad entre la zona central argentina, la región agrícola histórica de Brasil y el destacado crecimiento de los estados de expansión reciente de dicho país.



Mapas 2 y 3. Participación en la producción de soja (2) y maíz (3) de los estados subnacionales en el total producido por Argentina y Brasil agregados

Fuente: Elaboración propia en base a https://datos.magyp.gob.ar/dataset/soja–siembra–cosecha–produccion–rendimiento (Soja en Argentina); https://datos.magyp.gob.ar/dataset/maiz–siembra–cosecha–rendimiento–produccion (Maíz en Argentina), para Brasil, Atlas del Espacio Rural brasileño https://www.ibge.gov.br/apps/atlasrural/?#/mapa/

Finalmente es importante destacar que, para el caso brasileño, se produjo un cambio significativo en la composición de los complejos exportadores principales. Mientras que los complejos sojeros y azucareros eran comparables en su participación para 2010 (7,7 % y 6,38 %, respectivamente), en 2015 se produjo un crecimiento del primero que desplazó completamente al segundo en el peso exportador (13,9 % y 4,27 %, respectivamente).[28] Esto, naturalmente, tuvo un impacto significativo en las regiones exportadoras brasileñas, así como en las condiciones de vida, en la estructura social e incluso en las relaciones sociopolíticas que allí se observan.

[28] Datos obtenidos de: https://oec.world/en/profile/country/bra?yearSelector1=2015

Perspectivas teóricas movilizadas

El problema de la estructuración socioeconómica en los sistemas agroindustriales

Distintas síntesis sobre los principales aportes del pensamiento argentino acerca de la cuestión agraria, la estructura socioeconómica del espacio pampeano y su transformación en el tiempo, han sido producidas. Recuperando las contribuciones desde aquellas producidas al calor de la organización nacional en el siglo XIX hasta la actualidad (Sabato, 1987; Barsky *et al*., 1992; Hora, 2019), es posible distinguir aquí dos grandes caracterizaciones estilizadas de la Argentina agropecuaria que se repiten con variaciones y matices hasta la actualidad y que pueden ser tomadas como modelos prototípicos, más allá de las contribuciones específicas.

El primer esquema pone el acento en la gran propiedad de la tierra y traza un modelo de referencia dual separando a los terratenientes de los arrendatarios (Hora, 2018). Los primeros constituían una clase rentista (renta de la propiedad), con rasgos tradicionales–precapitalistas y una posición favorable en la puja por el excedente, tanto en las actividades agrícolas como ganaderas. Los segundos, constituían unidades productivas de tamaño pequeño a mediano que combinaban rasgos de la empresa capitalista y la unidad productiva familiar, con ingresos provenientes de la actividad y no de la propiedad, y una posición desfavorable en la puja por el excedente. Este sistema de clases/estamentos estaría mediado por el sistema mercantil de tierras, trabajo y mercancías, tanto para consumo final como insumos. Sin embargo, el sistema mercantil sería observado como vehículo para la consolidación de las posiciones de dominio y explotación de los primeros sobre los segundos. Este tipo de perspectiva dual constituye el modelo de referencia simplificado que, con matizaciones diversas, predomina hasta fines del siglo XX (Sabato, 1987). El mismo se habría construido mirando en retrospectiva tanto la expansión agropecuaria de fines del siglo XIX como el estancamiento de la primera mitad del siglo XX.

El segundo esquema se basa en un modelo de análisis que resulta, al menos en ciertos aspectos, opuesto al anterior y que fue consolidándose en el marco de la recuperación y el crecimiento de la agricultura y la ganadería pampeana a fines del siglo pasado, y la intensificación agrícola de comienzos del siglo XXI (Gras, 2012). Esta lectura supuso una renovación de la historiografía argentina del agro pampeano, pero tiene antecedes destacados desde principios del siglo XIX (Barsky *et al*., 1992). Al mismo tiempo despertó un intenso debate que incluso llegó a reinterpretar las claves de lectura de la expansión agrícola desde el siglo XIX hasta la década de 1930 (Barsky, 2017; Míguez, 2017a, 2017b; Palacio, 2017).

Este modelo parte de la observación de dos tendencias. Por un lado, la fragmentación (o al menos la no concentración creciente) de la propiedad de la tierra rural. Y, por otro lado, el crecimiento de la escala de producción en las explotaciones agropecuarias con el desarrollo de la moderna economía capitalista en el mundo rural. Estas dos tendencias tienen como consecuencia una relectura y matización de la relación de arrendamiento, e incluso su inversión sobre fines del XX y comienzos del XXI, utilizada como mecanismo de expansión de la escala de producción.

Lo anterior da marco a un modelo simplificado de la estructura social agraria que ya no se compone de dos polos opuestos entre sí, sino de uno tripartito. Se identifican tres agentes socioeconómicos dominantes. Por una parte, la empresa agropecuaria de base familiar, normalmente de tamaño medio, principalmente propietaria, pero que puede ser arrendataria total o parcialmente para ampliar su escala de producción (Azcuy Ameghino, 2013; Balsa & López Castro, 2011; E. Obschatko *et al*., 2018). En segundo lugar, se reconoce la existencia de un grupo social propietario de tierras rurales, normalmente de pequeña a mediana escala, que ha puesto en arriendo sus tierras, y que ha migrado fundamentalmente a las ciudades intermedias en busca de una vida urbana en actividades de servicios, incluso en servicios para el mundo rural y agrícola (Ciliberto, 2000). En tercer lugar, se observa el desarrollo de un grupo social dedicado a la producción agropecuaria con independencia de la propiedad del recurso natural. El origen de los ingresos en este caso está fundado en la disponibilidad de capital financiero y conocimiento que le permite movilizar maquinaria, arrendar tierras y expandir o contraer sus actividades según las condiciones de rentabilidad, al que se ha denominado contratista rural (Hernández & Muzlera, 2016; Lódola, 2008; E. S. D. Obschatko *et al*., 2016).

En el caso brasileño, la literatura sobre la cuestión agraria y sobre la geografía agraria brasilera es abundante y también recibe contribuciones iniciales desde fines del siglo XIX (Coggiola, 2007; de Oliveira Ferreira, 2001; de Souza Rocha & Cabral, 2016; Delgado, 2005; Ferreira, 2022). En este marco, la realidad de Brasil incorpora capas sociohistóricas adicionales que, en la construcción del pensamiento agrario a nivel nacional, agregan nuevos grados de complejidad. En particular, la herencia histórica de las economías de plantación y el papel de la esclavitud cambian radicalmente la construcción histórica del espacio agrario brasileño y los modos en que ha sido considerado e interpretado. Incluso, en la actualidad, la importancia de los cultivos tropicales sigue marcando diferencias, pero también combinaciones con el espacio agrícola de los cereales y oleaginosas cuyo corazón se radica en el bioma pampeano suramericano.

Aun así, en términos generales, puede observarse en los esquemas de interpretación brasileña una estructura similar a la de Argentina, dividida en dos grandes momentos con contenidos similares, aunque teñidos de la influencia tropical. En primer lugar, aquella que predominó durante el siglo XX, hasta mediados de la década de 1960, centrada en la figura del latifundio teniendo como contracara la producción familiar campesina minifundista de subsistencia y la fuerza de trabajo rural de baja productividad en condiciones de extrema pobreza. En este caso también el latifundista conserva rasgos tradicionales y un tratamiento de la mano de obra próxima a las condiciones esclavistas, mientras el campesinado se organiza sobre relaciones de tipo familiar o comunitarias también en oposición a las formas modernas de producción económica. Como puede observarse, en este caso, el problema de los arrendamientos no tiene un lugar relevante, lo que hizo que la cuestión de la reforma agraria se desarrollase con mayor fuerza, ocupando el centro del debate en niveles más intensos que los vistos en Argentina.

El reconocimiento del proceso de modernización agraria en Brasil tomará centralidad en las últimas tres décadas del siglo XX sobre la base de un estricto direccionamiento estatal del proceso de transformación tecnológica, institucional de la producción agropecuaria ligada a la evolución macroeconómica brasileña. En este contexto se produce una orientación hacia la industrialización de los cultivos principalmente tropicales y pasa a ser el minifundio el significante que condensa los signos del precapitalismo y la baja productividad.

La centralidad de los cultivos tropicales de exportación, principalmente café y azúcar puso al espacio pampeano en un lugar subalterno en la caracterización del mundo agrario brasileño. Sin embargo, esto cambiará significativamente en la última expansión agropecuaria con el ascenso de la producción y exportación de soja con destino a China, que elevará la importancia de los territorios agrícolas dedicados a las actividades cerealeras y oleaginosas. Se renovó, en este contexto, el interés por los sistemas productivos agroindustriales pampeanos, por la estructura socioeconómica que los caracteriza y el modo en que se integran y contribuyen a la constitución y dinámica del capitalismo brasileño.

En este contexto emergieron nuevas tensiones trazando una estructura agropecuaria en la que, a diferencia del espacio argentino, nuevamente la relación de arriendo no tiene mayor importancia. En este caso, las principales contribuciones pusieron en el centro la relación entre la agricultura familiar y la empresa agropecuaria de gran escala. Sin embargo, ello merece ser precisado ya que este tipo de tensiones se desarrollaron fundamentalmente en torno a la expansión territorial de la actividad agropecuaria y no en el seno mismo de la zona pampeana que históricamente fue productora de cereales y oleaginosas. Esta expansión fue mayor en Brasil que Argentina transformando extensos territorios tanto en el cerrado brasileño, como en

zona de cultivos tropicales, transicional entre el cerrado y la mata atlántica, lo que influyó decisivamente en su observación como un rasgo característico de la estructura social agraria brasileña.

Es posible distinguir tres realidades diferenciadas en las formas de organización del capitalismo agropecuario brasileño. Por una parte, el fortalecimiento de las unidades económicas empresariales familiares, con una larga tradición en la producción agropecuaria. En segundo, lugar las empresas capitalistas de gran tamaño que lideraron la expansión agropecuaria en las últimas dos décadas y que expresan el desarrollo de capitalismo agropecuario en una escala mayor. En tercer lugar, es posible distinguir un espacio de expansión agrícola en territorios propios de cultivos tropicales lo que introduce una complejidad adicional en la estructuración de los espacios agropecuarios. Y, finalmente, el peso persistente de la producción familiar y campesina de subsistencia de tipo minifundista, que entra en una tensión directa con los procesos de expansión de agricultura empresarial.

Estas contribuciones permiten observar el desarrollo de estructuras socioeconómicas en torno a la producción agropecuaria las cuales mutan históricamente. Estas estructuras tienen una importancia central para la comprensión de lo que la pampa aporta y toma de la vida de los espacios nacionales, definiendo allí su especificidad. Sin embargo, se trata de caracterizaciones que navegan un espacio de abstracción analítica de carácter temporal, mientras que la fijación espacial de estos procesos tiene dificultades para ser expuesta.

De la estructura socioeconómica a los subsistemas socioeconómicos pampeanos

La idea de que el sistema pampeano se articula en torno a diferentes subsistemas que comparten rasgos, pero con diferencias significativas contrasta con las investigaciones vistas previamente sobre la estructura social del agro pampeano. Estas se han concentrado en su estructuración interna considerando las diferencias ente grupos, clases o estratos sociales, cuyas relaciones definen la trama y especificidad del espacio. Estas contribuciones resultan valiosas para aproximarse a la diferenciación regional interna, sin embargo, el giro regional debe ser incorporado para logar pasar a una caracterización más adecuada de dichos subsistemas.

En este sentido, la investigación tomará otros antecedentes y líneas de investigación que cruzan a los estudios socioeconómicos con categorías de orden territorial, cuya diagonal resultante es denominada «subsistemas socioeconómicos». En este sentido, resulta particularmente relevante para esta investigación la idea de que el espacio pampeano, se organiza en torno a diferentes subsistemas en los que las tensiones derivadas de la estructura socioeconómica se articulan territorialmente en diferentes escalas. Estas escalas van desde el espacio local, definido por la

contigüidad de actividades, al espacio nacional, institucionalmente construido, y las influencias internacionales con las que los subsistemas se relacionan. Puesto de otro modo, los subsistemas socioeconómicos se definen como espacios delimitados por un conjunto de realidades sociales copresentes, en los que rige una determinada estructura socioeconómica que tiende lazos funcionales y conflictivos con relaciones socioeconómicas a escala regional, nacional e internacional.

En este marco es posible tomar como referencia diferentes líneas de investigación que permiten conceptualizar el desarrollo de los subsistemas territorialmente articulados. En primer lugar, a escala local, es posible mencionar antecedentes relacionados con el desarrollo de clústeres industriales, regiones productivas y sistemas locales (Boix Domenech & Galletto, 2006; Boix & Galletto, 2004; Fernández *et al*., 2008; Gorenstein & Moltoni, 2011; Seval *et al*., 2020; Vigil, 2019). Estos y otros enfoques cómo, por ejemplo, los basados en subsistemas de acumulación que introducen la reproducción ampliada del capital, o los circuitos productivos que enfatizan el proceso de circulación de mercancías (Garcia & Rofman, 2020; Rofman, 1984) tienen un rasgo común relevante. Todos se apoyan, con mayor o menor énfasis, en la copresencia de actividades económicas como base para su definición. A ello se agregan, luego, otras dimensiones, culturales o institucionales, vinculadas con las relaciones de carácter mercantil o capitalistas.

Tomando esta idea de copresencia la investigación observará la construcción local sobre la base de tres dimensiones: por una parte, la observación de patrones espaciales en la estructura social y económica dentro del espacio pampeano; por otra parte, la identificación de sistemas locales basados en el movimientos de personas entre lugares de habitación y trabajo (Borello, 2002; Calá *et al*., 2016; Mazorra *et al*., 2005) y el movimiento de mercancías sobre la base de matrices origen y destino (Trucco, 2023).

En segundo lugar, el proyecto se apoya en aquellas contribuciones que han observado la insuficiencia de la escala local como dimensión territorial de los sistemas socioeconómicos. Incluso un sistemas socioeconómico local adquiere sus particularidades incorporando e influyendo sobre planos de la vida social que se definen en otras escalas, tanto nacional como internacional (Fernández *et al*., 2018; Jessop *et al*., 2008; Lipietz, 1987). Estas articulaciones escalares resultan claves para comprender la variedad cualitativa de los sistemas socioeconómicos (Ebenau *et al*., 2019; Madariaga, 2018). En este sentido, los sistemas socioeconómicos pampeanos no solo se articulan en torno a la estructura interna en espacios locales de contigüidad, sino incorporando dimensiones relativas a escalas nacionales e internacionales. El enfoque de cadenas globales (Gereffi, 2019; Kataishi *et al*., 2008; C.

Lauxmann & Fernández, 2023; C. T. Lauxmann *et al*., 2021; Sturgeon, 2011) y regionales de valor (Amar & Torchinsky Landau, 2019; De Groot, 2019; Wahren, 2018) permite aproximarnos a las influencias internacionales en los sistemas locales a partir de eslabonamientos exportadores y su impacto en la estructura económica local.

La estructuración socioeconómica y escalar de los subsistemas pampeanos atraviesa todas las dimensiones relevantes que los definen a nivel operativo. Estas dimensiones constituyen los tópicos que estructura la investigación en un segundo nivel y pueden organizarse en tres grupos. Por una parte, los relativos a la articulación entre agro e industria y al desarrollo de patrones socioeconómicos relacionados con el tipo de encadenamientos manufactureros. En este sentido, pueden tomarse tres tendencias estilizadas como referencia. Primero, la formación de clústeres especializaos que se integran en la cadena de valor agroindustrial (como por ejemplo la maquinaria agrícola) destacados por su potencial tecnológico y colaborativo, su inserción internacional y su capacidad para integrar actividades localmente (Ferraro *et al*., 1993; Cardozo & Fernández, 2018; Narodowski, 2007). Pero ello, más allá del particular interés que despierta por su dinamismo y productividad, deja fuera la mayor parte de las actividades industriales que se organizan en torno a los sectores alimentarios y metalmecánicos (Trucco, 2022). Estos, a diferencia de los anteriores, tienden a relacionarse con las condiciones macroeconómicas que imperan en el espacio nacional en donde encuentran demandan y restricciones comparables a las del resto de la industria nacional. Pero, en tercer lugar, existe un segmento industrial relevante que comparte con los clústeres especializados su vinculación a las cadenas de valor de materias primas (Castagna *et al*., 2011; Tuninetti, 2021; Yrigoyen & Frontons, 2005). Se trata de las actividades industriales de procesamiento de la producción agropecuaria destinada, fundamentalmente al mercado externo que tiene un impacto considerable en la estructura industrial de la cadena y constituye un polo atractor de excedentes. En este marco, la investigación pretende contribuir al estudio de la estructura social en los diferentes subsistemas socioeconómicos pampeanos, en relación con el tipo industrialización predominante y su alcance o peso sectorial.

El segundo grupo de temas que orientan la investigación en este nivel operativo refiere a la inserción internacional de los subsistemas pampeanos y al desarrollo de mediaciones nacionales. En este caso, existen numerosos antecedentes del perfil exportador de los sistemas pampeanos suramericanos y las dinámicas desarrolladas por influencias internacionales tanto en los productos exportados, los precios de las exportaciones y los destinos de las exportaciones. La integración de los subsistemas en los encadenamientos de valor a nivel internacional constituye un tópico convergente en esta materia(Beltrán Toro & González Catalán, 2013;

Fuchs, 2004; Niembro & Starobinsky, 2021). Sin embargo, la inserción internacional de los subsistemas agropecuarios pampeanos no puede desconectarse de las mediaciones nacionales que allí intervienen. Particularmente cuando los regímenes de regulación del comercio exterior tienen un impacto significativo en las condiciones de reproducción ampliada de los subsistemas. En este sentido, el problema de las asimetrías regionales en la contribución al saldo exportable y articulación regional de los espacios nacionales argentino y brasileño en relación con la puja por la producción, apropiación y uso de la riqueza expresada en divisas internacionales constituye un tema de referencia para el proyecto.

Un tercer grupo de temas se encuentra vinculado al desarrollo de actividades de innovación y a la dinámica de la productividad agrícola e industrial en el espacio pampeano (Bisang, 2003; de Arteche *et al*., 2013; Lopez & Yoguel, 2000; Niembro & Starobinsky, 2021; Pérez *et al*., 2003). Cada uno de los segmentos mencionados y las diferentes escalas intervinientes, articulan los procesos de innovación con características particulares que constituyen temáticas particulares de antecedentes relevantes para la investigación. En este sentido, los procesos de innovación no se producen en el vacío, sino que se relacionan directamente con la estructura social y territorial que les sirve de base (Trucco *et al*., 2022).

La investigación distingue tres modelos o tipos ideales de procesos de innovación que intervienen en el desarrollo de los subsistemas pampeanos. Por una parte, los procesos de innovación de tipo adaptativos que suelen producirse en los eslabonamientos de menor complejidad técnica, en actividades manufactureras reproductivas, dependientes de la importación bienes de capital, partes e insumos, en los que las redes locales y familiares tienen un peso relevante para la circulación de información y el aprendizaje (Katz, 1986a, 1986b).

Por otra parte, pueden mencionarse los sistemas locales, regionales y/o nacionales de innovación especializados que logran dar un salto de calidad en la capacidad de innovación agregando complejidad y creatividad (Caravaca *et al*., 2002; Pérez *et al*., 2003; Yoguel *et al*., 2009). Concentrados en los cambios tecnológicos en segmentos específicos se apoyan en la cooperación empresarial y estatal, que permite el desarrollo de herramientas institucionales, capital y tecnología para sostener actividades de innovación de mayor complejidad. El desarrollo de clústeres, asociaciones, agrupamientos, entidades intermedias, etc. son ejemplos de estas experiencias intermedias en los que la asistencia y coordinación estatal (local, provincial o nacional) tiene un peso decisivo (Mochi, 2020b, 2020a).

Finalmente, pueden mencionarse las innovaciones de vanguardia de alta complejidad y creatividad tecnológica, en donde las lógicas globales y el papel de los actores internacionales resulta relevante. En este caso, se trata de innovaciones en un nivel elemental que pueden

condicionar las posibilidades de producción de la cadena en su conjunto. Por lo tanto, se apoyan en escalas elevadas de producción que son capaces de financiar trayectorias de innovación de largo plazo y elevados costos hundidos. El peso de las empresas de gran tamaño y escala y, eventualmente, la contribución de aportes estatales en Estados con fuertes capacidades técnico–militares es decisivo para este tipo de sistemas. El caso de los procesos de innovación en el sector biotecnológico constituye un buen ejemplo (Bisang, 2003; O'Farrell *et al*., 2022; Stubrin, 2012).

Estos antecedentes, describen la estructura general y el enfoque de la investigación que parte, en primer lugar, de la delimitación del espacio de referencia. En segundo lugar, refiere a su estructuración socioeconómica y socioespacial en diferentes escalas. Y, en tercer lugar, define tres momentos operacionales que simetrías internas entre sí: el desarrollo articulaciones gro industriales, los modos de integración internacional y los procesos de innovación característicos.

Conclusión: comprender los subsistemas socioeconómicos en clave regional

A partir de las observaciones realizadas en los antecedentes así como de las perspectivas teóricas movilizadas que nos sirven para construir una mirada de las dimensiones desde la que abordaremos el estudio, el proyecto se ha propuesto el siguiente objetivo general: Identificar los principales subsistemas socioeconómicos relacionados con las actividades agroindustriales en los espacios agro–productores de Argentina y Brasil focalizando en el espacio pampeano y caracterizarlos según tres dimensiones: la estructura demográfica, la estructura socioeconómica, los sistemas de innovación, la integración internacional de los subsistemas y su vínculo con los espacios nacionales.

Para avanzar en el logro de dicho objetivo, se proponen los siguientes objetivos específicos:

En primer lugar, analizar patrones de distribución espacial, en las regiones agro–productoras de Argentina y Brasil, y en particular del espacio pampeano, a partir de indicadores sobre la estructura social, urbana, demográfica y sectorial.

En segundo lugar, situar los patrones identificados en relación con las regiones definidas por el movimiento de personas, caracterizadas como áreas económicas locales o mercado locales de trabajo o áreas de influencia local.

En tercer, lugar, analizar los movimientos de mercancías agroindustriales en los espacios agro–productores y en particular pampeanos de Argentina y Brasil, y situarlos en relación con las áreas económicas locales caracterizadas previamente.

En cuarto lugar, identificar y caracterizar los sistemas de innovación que se desarrollan en las cadenas agroindustriales en el espacio de referencia considerando las formas institucionales de coordinación de las actividades de innovación, los actores principales, su articulación sectorial y socioespacial.

Finalmente, caracterizar la inserción internacional de los subsistemas agroindustriales pampeanos identificando la dinámica de las exportaciones en cantidad, precio, destino y productos, así como en las tecnologías vinculadas al sector.

En cuanto al abordaje metodológico, se propone un diseño descriptivo, basado en datos secundarios.

Para ello será necesario realizar un análisis detallado y la adecuación de los datos para que sean comparables entre los países. Se trata fundamentalmente de información socioeconómica, demográfica y productiva de Argentina y Brasil desde comienzos de la década de 1990 a partir de información censal y de Ministerios de producción y agricultura de ambos países, así como de organismos internacionales como FAO, Banco Mundial y del Departamento de Agricultura de Estados Unidos.

A partir de todos estos datos se elaborar una base de datos georreferenciados que integren indicadores sobre el sector agropecuario, urbanos y demográficos de Argentina y Brasil, en particular en lo referido al espacio pampeano productor de cereales y oleaginosas.

Esta base de datos georreferenciados analizar la información productiva, demográfica y socioeconómica de manera conjunta a fin de identificar áreas donde se producen movimientos de personas y mercancías con dinámicas que permitan hablar de áreas locales.

Para el análisis de los sistemas de innovación se recurrirá a trabajos previos, fuentes periodísticas, informes especializados e informantes clave, los principales hitos tecnológicos que definen la trayectoria del desarrollo de los sistemas agroalimentarios de las pampas suramericanas y los actores e instituciones que organizan y articulan dichos hitos en la actualidad.

Por último, para la caracterización de la inserción internacional de los subsistemas se recopilarán datos estadísticos sobre comercio internacional de los bienes agroalimentarios que se producen en los subsistemas identificados a partir de datos de comercio exterior de Argentina y Brasil y de fuentes internacionales (USDA, FAO).

La articulación de las distintas etapas de análisis permitirá obtener una lectura integrada de las distintas dimensiones que se han propuesto para el cumplimiento de los objetivos de investigación.

Referencias bibliográficas

Amar, A., & Torchinsky Landau, M. (2019). *Cadenas regionales de valor en América del Sur*. https://repositorio.cepal.org/handle/11362/45002

Azcuy Ameghino, E. (2013). La producción agrícola familiar en la región pampeana [PhD Thesis, Facultad de Ciencias Económicas. Universidad de Buenos Aires]. http://bibliotecadigital.econ.uba.ar/download/docuciea/docuciea_n7_01.pdf

Baeza, S., Vélez–Martin, E., De Abelleyra, D., Banchero, S., Gallego, F., Schirmbeck, J., Veron, S., Vallejos, M., Weber, E., Oyarzabal, M., Barbieri, A., Petek, M., Guerra Lara, M., Sarrailhé, S.S., Baldi, G., Bagnato, C., Bruzzone, L., Ramos, S., & Hasenack, H. (2022). Two decades of land cover mapping in the Río de la Plata grassland region: The MapBiomas Pampa initiative. Remote Sensing Applications: *Society and Environment*, 28, 100834. https://doi.org/10.1016/j.rsase.2022.100834

Balletta, A., & Locher, M.V. (2022). *Innovación, redes y territorio: Un análisis del sistema apícola del centro de Santa Fe*. https://ri.conicet.gov.ar/handle/11336/205880

Balsa, J., & López Castro, N. (2011). *La agricultura familiar «moderna». Caracterización y complejidad de sus formas concretas en la región pampeana. Repensar la agricultura familiar. Aportes para desentrañar la complejidad agraria pampeana*, 45–76.

Barsky, O. (2017). Comentarios de Osvaldo Barsky. *Boletín del Instituto de Historia Argentina y Americana Dr. Emilio Ravignani,* 46, 224–228.

Barsky, O., Posada, M., & Barsky, A. (1992). El pensamiento agrario argentino. En *El pensamiento agrario argentino* (pp. 187–187). https://pesquisa.bvsalud.org/portal/resource/pt/biblio–1216332

Beltrán, A.L., & Trucco, I.T. (2010). El gobierno del espacio, reflexiones en los límites del Estado y el Capital. IV Jornadas Nacionales de Investigadores de las Economías Regionales 2010 XI Encuentro Nacional de la Red de Economías Regionales en el marco del Plan Fénix. http://ceur–conicet.gov.ar/archivos/transferencia/acta_con_indice_2010.pdf#page=12

Beltrán Toro, C., & González Catalán, S. (2013). *Disparidades territoriales y desempeño exportador al Mercosur: Evidencia a nivel de las provincias argentinas.* https://repositorio.cepal.org/handle/11362/7249

Bisang, R. (2003). Apertura económica, innovación y estructura productiva: La aplicación de biotecnología en la producción agrícola pampeana argentina. *Desarrollo Económico*, 43(171), 413–442. https://doi.org/10.2307/3455892

Boix Domenech, R., & Galletto, V. (2006). *Sistemas locales de trabajo y distritos industriales marshallianos en España.*

Boix, R., & Galletto, V. (2004). *Identificación de sistemas locales de trabajo y distritos industriales en España.* MITYC, Secretaría General de Industria, Dirección General de Política para la Pequeña y Mediana Empresa (mimeo).

Borello, J. (2002). *Áreas Económicas Locales: Criterios para su definición en la Argentina*. Informe del Proyecto sobre Pequeñas y Medianas Empresas Industriales en América Latina (ITA/99/145). CEPAL, Naciones Unidas.

Calá, C.D., Llorente, L., & Rotondo, S. (2016). Diversidad y diversificación en 85 áreas económicas locales de Argentina (1998 a 2014). XXI Reunión Anual de la Red PyMEs–MERCOSUR, 300–320.

Caravaca, I., González, G., Méndez, R., & Silva, R. (2002). *Innovación y territorio. Análisis comparado de sistemas productivos locales en Andalucía. Sevilla*. Junta de Andalucía.

Castagna, A.I., Báscolo, P.J., & Secreto, M.F. (2011). *Dinámica del complejo aceitero en la región sur de Santa Fe*. https://core.ac.uk/download/pdf/90646508.pdf

Ciliberto, M.V. (2000). *La agricultura a las puertas de la ciudad: Arrendatarios, pequeños propietarios y grandes chacareros*.
https://ri.conicet.gov.ar/bitstream/handle/11336/40356/649–2344–1–PB.pdf?sequence=5

Coggiola, O. (2007). *La cuestión agraria en Brasil*. Grupo de Pesquisa História e Economia Mundial Contemporâneas. Artigos, 1–35.

de Arteche, M., Santucci, M., & Welsh, S.V. (2013). Redes y clusters para la innovación y la transferencia del conocimiento. Impacto en el crecimiento regional en Argentina. *Estudios Gerenciales*, 29(127), Article 127. https://doi.org/10.1016/j.estger.2013.05.001

De Groot, O. (2019). *Integración productiva regional: Las cadenas regionales de valor*.
https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/44771/S1801065_es.pdf

de Oliveira Ferreira, D.A. (2001). *Geografia Agrária no Brasil: Conceituação e periodização*. Terra Livre, 16, 39–70.

de Souza Rocha, R.J., & Cabral, J.P.C. (2016). Aspectos históricos da questão agrária no Brasil. *Produção acadêmica*, 2(1), 75–86.

Delgado, G.C. (2005). *A questão agrária no Brasil, 1950–2003. Questão social e políticas sociais no Brasil contemporâneo.* IPEA, 51–90.

Ebenau, M., Fernández, V.R., de Souza, M.B., Bazza, A., Brandao, C.A., Jessop, B., Lauxmann, C., Seiler, C., Arinci, L.S., & Ordóñez, S. (2019). *Variedades de capitalismo entre centro y periferia: Miradas críticas desde América Latina* (Vol. 1). Miño y Dávila.

Eggel, A. (2023a). Dinámica demográfica rural en tres departamentos de la provincia de Santa Fe (2001–2010). VI Congreso Nacional de Problemáticas Sociales Contemporáneas.

Trayectorias y desafíos a 40 años de la recuperación democrática. VI Congreso Nacional de Problemáticas Sociales Contemporáneas. Trayectorias y desafíos a 40 años de la recuperación democrática, Santa Fe.

Eggel, A. (2023b). Familias tamberas en el centro de la provincia de Santa Fe: Cuatro dimensiones para comprender la transformación de un estilo de vida (1966–2017). VII Jornadas de Antropología Social del Centro «Prof. Hugo Ratier». VII Jornadas de Antropología Social del Centro «Prof. Hugo Ratier».

Fernández, V.R., Amin, A., & Vigil, J. (2008). *Discutiendo el desarrollo regional: Desde la emergencia y la institucionalización de la nueva ortodoxia hacia su reconsideración.* Fernández, V.R., Amin, A. & Vigil, J. (Comp.). *Repensando el desarrollo regional. Contribuciones globales para una estrategia latinoamericana*, 19–61.

Fernández, V.R., Brandão, C.A., & Ribeiro, L.C.Q. (2018). *Escalas espaciais, reescalonamentos e estatalidades: Lições e desafios para América Latina.* Letra Capital; Observatório das Metrópoles.

Ferraro, C.A., Gatto, F., Ascúa, R., & Quintar, A. (1993). *Rafaela: Un cuasi–distrito italiano «a la argentina».*

https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/7488/LCbueR179_es.pdf?sequence=1

Ferreira, D.A. de O. (2022). *Mundo rural e geografia: Geografia agrária no Brasil: 1930–1990.*

Flores, N. (2020). Una aproximación a la estructura productiva de Entre Ríos a partir del Censo Nacional de 1947 y otras fuentes estadísticas en el primer gobierno peronista (1946–1955). *Ejes de Economía y Sociedad*, 4(7), 59–84.

Flores, N. (2023). Industria alimentaria e innovación: Un modelo de análisis a partir de la Encuesta Nacional de Dinámicas de Empleo e Innovación II (ENDEI II). XXX Jornadas de Jóvenes Investigadores – Asociación de Universidades Grupo Montevideo (AUGM). XXX Jornadas de Jóvenes Investigadores – Asociación de Universidades Grupo Montevideo (AUGM).

Flores, N.E. (2023). *La brecha de productividad e innovación en Entre Ríos. Una caracterización a partir del modelo de Brechas Estructurales de Desarrollo de CEPAL (2003–2020).* https://ri.conicet.gov.ar/handle/11336/225886

Flores, N., Haberkorn, M.J., Locher, M.V., & Trucco, I. (2023a). Formas de innovación y agentes económicos. Una aproximación a partir de la Encuesta Nacional de Dinámicas de Empleo e Innovación. XX Congreso Latino–Iberoamericano de Gestión Tecnológica y de la

Innovación – ALTEC 2023. XX Congreso Latino–Iberoamericano de Gestión Tecnológica y de la Innovación – ALTEC 2023.

Flores, N., Haberkorn, M.J., Locher, M.V., & Trucco, I. (2023b). Innovación, agentes económicos y territorio. Una propuesta de análisis para la industria metalmecánica de la Provincia de Entre Ríos. XIII Jornadas de Investigación en Geografía. XIII Jornadas de Investigación en Geografía.

Fuchs, M. (2004). *La inserción externa de las provincias argentinas. Rasgos centrales y tendencias a comienzos de 2000*. CEPAL. https://repositorio.cepal.org/handle/11362/4845

Gabriel Cardozo, L., & Ramiro Fernández, V. (2018). Dinámicas socio–demográficas del Cluster de la Maquinaria Agrícola de la provincia de Santa Fe, Argentina. *Revista Estudios del Desarrollo Social*: Cuba y América Latina, 6(2), 284–321.

Garcia, A., & Rofman, A. (2020). Circuitos productivos regionales: Apuntes para una renovada herramienta analítica sobre procesos económicos en América Latina a principios de siglo XXI. *Revista brasileira de estudos urbanos e regionais*, 22. https://doi.org/10.22296/2317–1529.rbeur.202025es

Gereffi, G. (2019). *Global value chains, development, and emerging economies 1*. En Business and Development Studies. Routledge.

Gorenstein, S., & Moltoni, L. (2011). Conocimiento, aprendizaje y proximidad en aglomeraciones industriales periféricas. Estudio de caso sobre la industria de maquinaria agrícola en la Argentina. *Investigaciones Regionales–Journal of Regional Research*, 20, Article 20.

Gras, C. (2012). Cambio agrario y nueva ruralidad: Caleidoscopio de la expansión sojera en la región pampeana. *Trabajo y sociedad,* 18, 07–24.

Hernández, V., & Muzlera, J. (2016). El contratismo y su integración al modelo de agronegocios: Producción y servicios en la región pampeana. *Mundo Agrario*, 17(34), 00–00.

Hora, R. (2018). El latifundio como idea: Argentina, 1850–2010. *Población y sociedad,* 25(2), 55–82.

Hora, R. (2019). *¿Cómo pensaron el campo los argentinos?: Y cómo pensarlo hoy, cuando ese campo ya no existe*. Siglo XXI Editores. https://books.google.com/books?hl=es&lr=&id=jG7ADwAAQBAJ&oi=fnd&pg=PT6&dq=Roy+Hora+como+pensaron+los+argentinos+del+campo&ots=l12o_Ps9Jc&sig=h8WdcoWtHg998bXIvRyHWvOQ500

Jessop, B., Brenner, N., & Jones, M. (2008). Theorizing sociospatial relations. Environment and planning D: *society and space*, 26(3), Article 3.

Kataishi, R., Erbes, A., Delfini, M., Roitter, S., & Yoguel, G. (2008). *Rol de las instituciones para el fortalecimiento de las cadenas de valor: El caso del sector metalmecánico en el municipio de Morón.*

Katz, J. (1986a). *Desarrollo y crisis de la capacidad tecnológica latinoamericana: El caso de la industria metalmecánica.*

Katz, J. (1986b). *Importación de tecnología, aprendizaje e industrialización dependiente.* Fondo de cultura económica. https://repositorio.esocite.la/id/eprint/637

Lauxmann, C., & Fernández, V. R. (2023). Las cadenas globales de producción en el marco de la disputa hegemónica mundial. Consideraciones para el desarrollo de América Latina. *Revista Iberoamericana de Estudios de Desarrollo= Iberoamerican Journal of Development Studies,* 12(2), 142–168.

Lauxmann, C.T., Trevignani, M.F., & Fernández, V.R. (2021). Las cadenas globales de producción industrial en América Latina desde una perspectiva estructuralista. *Apuntes del CENES*, 40(71), 75–101.

Lauxmann, C., & Trevignani, M. (2023). Reconfiguración capitalista. El ascenso de China y la posición de Sudamérica en la economía mundial. URVIO *Revista Latinoamericana de Estudios de Seguridad,* 36.

Lipietz, A. (1987). Lo nacional y lo regional: ¿Cuál autonomía frente a la crisis capitalista mundial? *Cuadernos de Economía,* 8(11), Article 11.

Locher, M.V. (2016). Conocimiento e instituciones: Una revisión crítica de la teoría económica estándar. *Revista de Estudios Regionales y Mercado de Trabajo,* 12, 9–40.

Locher, M.V., & Haberkorn, M.J. (2018). Innovación y territorio: El desempeño tecnológico de la industria metalmecánica en una microrregión entrerriana. *Ejes de economía y sociedad,* 2(2), 77–102.

Locher, M.V., & Trucco, I.T. (2017). *Límites de las formas organizacionales hibridas: Evaluación teórica y análisis de investigaciones empíricas*.
https://ri.conicet.gov.ar/handle/11336/68967

Locher, V.M., & Guibert, M. (2015). Organizaciones interprofesionales e innovación agrícola: Entre lógicas globales y territoriales. El rol de ACSOJA, ASAGIR y PROARROZ en Argentina. *Geographia*, 17(35), 172–196.

Lódola, A. (2008). *Contratistas, cambios tecnológicos y organizacionales en el agro argentino*.
https://repositorio.cepal.org/handle/11362/36772

Lopez, M., & Yoguel, G. (2000). *Sistemas locales de innovación y el desarrollo de la capacidad innovativa de las firmas: Las evidencias del cuasi–distrito industrial de Rafaela.*

Madariaga, A. (2018). Variedades de capitalismo y sus contribuciones al estudio del desarrollo en América Latina. *Política y gobierno*, 25(2), Article 2.

Mazorra, X., Filippo, A., & Schleser, D. (2005). *Áreas económicas locales y mercado de trabajo en Argentina: Estudio de tres casos.* CEPAL.

Míguez, E.J. (2017a). Del feudalismo al capitalismo agrario: ¿el fin de la historia... Agraria? *Boletín del Instituto de Historia Argentina y Americana Dr. Emilio Ravignani,* 46, 180–204.

Míguez, E.J. (2017b). Respuesta a los comentarios de Osvaldo Barsky y Juan Manuel Palacio. *Boletín del Instituto de Historia Argentina y Americana Dr. Emilio Ravignani,* 46, 229–240.

Mochi, S. (2020a). Capacidades tecnológicas y vínculos territoriales en empresas argentinas de maquinaria agrícola. *Revista Brasileira de Inovação*, 19, e020001.

Mochi, S. (2020b). Políticas de innovación y capacidades tecnológicas en empresas argentinas de maquinaria agrícola. *Realidad Económica*, 49(330), 113–a.

Narodowski, P. (2007). La escala local, desde la periferia. Análisis de la industria de maquinaria agrícola en Las Parejas relacionada con su contexto, dentro de la economía argentina. *Geograficando: Revista de Estudios Geográficos*, 3(3), Article 3.

Dominguez, N., Orsini, G. y Beltran, A. L. (2009a). Dinámica de las pequeñas explotaciones agropecuarias en la Región Centro Argentina, su persistencia en el territorio frente al avance del desarrollo capitalista. III Jornadas Nacionales de Investigadores de las Economías Regionales. III Jornadas Nacionales de Investigadores de las Economías Regionales. https://www.academia.edu/download/31250670/Dominguez–OrsiniBeltranFenixMendoza.pdf

Dominguez, N., Orsini, G. y Beltran, A.L. (2009b). Impactos Territoriales de las Transformaciones en la Matriz Agropecuaria en la región Central Argentina. III Jornadas Nacionales de Investigadores de las Economías Regionales. III Jornadas Nacionales de Investigadores de las Economías Regionales.

Niembro, A., & Starobinsky, G. (2021). Sistemas regionales deficiencia, tecnología e innovación en la periferia de la periferia: Un análisis de las provincias argentinas (2010–2017). *Estudios Socioterritoriales,* 30, 1–22.

Obschatko, E., Laxalde, F., del Pilar, M., & Román, M.E. (2018). *Las explotaciones agropecuarias familiares en la República Argentina: Un análisis a partir de los datos del Censo Nacional Agropecuario 2002.* Serie Estudios e Investigaciones. http://52.165.25.198/handle/11324/6860

Obschatko, E.S.D., Soverna, S., & Tsakoumagkos, P. (2016). *Las explotaciones agropecuarias empresariales en la Argentina.* https://repositorio.iica.int/handle/11324/3022

O'Farrell, J., Pizzo, F., Freytes, C., Aneise, A.J., & Demeco, L. (2022). *Pilares de la innovación en la biotecnología agrícola argentina*. FUNDAR https://www. fund. ar/wp–content/uploads/2022/06/Fundar_Pilares–de–la–inno vacion–en–biotecnologia–agricola. pdf. https://www.fund.ar/wp–content/uploads/2022/06/Fundar_Pilares–de–la–innovacion–en–biotecnologia–agricola.pdf

Oyarzabal, M., Clavijo, J., Oakley, L., Biganzoli, F., Tognetti, P., Barberis, I., Maturo, H.M., Aragón, R., Campanello, P.I., Prado, D., Oesterheld, M., & León, R.J.C. (2018). Unidades de vegetación de la Argentina. *Ecología Austral*, 28(1), Article 1. https://doi.org/10.25260/EA.18.28.1.0.399

Palacio, J.M. (2017). Reflexiones historiográficas sobre la gran expansión agropecuaria pampeana y sus paradigmas interpretativos: A propósito de un texto de Eduardo Míguez. *Boletín del Instituto de Historia Argentina y Americana Dr. Emilio Ravignani*, 46, 205–223.

Pérez, R.S., Barroso, I.C., & Romero, G.G. (2003). Redes e innovación socio–institucional en sistemas productivos locales. *Boletín de la Asociación de Geógrafos Españoles*, 36, 103–115.

Potapov, P., Turubanova, S., Hansen, M.C., Tyukavina, A., Zalles, V., Khan, A., Song, X.–P., Pickens, A., Shen, Q., & Cortez, J. (2022). Global maps of cropland extent and change show accelerated cropland expansion in the twenty–first century. *Nature Food*, 3(1), Article 1. https://doi.org/10.1038/s43016–021–00429–z

Rofman, A. (1984). Subsistemas espaciales y circuitos de acumulación regional. *Revista interamericana de planificación*, 18(70), Article 70.

Sabato, H. (1987). La cuestión agraria pampeana: Un debate inconcluso. *Desarrollo Económico*, 291–301.

Sandobal, P., Elz, R., Erbetta, H., Leonardi, R., Pernuzzi, C., Martins, L., & Eggel, A. (2018). Complejidad y conflicto del tejido social agropecuario: Nuevas dinámicas entre lógicas productivas, juventud y familia de zonas rurbanas. Región pampeana. Argentina. X Congreso de la Asociación Latinoamericana de Sociología Rural (ALASRU), Montevideo. X Congreso de la Asociación Latinoamericana de Sociología Rural (ALASRU), Montevideo.

Seval, M., Carné, M.A., Davies, C.L., & Fernández, V.R. (2020). *La política cluster en Argentina tras el quiebre con el neodesarrollismo: Territorialización de experiencias en la actividad pecanera y lechera.*

Song, X.–P., Hansen, M.C., Potapov, P., Adusei, B., Pickering, J., Adami, M., Lima, A., Zalles, V., Stehman, S.V., Di Bella, C.M., Conde, M.C., Copati, E.J., Fernandes, L.B., Hernandez–Serna, A., Jantz, S.M., Pickens, A.H., Turubanova, S., & Tyukavina, A. (2021). Massive

soybean expansion in South America since 2000 and implications for conservation. *Nature Sustainability,* 4(9), Article 9. https://doi.org/10.1038/s41893–021–00729–z

Souza, C.M., Z. Shimbo, J., Rosa, M.R., Parente, L.L., A. Alencar, A., Rudorff, B.F.T., Hasenack, H., Matsumoto, M., G. Ferreira, L., Souza–Filho, P. W. M., de Oliveira, S. W., Rocha, W. F., Fonseca, A. V., Marques, C. B., Diniz, C. G., Costa, D., Monteiro, D., Rosa, E. R., Vélez–Martin, E., … Azevedo, T. (2020). Reconstructing Three Decades of Land Use and Land Cover Changes in Brazilian Biomes with Landsat Archive and Earth Engine. *Remote Sensing*, 12(17), Article 17. https://doi.org/10.3390/rs12172735

Stubrin, L. (2012). *Biotecnología en la provincia de Santa Fe: El sector científico técnico.* https://repositorio.cepal.org/handle/11362/4000

Sturgeon, T.J. (2011). De cadenas de mercancías (commodities) a cadenas de valor: Construcciones teóricas en una época de globalización. EUTOPIA. *Revista de Desarrollo Económico Territorial,* 2, Article 2.

Sztulwark, S.G., Locher, M.V., Wahren, P., & Girard, M.A. (2023). *Transición paradigmática en la industria agro–biotecnológica mundial.* https://ri.conicet.gov.ar/handle/11336/229257

Sztulwark, SG., Wahren, P., Locher, M.., & Girard, M. A. (2023). *Argentina ante el nuevo escenario de la industria agrobiotecnológica mundial.* https://ri.conicet.gov.ar/handle/11336/219981

Trucco, I. (2022a). La especificidad de los sistemas productivos industriales en el pensamiento económico: Límites y alternativas. *Sociedad y Economía*, 46. https://doi.org/10.25100/sye.v0i46.11089

Trucco, I. (2022b). Subsistemas industriales localizados. Consideraciones teórico–metodológicas y estudio del caso de la Provincia de Santa Fe. H–Industria: *Revista de Historia de la Industria Argentina y Latinoamericana,* 16(31). https://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&profile=ehost&scope=site&authtype=crawler&jrnl=1851703X&AN=161047382&h=KFO6DIua2KVEL4OFPbuRlDFgZSq7Yz4T2L8UWQiaBq %2B %2Bxhe5x9Ei0mysK3ZAF8k1HB7PJwe6PEeayw4UOJX45w %3D %3D&crl=c

Trucco, I. (2023). Sistemas industriales santafesinos y su estructuración territorial: Aproximación mediante una matriz de origen y destino de insumos y productos. *Geograficando*, 19(2). https://www.memoria.fahce.unlp.edu.ar/library?a=d&c=arti&d=Jpr17122

Trucco, I., Locher, M.V., & Delfino, A. (2018). 03 Cambios en la estructura socioproductiva de la provincia de Santa Fe, Argentina, durante el proceso de transformación de la agricultura pampeana. *Pampa* (Santa Fe), 18, 55–78.

Trucco, I., Locher, M.V., & Haberkorn, M.J. (2018). Transformación agrícola y cambios en estructura urbana y ocupacional. Comparación de las provincias de Entre Ríos y Santa Fe, 1992–2010. Actas. XII Bienal del Coloquio de Transformaciones Territoriales de AUGM, Bahía Blanca.

Trucco, I., & Ramiro Fernandez, V. (2021). Proximidad, territorio e innovación. Una aproximación crítica desde categorías ausentes: Escalaridad, estructuración social y periferia. *Revista de Geografía Norte Grande*, 80, 187–208.

Trucco, I.T., González, N., & Locher, M. V. (2022). Estructuración territorial de los procesos de innovación. Análisis conceptual y aproximación al caso de la industria manufacturera argentina en base a la ENDEI II (2014–2016). https://ri.conicet.gov.ar/handle/11336/205337

Tuninetti, J. (2021). La Complejidad Económica de Santa Fe: Análisis en base a las exportaciones [B.S. thesis].
https://rephip.unr.edu.ar/bitstream/handle/2133/22445/TUNINETTI%20JUAN.pdf?sequence=3

Vigil, J.I. (2019). La maquinaria agrícola en Argentina: Política industrial, instituciones y espacio de producción. *DRd–Desenvolvimento Regional em debate*, 9, 855–884.

Wahren, P. (2018). Las cadenas regionales de valor en América Latina. Celag. Org.
https://archivo.kaosenlared.net/las–cadenas–regionales–de–valor–en–america–latina/

Yoguel, G., Borello, J.A., & Erbes, A. (2009). Argentina: Cómo estudiar y actuar sobre los sistemas locales de innovación. *Revista Cepal*.

Yrigoyen, J.B., & Frontons, G.D. (2005). Apertura comercial y patrón exportador. Un análisis estructural para la provincia de Santa Fe (parte B). *Invenio*, 8(14), 135–144.

Parte II
Contabilidad, Auditoría y Tributación

El conservadurismo contable en el contexto de la valoración

Accounting Conservatism In The Valuation Context

Palabras clave: Conservadurismo contable, Valor razonable, Actividades operativas

Dante Domingo Terreno, Ma. Eugenia Donadille, Pablo Roberto Juri
Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Nacional de Córdoba

Introducción

La diferencia entre el valor de mercado y el valor contable del patrimonio es un hecho reconocido, aunque de suma importancia en el análisis financiero. El valor de mercado refleja la valoración que los inversores asignan a una empresa, la cual está vinculada a las expectativas sobre el futuro crecimiento y la rentabilidad. Este valor se manifiesta en el precio de las acciones.

Por otro lado, el valor contable (o valor en libros) del patrimonio es el resultado de las políticas y normas contables, que tienden a ser más conservadoras en cuanto al reconocimiento y medición de activos y pasivos. El ratio de valor de mercado sobre valor en libros (P/B) es un indicador que capta la relación entre estos dos valores y, por lo general, es persistemente mayor que uno, esto indica que el valor de mercado es mayor que el valor contable.

Si una empresa invierte en un proyecto que se espera que genere ganancias significativas en el futuro, es posible que el valor de mercado de la empresa aumente rápidamente, ya que los inversores tienen en cuenta estas ganancias esperadas. Sin embargo, en términos contables, el valor en libros no refleja ese crecimiento hasta que los ingresos se materialicen, lo que crea una brecha entre ambos valores.

La relación entre de valor de mercado y el valor en libros puede analizarse desde un punto de vista financiero (Dumrauf, 2003) o desde un punto de vista contable (Feltham y Ohlson, 1995). El primero se enfoca en las expectativas de los inversores y el funcionamiento de los mercados. El segundo enfoque atribuye la diferencia al conservadurismo contable, señalando que las normas contables tienden a subvalorar activos intangibles o ganancias esperadas hasta que se realicen.

Como consecuencia del conservadurismo contable no se contabiliza la plusvalía autogenerada, los activos intangibles que surgen de las ganancias no realizadas de la investigación y desarrollo (I+D) o las oportunidades de crecimiento futuro no se reconocen como activos en el estado patrimonial. Los activos son reconocidos por valores relativamente bajos basados en reglas, como el menor valor entre costo o mercado para la existencia y el reconocimiento del deterioro

de los activos. El método LIFO en la contabilización de los inventarios es más conservador en relación con el método FIFO en períodos de crecimiento de inventarios. Los métodos de depreciación acelerada, que asignan una vida útil corta a los activos depreciables, también son un ejemplo de conservadurismo

El conservadurismo es el resultado de la aplicación de la normativa contable, normas NIIF (Normas Internacionales de Información Financiera) u otra normativa contable. Las cuales, si bien sostienen el principio de relevancia, también, requieren una representación fiel u objetividad en el reconocimiento de los eventos economicos. Este enfoque garantiza que las empresas no reconozcan ganancias o activos antes de estar razonablemente seguros de su realización, lo que contribuye a la confiabilidad de los informes financieros.

Los distintos trabajos sobre contabilidad conservadora abordan diferentes aspectos. Basu (1997) se enfoca en el tratamiento asimétrico de las «malas noticias» y «buenas noticias» y la relación con la persistencia en los resultados contables y con los flujos de efectivo. Gjesdal (2004) analiza la diferencia entre la rentabilidad contable del patrimonio y la tasa interna de retorno. El trabajo de Watts (2003) justifica el conservadurismo contable por la necesidad de verificabilidad de la información contable. Otros autores, como Feltham y Ohlson (1995) estudian el efecto del conservadurismo en relación con la valuación. Este último abordaje parece haber recibido menor atención en las asignaturas contables en la Universidad.

El objetivo de estudio es describir la relación del conservadurismo contable y la valuación del mercado y la elaboración de un ejercicio numérico que demuestre las diferencia en la valuación de la medición al costo y al valor razonable. El valor razonable es un criterio de medición que representa el valor de mercado (Penman, 2007).

Este trabajo tiene un carácter didáctico y busca explicar la relación entre los valores de mercado y la contabilidad conservadora. Es un aporte fundamental para estudiantes y profesores para profundizar en cuestiones contables. Adicionalmente, es de utilidad para inversores. La relación entre el valor contable y el valor de mercado permite profundizar en la interacción entre las expectativas del mercado y las políticas contables, ofreciendo un análisis más completo de cómo ambos valores se influyen mutuamente.

Marco teórico

Definiciones

Si bien existe una variedad de definiciones sobre contabilidad conservadora, se destacan como principales las siguientes:

. Basu (1997) define el conservadurismo como la tendencia de los principios contables a exigir un mayor grado de verificación para reconocer las buenas noticias en los estados financieros en comparación con las malas noticias. Esto se refeja en que los resultados contables reflejan las malas noticias más rápidamente que las buenas noticias. Por ejemplo, las pérdidas no realizadas suelen reconocerse antes que las ganancias no realizadas. Esta asimetría en el reconocimiento lleva a diferencias sistemáticas entre los períodos de malas noticias y buenas noticias en cuanto a la oportunidad y persistencia de las ganancias.

. Gjesdal (2004) destaca un aspecto clave de la contabilidad conservadora, al señalar que este enfoque puede llevar a una discrepancia entre la tasa contable de retorno y la tasa interna de retorno (TIR). En un entorno contable conservador, los activos tienden a ser subvalorados, lo que puede dar como resultado que la tasa contable de retorno sea mayor que la TIR, que refleja la rentabilidad económica real de una inversión.

. Feltham y Ohlson (1995) definen la contabilidad conservadora en términos de cómo el valor de mercado de una empresa difiere, en promedio, de su valor en libros (el valor contable de los activos netos). Según su enfoque, el conservadurismo se manifiesta como una diferencia sistemática entre ambos valores, donde el valor de mercado tiende a ser mayor que el valor de libros.

En resumen, Basu (1997) se enfoca en perspectiva de la asimetría en el reconocimiento de pérdidas y ganancias en la información financiera, en cambio, Gjesdal y Feltham–Ohlson estudian las diferencias entre los valores contables y el valor económico de la empresa.

Factores determinantes

Watts (2003) reconoce cuatro determinantes del contexto que inducen a la aplicación de prácticas contables conservadoras:

a. Contratos

Muchos de los contratos entre las empresas y las partes interesadas (acreedores, accionistas y administradores) utilizan cifras contables como referencia para asegurar el cumplimiento de obligaciones y alinear incentivos. Por ejemplo, tal como los contratos de deuda y compensación con la gerencia. Estos contratos son diseñados para reducir el riesgo de comportamientos oportunistas.

Para que las medidas contables incluidas en los contratos sean de utilidad deben ser verificables. Solamente, la información que puede ser comprobada se incluye en estos contratos, ya que es necesaria para hacer cumplir legalmente los acuerdos. Ademas, se señala que, habitualmente se requiere un mayor grado de verificación para las ganancias que para las pérdidas debido a la

asimetría en los pagos que reciben las partes. Los acreedores de la deuda tienen una mayor exposición a las pérdidas que a las ganancias, lo que los lleva a preferir medidas conservadoras que limiten la sobrevaloración de los activos y las ganancias.

Las medidas de desempeño contable conservadoras, como las ganancias, también cumplen un rol importante al proporcionar información para los inversores. Si bien, los flujos de efectivo pueden no coincidir temporalmente con los resultados contables, son una referencia importante para los inversores. Adicionalmente, las cifras de ganancias proporcionan un control sobre otras fuentes de información para los inversores. Las estimaciones no verificables del desempeño futuro, por ejemplo, las proporcionadas por diversas fuentes como los analistas, probablemente sean de mayor calidad cuando las ganancias conservadoras posteriores pueden ser utilizadas para evaluarlas.

b. Riesgo de litigios

Resulta más probable que se generen litigios debido a la sobreestimación, en lugar de la subestimación de las ganancias y los activos netos. Las demandas de compradores contra auditores y empresas superan a las demandas de vendedores en una proporción muy importante. Dado que los costos esperados de litigio por sobreestimación son más altos que los de subestimación, tanto la gerencia como los auditores tienen incentivos para subestimar las ganancias y los activos netos.

c. Tributación

Los métodos contables utilizados en los estados financieros influyen en la renta imponible del impuesto a las ganancias. Los métodos aplicados en los estados financieros sirven como precedentes en las discusiones judiciales, tal como sucedió en el país con el ajuste por inflación. Ademas, existen incentivos para que los resultados contables informados se ajusten a las normas contables.

d. Aspectos regulatorios

La crisis del 30 en Estados Unidos llevó a importante cantidad de empresas a la quiebra. Muchas de ellas, habían presentado estados financieros con activos sobrevaluados y resultados exagerados. La crisis llevó a una mayor regulación de los informes contables y al establecimiento de normas contables más rigurosas. La contabilidad al costo se consolidó como un enfoque preferido en los principios contables generalmente aceptados (GAAP) debido a su naturaleza conservadora y su capacidad para proteger a los inversores.

En general, el factor principal que hace al conservadurismo responde a la necesidad de la verificabilidad de la información financiera.

Contabilidad conservadora y valuación

Sesgos y rezagos contables

Beaver y Ryan (2000) identifican que las diferencias entre el valor en libros y el valor de mercado provienen de los sesgos y rezagos. El sesgo significa que el valor de libros es persistemente mayor, también podría ser menor, que el valor de mercado, también conocido como conservadurismo incondicional. Los sesgos son el resultado de efecto conjunto del proceso contable y del contexto económico. Las cuestiones del sistema contable que generan sesgos incluyen, entre otros, el criterio de medición de los inventarios al costo o el menor con el valor de mercado, el reconocimiento de las pérdidas, pero no de ganancias por hechos contigentes, el inmediato reconocimiento de los gastos por publicidad y de los gastos investigación y desarrollo. Los aspectos relativos al contexto económico que genera sesgos incluye, por ejemplo, el valor presente positivo de los flujos continuos debido al poder de mercado o de regulaciones que restringen la competencia.

Los rezagos contables se refieren a un desfase temporal en el reconocimiento de ingresos o pérdidas debido a la incertidumbre inherente a las transacciones económicas, también conocido como conservadurismo condicional. Existe un rezago si una ganancia o pérdida no es completamente reconocida en el periodo que ocurre, pero es completamente reconocida en número de determinado de periodo siguientes, por ejemplo, la vida util restante de los activos de la empresa.Los rezagos son comunes en situaciones donde hay incertidumbre sobre el valor futuro de los flujos de efectivo o los resultados de las transacciones. Las cuestiones del sistema contable que generan regazos o diferimiento incluye títulos de deuda mantenidos hasta su vencimiento , la deuda propia contabilizada al costo amortizado y la depreciación de los activos fijos medidos al costo histórico. Además, los rezagos también pueden ser causados por factores del contexto económico que generan cambios no previstos en el valor presente de los flujos de efectivo positivos.

Los sesgos pueden persistir indefinidamente, especialmente en empresas en crecimiento con oportunidades rentables, mientras que los rezagos dependen de la incertidumbre y, en algún momento, deberán corregirse a medida que la incertidumbre se resuelva. A diferencia del sesgo, los rezagos requieren incertidumbre para existir, ya que la demora en el reconocimiento contable se basa en la espera de más información sobre el resultado económico de la transacción.

Por último, se debe considerar que tanto los sesgos como los rezagos contables están sujetos al principio de conservación del efectivo. Este establece que independientemente de los métodos contables utilizados los ingresos totales obtenidos por una empresa a lo largo de su vida o en un periodo definido no cambian. Lo que varía contablmente es el momento en que se reconocen esos ingresos, pero el total acumulado al final será el mismo. Esto se debe a que las decisiones contables no alteran el flujo real de efectivo que entra o sale de la empresa. Este principio subraya, que aunque la contabilidad puede influir en el registro temporal de los ingresos, no modifica el valor subyacente del flujo de efectivo generado por la empresa.

El valor de las actividades financieras y operativas

La distinción entre actividades operativas y financieras en los estados financieros es una cuestión relevante a los fines de valuación, debido a que estan vinculados a cómo se valoran de los activos y pasivos.

De acuerdo con Nissim (2022), los activos operativos netos generalmente se miden al costo, lo que implica que no reflejan directamente los flujos futuros de efectivo de la empresa. Estos están más relacionados con las operaciones básicas de la empresa y su valoración es determinada por su capacidad para generar flujos de efectivo libres o ganancias operativas. Por ejemplo, se podría utilizar múltiplos de EBITDA de la industria para estimar el valor de las operaciones.

Por otra parte, los activos financieros netos suelen medirse a valor razonable.[29] Este se establece mediante la cotización en los mercados o a través de modelos de valoración que tienen en cuenta factores como las tasas de interés, el riesgo de crédito y las condiciones de mercado. Esto asegura que el valor de estos activos sea más representativo de su precio de mercado actual y de la expectativa de rendimiento.

Feltham y Ohlson (1995) formalizan la relación entre las actividades operativas y de financiación con el valor de la empresa, para lo cual lo cual plantean que:

$bv_t = oa_t + fa_t$ (1)

bv_t: valor de libros del patrimonio;

oa_t :activos operativos netos;

fa_t: activos financieros netos.

[29] Valor razonable aplicado como valor de salida, el valor de entrada es una variante de la aplicación del costo (Penman, 2007).

El valor de libros del patrimonio es igual al valor de los activos operativos netos más los activos financieros netos. Por otra parte, los resultados del período (t–1,t) son iguales a la suma de los resultados operativos netos más los resultados financieros netos, estos pueden ser positivos o negativos:

$x_t = ox_t + i_t$ (2)

Siendo:

x_t: resultado por el periodo (t–1,t);

ox_t: resultado opertivos por el periodo (t–1,t);

i_t: ingresos financieros netos de gastos financieros en el periodo (t–1,t).

Los flujos de efectivo generado por las actividades operativas (c_t) son transferido a los activos financieros netos, los cuales son medidos al valor razonable, y de los activos financieros son pagados los dividendos. Por lo cual, a partir de las relaciones (1) y (2) y considerando la relación de excedente limpio, se puede plantear que:

$oa_t = oa_{t-1} + x_t - c_t$ (3)

$fa_t = fa_{t-1} + i_t + c_t - d_t$ (4)

$d_t = fa_{t-1}(1+i)^t + fa_t$ (5)

Siendo:

c_t: flujo de efectivo generado por actividades operativas, neto de inversiones en esas actividades, al momento t;

d_t: dividendos en efectivo.

Por otra parte, asumiendo que el valor de mercado de la empresa es igual al valor esperado de los dividendos sujetos a la información disponible al momento t, descontado a la tasa de costo de capital

$V_t = \sum_{k=1}^{\infty} R_f^{-k}\, E_t[d_{t+k}]$ (6)

Siendo

V_t: valor de mercado del patrimonio;

R_f^{-k}: $(1+r_o)^{-k}$;

r_o: tasa de costo de capital.

El V_t puede ser expresado, también, como el valor de las actividades financieras coincidente con su valor de libros debido a que se registran al valor razonable, más el valor de las actividades operativas que es igual al al valor presente de los flujos futuros de efectivo. Por lo tanto:

$$V_t = fa_t + \sum_{k=1}^{\infty} R_f^{-k} E_t[c_{t+k}] \qquad (7)$$

Si se atribuye a la diferencia entre el valor de mercado y el valor de libros a la plusvalía no contabilizada, se tienen que:

$$goodwill_t = V_t - bv_t \ (8)$$

La plusvalía no contabilizada depende de los principios contables empleados en la contabilización. También, la plusvalía puede expresarse por el valor de las actividades operativas como:

$$V_t = fa_t + (oa_t + goodwill_t) \ (9)$$

Entonces, se puede expresar la valuación de las actividades operativas:

$$V_t - fa_t = oa_t + goodwill_t = \sum_{k=1}^{\infty} R_f^{-k} E[c_{t+k}] \ (10)$$

De las relaciones expuestas se concluye que:

1) el valor de las actividades financieras es igual a su valor de libros;

2) el valor de las actividades operativas es determinado como el valor presente de las futuras expectativas de flujo de efectivo.

Conservadurismo contable y valuación

A través de la comparación de las desviaciones asintóticas de P/B y P/(capitalización del resultado contable)[30] respecto al valor de uno, Zhang (2000) demuestra que los resultados contables capitalizadas, generalmente, proporcionan una estimación menos sesgada del valor del patrimonio que el propio valor contable del patrimonio.

$$\lim_{k=\infty} E_t[oa_{t+k}] \,/\, E_t[V_{t+k}] \ < 1 \ (11)$$

$$\lim_{k=\infty} E_t[ox_{t+k}] \,/\, E_t[oe_{t+k}] \begin{cases} < 1 \ cuando \ g > 0 \\ = 1 \ cuando \ g = 0 \end{cases} \qquad (12)$$

Siendo:

$$oe_t = (V_t + c_t - V_{t-1});$$

oe_t: valor económico al momento t.

La diferencia $\in_t = V_t - oa_t$ representa el error en la medición del valor de patrimonio en relación con la medición contable al momento t. Dado el monto de error al momento t, se pueden calcular los resultados contables del periodo t y comparar con el valor económico. Dado un

[30] Se refiere al método valuación de capitalización de ganancias, la fórmula $V_t = \frac{Resultados_t}{r_o}$

monto de error de medición al momento t–1, se puede calcular el resultado del periodo t y comparar con el valor económico:

$$x_t = c_t + oa_t - oa_{t-1} = c_t + (V_t - \epsilon_t) - (V_{t-1} - \epsilon_{t-1})$$
$$= c_t + (V_t - V_{t-1}) - (\epsilon_t - \epsilon_{t-1})$$
$$= oe_t + (\epsilon_t - \epsilon_{t-1})$$

La diferencia entre el resultado contable y valor económico depende del cambio en el error de medición $(\epsilon_t - \epsilon_{t-1})$. Si el resultado contable es igual al ingreso económico es porque ambos errores se cancelan exactamente.

La argumentación sobre la cancelación del error en contabilidad implica que, si el error de medición es sistemático y consistente en el tiempo (es decir, no hay sesgo o variabilidad significativa), el impacto de ese error se neutralizará en el largo plazo. Por lo tanto, los resultados contables tenderán a reflejar el verdadero resultado económico de la empresa, independientemente de si las políticas contables son conservadoras o no.

En el análisis de cómo el conservadurismo afecta los datos contables de acuerdo con Zhang (2000), encuentra que:

a) El valor de libros del patrimonio, en promedio, es menor que al valor de mercado;

b) los resultados contables son, en promedio, menores (iguales) que a los ingresos económicos cuando en el largo plazo el crecimiento excede (igual) a cero.

Ejemplo

En lo siguiente se desarrolla un ejercicio numérico con múltiplos periodos, expuesto en el Anexo, a efectos de mostrar las diferencias entre la contabilidad conservadora y la contabilidad a valor razonable. En la contabilidad con criterios conservadores los activos operativos se encuentran valuados al costo, mientras que los activos y pasivos financieros se encuentran valorados a su valor razonable. El modelo a valor razonable no se considera la plusvalía autogenerada, por lo cual no es un modelo puro (Penman, 2007).

Los supuestos del ejercicio numérico son:

a) La empresa se dedica al ensamble de productos electrónicos para su venta en el mercado local. Los productos fabricados localmente cuentan con una importante protección arancelaria.

b) La empresa a partir el año x3 inicia un proceso de crecimiento a través de la diversificación de los productos comercializados, para lo cual necesita incrementar la inversión en inventarios. Este resulta de un 6 % por cada año y las expectativas en el crecimiento de las ventas son por el mismo porcentaje. Para el año x6 la empresa ha completado las posibilidades de crecimiento, por lo cual las ventas e inventarios se mantienen por el mismo importe de año

anterior. El criterio de medición de los inventarios es al costo. El margen bruto de la empresa es del 40 %.

c) La empresa no necesita de una mayor inversión de bienes de uso para atender una mayor demanda debido a la existencia de capacidad ociosa. Propiedad, planta y equipo se deprecian al 20 % anual por el método de línea recta sobre el valor original. Al año x1 han transcurridos 2 años y en el año x4 se encuentran totalmente depreciados.

d) La empresa distribuye a los accionistas la totalidad de las ganancias.

e) Los activos y pasivo financieros se encuentran medidos a valor razonable.

f) La medición a valor razonable es efectuada de acuerdo con:

i) Las existencias son medidas al valor razonable de salida con un margen bruto del 40 %, el que es reconocido en el estado de resultados.

ii) La propiedad, planta y equipo son medidos, también, al valor razonable de salida. El valor revaluado para los años x1 y x2 es de $ 717, en cada uno de los años. A partir del año x3, el valor se incrementa en base al crecimiento de la capacidad de generar ganancias en un 4 % anual. En el año x6 se mantienen por el mismo valor que el año anterior.

iii) El mayor valor de los bienes de uso es reconocido en el estado de resultados. La depreciación de los bienes de uso es distinta a la original, cambia del 10 % anual en el modelo costo al 20 % en el modelo revaluado. Si bien la depreciación se refleja en el estado de resultados, esta no resta del valor revaluado debido a que se mide a través del valor razonable.

iv) No se contabiliza la plusvalía autogenerada.

g) El costo de oportunidad es el 10 % anual.

Tabla 1. Detalle de ajustes para valuación a valor razonable

SITUACIÓN PATRIMONIAL	x1	x2	x3	x4	x5	x6
Activos	4.063	4.063	4.063	4.113	4.168	4.229
Ajustes por valuación a VR						
Inventarios	1.060	1.060	1.124	1.191	1.263	1.263
Propiedad, planta y equipo	186	363	569	776	806	806
Activos ajustados	5.309	5.486	5.756	6.080	6.237	6.298
Pasivos	500	500	500	550	605	666
No hay ajustes						

Patrimonio	3.563	3.563	3.563	3.563	3.563	3.563
Ajustes						
Saldo inicial	1.060	1.246	1.423	1.693	1.967	2.069
Por valuación	186	177	270	274	102	0
Patrimonio ajustado	4.809	4.986	5.256	5.530	5.632	5.632
Total pasivo y patrimonio	5.309	5.486	5.756	6.080	6.237	6.298
ESTADO DE RESULTADOS	x1	x2	x3	x4	x5	x6
Ganancia neta del periodo	1.025	1.025	1.025	1.163	1.432	1.454
Ajustes por valuación a VR						
Inventarios			64	67	72	0
Propiedad, planta y equipo	89	80	112	116	120	90
Ajuste Depreciación	97	97	94	91	–90	–90
Ganancia neta ajustada	1.211	1.202	1.295	1.437	1.534	1.454

Fuente: Elaboración propia.

VR=Valor razonable

En la Tabla 1 se presentan, en primer lugar, los ajustes para valuar los inventarios a valor razonable. El objetivo de este ajuste es reflejar las ganancias futuras que se obtendrán por la comercialización de los inventarios, ya que bajo el criterio de valuación al costo dichas ganancias no son reconocidas hasta el momento de su venta. Por ejemplo, en ajuste del año x1 es de $ 1.060 (2.650 x 0,40=1.060). La valoración a valor razonable permite una mejor representación del valor económico de los inventarios en los estados financieros.

Por otra parte, el ajuste al inventario únicamente afecta los resultados cuando se produzca un crecimiento/decrecimiento en el volumen de inventarios, pero en caso de que los inventarios se mantengan; este ajuste no tiene impacto en los resultados del período, tal como queda expuesto en los años x1, x2 y x6.

En segundo lugar, los ajustes al rubro de propiedad, planta y equipo por la valuación a valor razonable surgen de la diferencia entre el valor revaluado y el valor contabilizado originalmente. Por ejemplo, en el año X1, este ajuste es de $186 (717 – 531 = 186). En los años siguientes el ajuste es mayor debido al aumento del valor revaluado (con un crecimiento estimado del 4 % anual), mientras que el valor contabilizado bajo el modelo de costo histórico disminuye a causa de las depreciaciones. Aunque, en el año X6 como no hay expectativas de crecimiento el valor revaluado permanece igual al del año anterior. El valor revaluado indica la capacidad económica de generar resultados por parte de los bienes de uso.

El ajuste a los resultados es positivo y se divide en el ajuste al valor de la propiedad, planta y equipo, y un menor cargo por depreciación, por ejemplo, en el año x1 los importes son $ 89 y $ 97, respectivamente. Sin embargo, la diferencia total en definitiva es el resultado de la aplicación del criterio de depreciación en línea recta sin considerar la capacidad económica de los bienes. A partir del año x5, debido a que los bienes se encuentran totalmente depreciados en el modelo de costo, aparece el cargo por depreciación negativo por $ –90, debido a que se extendió la vida útil estimada. Se debe recordar que a lo largo del tiempo el cargo por depreciación total es el mismo, independiente de la vida útil asignada a los bienes amortizables.

Tabla 2. Análisis comparativo de los modelos de valuación al costo y al valor razonable

Detalle	x1	x2	x3	x4	x5	x6
Patrimonio						
Valor razonable	4.809	4.986	5.256	5.530	5.632	5.632
Costo histórico	3.563	3.563	3.563	3.563	3.563	3.563
Incremento	1.246	1.423	1.693	1.967	2.069	2.069
Porcentual de incremento	34,97 %	39,94 %	47,52 %	55,21 %	58,07 %	58,07 %
Resultados						
Valor razonable	1.211	1.202	1.295	1.437	1.534	1.454
Costo histórico	1.025	1.025	1.025	1.163	1.432	1.454
Incremento	186	177	270	274	102	0
Porcentual de incremento	18,15 %	17,27 %	26,34 %	23,56 %	7,12 %	0,00 %
Valoración de la empresa						
Valor razonable	12.110	12.020	12.950	14.370	15.340	14.540
Rendimiento	0,00 %	0,00 %	6,94 %	10,97 %	6,75 %	–5,22 %
Costo histórico	10.250	10.250	10.250	11.630	14.320	14.540
Rendimiento	0,00 %	0,00 %	0,00 %	13,46 %	23,13 %	1,54 %

La Tabla 2 muestra las diferencias entre los métodos de valoración: el modelo de costo y el modelo de valor razonable. La principal conclusión que se extrae es que el patrimonio

contabilizado bajo el modelo de valor razonable es sistemáticamente superior al patrimonio contabilizado bajo el modelo de costo, lo cual es consistente con determinado por Zhang (2000). Las diferencias entre los resultados contables por el modelo de costo y valor razonable en los años x1 y x2 (sin crecimiento) se deben a los ajustes por depreciación. Luego, la diferencia es mayor al momento de crecimiento, pero esta disminuye de manera importante cuando se ha termindo de depreciar los bienes en el modelo de costo. En el año x6, sin crecimiento, los resultados son iguales en ambos modelos.

De acuerdo con Zhang (2000) las ganancias son, en promedio, menores (iguales) que a las ganancias económicas cuando en el largo plazo el crecimiento excede (igual a cero).

Conclusiones

El estudio examina las prácticas contables conservadoras. Estas tienen su origen en de la necesidad de proporcionar confiabilidad a los usuarios de la información financiera. Sin embargo, existe una relación estrecha entre la contabilidad conservadora y la valuación económica, ya que la primera generalmente se define en función de la segunda.

En primer lugar, la distinción entre sesgos, rezagos y el principio de conservación de efectivo destaca la importancia de la temporalidad en el reconocimiento contable bajo diferentes enfoques. En segundo lugar, se subraya la diferencia en la valoración de las actividades operativas y financieras, siendo las primeras más propensas a enfrentar un sesgo en relación con la valuación de mercado.

Por último, en la revisión de cómo el conservadurismo contable afecta los datos financieros, Zhang (2000) encuentra que el valor en libros del patrimonio suele ser, en promedio, menor que su valor de mercado. Además, los resultados contables tienden a ser inferiores (o iguales) a los ingresos económicos cuando, a largo plazo, el crecimiento es positivo (o nulo). Este fenómeno se ilustra a través de un ejemplo sencillo en el estudio.

Las conclusiones son altamente relevantes para los profesionales de la contabilidad, ya que ofrecen una comprensión más profunda del proceso contable y sus implicaciones en la información financiera.

Referencias bibliográficas

Basu, S. (1997). The conservatism principle and the asymmetric timeliness of earnings1. *Journal of accounting and economics*, *24*(1), 3–37.

Beaver, W.H., & Ryan, S.G. (2000). Biases and lags in book value and their effects on the ability of the book–to–market ratio to predict book return on equity. *Journal of accounting research*, *38*(1), 127–148.

Dumrauf, G.L. (2003). *Finanzas corporativas*. Grupo Guía.

Feltham, G.A. (1995). Valuation and Clean Surplus Accounting for Operating and Financial Activities. *Contemporary Accounting Research*.

Gjesdal, F. (2004). A steady state growth valuation model: A note on accounting and valuation. *Norwegian School of Economics and Business Administration*.

Nissim, D. (2022). Reformulated Financial Statements. *Available at SSRN 4064722*.

Penman, S.H. (2007). Financial reporting quality: is fair value a plus or a minus? *Accounting and business research*, *37*(sup1), 33–44.

Watts, R.L. (2003). Conservatism in accounting part I: Explanations and implications. *Accounting horizons*, *17*(3), 207–221.

Zhang, X.J. (2000). Conservative accounting and equity valuation. *Journal of accounting and economics*, *29*(1), 125–149.

Anexo. Modelo de valuación al costo histórico

A–Estados financieros						
Denominación de la sociedad: Import SA						
Domicilio: Rio Grande, provincia de Tierra del Fuego						
Fecha de cierre: 31/12						
SITUACION PATRIMONIAL	**x1**	**x2**	**x3**	**x4**	**x5**	**x6**
ACTIVO						
Activo Corriente						
Inventarios	2.650	2.650	2.809	2.978	3.157	3.157
Créditos por Ventas	530	530	530	562	596	632
Activos financieros	252	429	447	473	315	340
Efectivo y equivalente	100	100	100	100	100	100
Total del Activo Corriente	**3.532**	**3.709**	**3.886**	**4.113**	**4.168**	**4.229**
Activo No Corriente						
Propiedad planta y equipo	531	354	177			
Total Activo No Corriente	**531**	**354**	**177**	–	–	–

Total del Activo	**4.063**	**4.063**	**4.063**	**4.113**	**4.168**	**4.229**
PASIVO						
Pasivo Corriente						
Cuentas a pagar	500	500	500	550	605	666
Total Pasivo Corriente	**500**	**500**	**500**	**550**	**605**	**666**
Total Pasivo	**500**	**500**	**500**	**550**	**605**	**666**
PATRIMONIO NETO	**3.563**	**3.563**	**3.563**	**3.563**	**3.563**	**3.563**
TOTAL	**4.063**	**4.063**	**4.063**	**4.113**	**4.168**	**4.229**
	–	–	–	–	–	–
ESTADO DE RESULTADOS	**x1**	**x2**	**x3**	**x4**	**x5**	**x6**
Ingresos por ordinarias	9.960	9.960	9.960	10.558	11.191	11.862
Beneficio de promoción	1.500	1.500	1.500	1.590	1.685	1.786
Costo de mercadería	–8.186	–8.186	–8.186	–8.677	–9.197	–9.938
Ganancia Bruta	**3.274**	**3.274**	**3.274**	**3.471**	**3.679**	**3.710**
Gastos de Administración	–760	–760	–760	–760	–760	–760
Gastos de Comercialización	–873	–873	–873	–873	–873	–873
Depreciación	–177	–177	–177	–177		
Ganancia operativa	**1.464**	**1.464**	**1.464**	**1.661**	**2.046**	**2.077**
Ganancia a. impuestos	**1.464**	**1.464**	**1.464**	**1.661**	**2.046**	**2.077**
Impuesto a las Ganancias	–439	–439	–439	–498	–614	–623
GANANCIA NETA	**1.025**	**1.025**	**1.025**	**1.163**	**1.432**	**1.454**
ESTADO DE EVOLUCION	**x1**	**x2**	**x2**	**x4**	**x5**	**x6**
Saldos iniciales	3.563	3.563	3.563	3.563	3.563	3.563
Distribución de dividendos	–1.025	–1.025	–1.025	–1.163	–1.432	–1.454
Ganancia	1.025	1.025	1.025	1.163	1.432	1.454
Saldos a cierre	3.563	3.563	3.563	3.563	3.563	3.563

Las normas contables dentro del sistema jurídico. Análisis exploratorio del método del impuesto diferido

Accounting Standards Within the Legal System. Exploratory Analysis of the Deferred Tax Method

Palabras clave: Devengado, Norma contable, Norma jurídica, Método de Impuesto Diferido

Sergio Miguel Hauque
Facultad de Ciencias Económicas, UNL

When is a liability a hypothetical construct that is owed to no one?
When is an asset the product of a manager's overactive imagination?
Both are possible in the make–believe world of future income taxes!

¿Cuándo un pasivo es una construcción hipotética que no se debe a nadie?
¿Cuándo un activo es producto de la imaginación hiperactiva del administrador de un ente?
¡Ambos son posibles en el mundo imaginario del Método del Impuesto Diferido!
Beechy, 2007:222

Introducción

El presente trabajo busca explorar teóricamente la validez jurídica de las normas contables obligatorias que mandan aplicar alguna de las variantes del llamado Método del Impuesto Diferido (MID), en el contexto de los distintos sistemas jurídicos positivos y teniendo especialmente en cuenta el contenido de las normas tributarias legales y supralegales. En este marco, se aborda más concretamente la posible contradicción entre el MID y el principio de legalidad tributaria sostenido por el sistema jurídico argentino.

A priori puede sorprender la conexión entre un método de registro contable y un principio del Derecho Tributario. Sin embargo, se argumenta aquí sobre la necesidad de que las normas contables de cumplimiento obligatorio sean consideradas una parte integrante de cada sistema jurídico positivo, conformando parte de un plexo único que debe armonizar todos sus componentes ya sean supralegales, legales o infra legales. Se sostiene que, para el caso argentino, esa armonía debe lograrse integrando todas las normas positivas a nivel nacional y subnacional contables o no, bajo la absoluta primacía de la Constitución Nacional (CNRA) (principio de supremacía legal, artículo 31 CNRA).

Luego de un capítulo sobre los objetivos y la metodología utilizada, el trabajo incluye otro capítulo para describir brevemente el campo de la doctrina contable en relación con el tema en

cuestión, sosteniendo que en este campo siguen totalmente abiertas las posibilidades *lege ferenda* para proponer distintos métodos de registro contable para los tributos.

El cuarto capítulo explora, sobre la base de un enfoque *lege lata*, la compatibilidad de las normas contables vigentes sobre el MID en el marco del sistema legal tributario existente, especialmente para el caso argentino. Se plantea aquí además una exploración inicial para la ampliación de este estudio en el campo del derecho comparado respecto del caso español.

Finalmente, en el último capítulo se proponen algunas conclusiones preliminares que incluyen posibles caminos futuros sugeridos para profundizar este campo de investigación

Objetivos y metodología

El artículo intenta enmarcarse en el paradigma normativo, aceptando el desafío planteado por Dichev (2008 y 2017) y Miller & Bahnson (2010) en la búsqueda de renovar el interés y el debate sobre cuestiones teóricas en Contabilidad. Es evidente que la investigación contable positiva o empírica (Watts y Zimmerman, 1978), produce también resultados significativos, pero nunca se encuentra completa sin un marco teórico que le permita encuadrarse. Se considera que la proliferación de teorías es beneficiosa para el conocimiento científico dado que la uniformidad perjudica su poder crítico. Es así que no hay idea, por antigua y absurda que sea, que no sea capaz de mejorar nuestro conocimiento y al mismo tiempo permitir la construcción de alternativas al statu quo (Feyerabend, 1993).

En este paradigma, el objetivo concreto del trabajo es profundizar en el posible conflicto de las normas contables que imponen la utilización del MID, con las normas legales tributarias que disponen el momento de devengo del tributo sobre la renta, especialmente para el caso argentino. De esta manera, resultará posible, desde un enfoque interdisciplinario, reabrir el debate sobre la validez de este método contable.

El método de investigación fue cualitativo, analizando la literatura sobre el tema manteniendo un enfoque comparativo constante (Fram, 2013). En ese camino se realizó un análisis interdisciplinario sobre la naturaleza jurídica de las normas contables obligatorias y su necesaria compatibilidad con todo el marco del sistema positivo de cada jurisdicción, iniciando un estudio exploratorio para el campo del Derecho Comparado.

Las posibilidades en el campo de la doctrina contable

Intentando resumir brevemente las características distintivas del MID, es necesario señalar que, en sus diversas formulaciones, este método implica el reconocimiento de activos y/o pasivos contingentes originados en posibles diferencias temporales inter periódicas en la base imponible

de los tributos sobre la renta[31] (Chludek, 2011a y b; Purina, 2016). Concomitantemente, en el marco de la partida doble, el cargo por este impuesto en cada periodo se ve afectado, ya sea disminuyendo o aumentando. Los que sostienen la procedencia de distintas variantes del MID, rechazan el llamado «método del impuesto determinado» que simplemente hace soportar económicamente a cada período, el monto del tributo sobre la renta determinado con arreglo a la ley tributaria vigente.

Al aplicar el MID la carga económica del impuesto que la ley tributaria manda atribuir a cada periodo se ve modificada, en algunas ocasiones de manera significativa. Es crucial subrayar que este método no altera la carga financiera del tributo, pero si su carga económica, muchas veces sin que exista previsión alguna en tal sentido dentro del contenido explícito de una ley en sentido formal, sino solo un mandato incluido en una norma contable infralegal.

Siguiendo a Morton (2019) se puede señalar que las primeras menciones doctrinarias internacionales sobre el tema datan de 1939, siendo destacable para el caso argentino el texto de Fowler Newton y Slosse (1973) destinado casi totalmente a la explicación de este método que recién se empezaba a difundir en nuestro país.

La justificación tradicional que la doctrina contable ofrece para sustentar el MID residió originalmente en la preservación del principio de lo devengado, aparentemente como si la utilización de ese método implicara la única forma de aplicación práctica de dicho principio para el caso del impuesto sobre la renta.

Contrariamente a esta idea, se ha sostenido a través de diversos autores que no es posible doctrinariamente cerrar el debate sobre los métodos de atribución de resultados a períodos por creer haber identificado sin dudas y definitivamente los momentos en que se producen sus hechos generadores, dado que «no existe un único conjunto de criterios irrefutable y unánimemente aceptado para elaborar los estados contables» (Pahlen Acuña *et al*., 2017:99) y que «un mismo hecho podría ser considerado como generador de resultados por una persona y no por otra» (Fowler Newton, 2020:255).

Es así que no existe una definición unánime sobre lo que se menta concretamente a través de la dimensión económica del valor descripta por los sistemas contables, ni siquiera respecto del orden causal entre los flujos y los stocks de ese valor. Esta dicotomía exigirá solo que los flujos de los períodos sean compatibles con las diferencias entre los stocks de inicio y fin de cada período, sin que a priori se defina el orden de la causación entre ellos o sea sin siquiera tomar

[31] Más allá que la doctrina aplique este método casi exclusivamente al caso del Impuesto sobre la renta, se considera que un enfoque general debería aplicar el mismo método de devengamiento a todos los tributos que posean una naturaleza similar.

partido dentro de la vieja controversia que aún mantienen los seguidores de Heráclito y Parménides. De este modo, las identidades contables que constituyen las reglas básicas de la partida doble son el único sistema a respetar en cualquiera de las teorías que puedan esbozarse. Resulta bastante claro entonces que, en el campo de la pura doctrina contable, o aún de las normas contables indicativas o no obligatorias,[32] la discusión sobre los métodos de registro del impuesto sobre la renta está abierta y permanecerá abierta dentro de las posibles posturas que permiten «llenar» el contenido del concepto de «devengado» (Autor y otro, 2022). En resumen, el contenido preciso del concepto de devengado está lejos de ser unívoco (Comisión Europea *et al*., 2009, 2.56 y 2.57) y en diversos contextos temporales y espaciales, son válidas distintas propuestas ensayadas para definir este contenido en relación con los impuestos (Morton, 2019). Así las cosas, no puede sostenerse válidamente que el MID sea el único sistema de registro del impuesto sobre la renta compatible con el principio de lo devengado.

Distintas líneas de discusión se han abierto y continuarán abriéndose para fundamentar uno u otro método de registro para el tributo sobre la renta. Algunos de esos tópicos de argumentación se introducen seguidamente en forma muy breve.

- La vigencia del principio de apareamiento de recursos y costos

Este principio vio su surgimiento dentro del más tradicional enfoque contable que privilegiaba la determinación de los flujos de resultados periódicos, resultando así los stocks activos y pasivos solo una consecuencia de dicha imputación. En este enfoque, la correlación periódica entre recursos y costos resulta central para «llenar» el contenido del concepto de devengado y el MID resulta una aplicación particular de este principio: «*Deferred tax accounting is an outcome of the matching principle* [el MID es una consecuencia del apareamiento de recursos y costos]» (Chludek, 2011b:18) y «*the root of income tax accounting was matching* [la raíz del impuesto diferido estuvo en el apareamiento)» (Beechy, 2007:223).

En palabras de Geier (1998) ese principio resultaba *sacrosanto* en aquel marco contable. Sin embargo, en el actualmente más difundido enfoque de activos y pasivos, en el que los resultados son una consecuencia de la valuación de mercado de los stocks a inicio y cierre de cada período, este principio ha sido relegado en su consideración (Scott, 2015:57).

Es importante recordar que el principio de apareamiento de recursos y costos ha sufrido un proceso de declinación y caída a manos del enfoque de activos y pasivos o de la «hoja de balance» (Most, 1977; Geier, 1998; Fera *et al*., 2018, Zimmerman y Bloom, 2016). A pesar de

[32] Normativa comúnmente incluida en el campo de la llamada *Soft Law*.

este proceso, el MID como sistema básico se mantuvo, incorporando solo algunas variaciones en sus métodos concretos de aplicación que buscaron *aggiornarlo* a ese nuevo enfoque.

Más allá de este proceso, también es posible sostener que no hay correlación alguna de este tipo que sostener para los impuestos, ya que son claros ejemplos de *non–exchange transactions.*[33]

La superación del «principio del beneficio» por el de la «capacidad contributiva» como fundamento de los impuestos, lleva a entender que el impuesto a la renta es un costo que se soporta en general por contar con el derecho a llevar adelante negocios que permitan obtener utilidades dentro del marco legal imputable a un determinado período de tiempo, por oposición a un costo que puede particionarse en pequeñas piezas y correlacionarse con porciones separadas de una base imponible esencialmente compleja e inescindible (Drinkwater y Edwards, 1965; Tajgardan, 2020).

Avala esta idea el hecho de que, para su contabilidad, el sujeto activo del impuesto sobre la renta (Sector Público), jamás haya considerado llevar un sistema de registro correlativo para los recursos que devenga que proponga particionar los hechos imponibles complejos (IPSASB, 2024, párrafos 36 a 38).

- Las posibilidades y límites para «particionar» el hecho generador en el caso del Impuesto a la renta

Parece razonable sostener que las discusiones sobre los métodos de registro de los tributos sobre la renta se reducirían a un mínimo si la doctrina contable arribara primero a un criterio unánime para definir la «unidad de registración» en cuanto a hechos generadores. El proceso contable implica siempre el agrupamiento de eventos considerados homogéneos y la separación de aquellos que no se consideren dentro de esa categoría a los efectos de la registración. Desde distintas perspectivas, distintos autores con distintos fundamentos pueden argumentar en diferentes casos a favor o en contra de la agregación o desagregación de los eventos a registrar (Mc Keown, 1972; Chun, 1992).

Para el caso que nos ocupa, algunos podrán sostener que el evento hecho imponible del tributo sobre la renta es «partible» en múltiples sub–eventos registrables separadamente, mientras que otros podrán considerarlo un evento no susceptible de división (Colley *et al*., 2009).

[33] Se mantienen a lo largo del trabajo las expresiones originales del inglés *non–exchange transactions, earning management* y *value relevance* debido a que resulta difícil encontrar expresiones resumidas en español que capten completamente los conceptos originales

- Las posibilidades de «earnings management» en cada método de registro de impuesto sobre la renta

El estudio del «earnings management» resulta un tema clásico en la doctrina contable de inicios del siglo XXI. A partir de las investigaciones realizadas ha quedado claro que esta es una acción que llevan adelante muchos administradores, más allá de la calidad y/o la precisión de las normas contables utilizadas. Se ha sostenido además que en algunos casos especiales puede valorarse positivamente. Sin embargo, parece claro que la gestión oportunista de los resultados resulta un significativo defecto de la información contable (Scott, 2015).

El MID, con su posibilidad de reestimar periódicamente los activos y pasivos que genera el impuesto diferido, torna más sencilla una gestión oportunista de los resultados. En general, más allá de que existen trabajos disonantes como Bauman *et al*. (2001) y Görlitz & Dobler (2021), la mayoría de la evidencia empírica producida sostiene esta afirmación: Schrand & Wong (2003), Sidhu y Whittred (2003), Phillips *et al*. (2003), Skinner (2008), Christensen *et al*. (2008), Chang *et al.* (2009), Herbohn *et al*. (2010), Madeira & da Costa Junior (2016), Wang *et al.* (2016), Kourdoumpalou (2017), Rathke *et al*. (2017), Bauman & Bowler (2018), Oetama (2020), Moreira (2020), Soliman & Ali (2020), Tian (2021), Fernando *et al.* (2021), Yun & Kim (2021), Nurfadila & Muslim (2021).

Algunos de esos autores (Wang *et al*., 2016; Tian, 2021) llegan aún a sostener que el nivel de los activos y pasivos generados por impuestos diferidos es una variable proxy adecuada para medir el nivel de *earnings management* en distintos entes.

- Los estudios empíricos sobre el «value relevance».de los métodos de registración de impuestos sobre la renta

En el marco de los difundidos estudios sobre la «value relevance» de la información contable, podría sostenerse que la elección del método más conveniente debería surgir de los resultados de estas investigaciones empíricas. Más allá de que este criterio no puede ser el único para definir la utilidad de la información contable, dentro del paradigma positivo de la Contabilidad este tipo de estudios puede ayudar a elegir entre diferentes métodos de registración (Scott, 2015, Capítulo 5).

Sin embargo, para este tópico se entiende que la evidencia empírica no es concluyente a favor de ningún método. Tratando de resumir las conclusiones de múltiples trabajos se puede sostener que mientras Cheung *et al.* (1997), Ayers (1998), Chang *et al*. (2009), Flagmeier (2020), Görlitz & Dobler (2021) y Zhang & Yu (2021) muestran evidencia a favor de la «value relevance» de activos y pasivos surgidos de MID; por el otro lado Chattopadhyay *et al*. (1997), Chen &

Schoderbek (2000), Carnahan & Novack (2002), Martinez–Vargas *et al*. (2009), Chludek (2011a), Raedy *et al*. (2011), Laux (2013), Naicker, 2017, Brouwer & Naarding (2018) y Mear *et al*. (2020) sostienen lo contrario. Al mismo tiempo, Amir & Sougiannis (1999), Citron (2001), Guenther & Sansing (2004), Wong *et al*. (2011), Guia & Dantas (2019) y Mear *et al*. (2021) sostienen que solo algunos ítems dentro de dichos activos y pasivos poseen «value relevance».

- Costo y claridad de la información contable provista

Quizás sea en este criterio el único en el que la casi totalidad de los autores aceptan que el método del impuesto determinado es menos costoso y resulta en contenidos más inteligibles para los usuarios de la información contable que el MID.

«Feedback from preparers confirms that accounting for deferred taxes ... is very burdensome for companies in general [los comentarios de los preparadores de estados contables confirman que la contabilidad utilizando MID ... es muy onerosa para las empresas en general]» (Commission for the European Committees, 2007:18).

«Accounting analyst Robert Willens summarizes financial analysts' idea of deferred tax accounting as […] a total black box. I've never met a stock analyst who has any idea what it is» (see Carnahan and Novack 2002). [El analista contable Robert Willens resume la idea de los analistas financieros de la contabilidad de impuestos diferidos como «[…] una caja negra total. Nunca he conocido a un analista bursátil que tenga idea de qué es» (véase Carnahan y Novack, 2002)] (Chludek, 2011b:7–8).

En similares términos entre muchos otros se han expresado Eierle *et al*. (2007), Beechy (2007), Chludek (2011a y b), EFRAG (2011 y 2014), Burgess *et al*. (2012), Deller (2018), Cooper y Jullens (2019) y IASB (2016) citado en Görlitz & Dobler (2021:114).

Quizás la única conclusión general que puede obtenerse de esta breve revisión del campo de la doctrina contable resulta, que salvo respecto del costo de su producción y la claridad de la información provista, la discusión doctrinaria se encuentra lejos de estar saldada en ninguno de los aspectos a favor o en contra de cualquiera de los métodos planteados.

El campo de la norma contable obligatoria

a) Introducción

Ante cada posibilidad de valoración contable, la norma concreta debe elegir dentro de un marco de distintas posibles convenciones una metodología coherente para la atribución de flujos a

períodos y stocks a momentos de la vida del ente. En el marco del enfoque de la «hoja de balance» se sostiene que

> la noción de devengado se concreta para las distintas posibilidades de información contable con las convenciones sobre el criterio de reconocimiento y valoraciones de los elementos patrimoniales…si también sostenemos que los resultados son simples consecuencias de las valoraciones de los elementos patrimoniales realizadas a principio y a fin de cada período. (Autor y otro, 2002:110).

Es erróneo pensar que una vez que una norma contable obligatoria se emitió, opere el precepto agustiniano de «Roma locuta, causa finite est» [Roma ha hablado. La disputa ha concluido]. No es solo porque no deberían existir dogmas en ninguna «religión» contable, sino también porque esas normas deben ser consideradas solo convenciones sociales adoptadas en contextos concretos que evolucionan en el tiempo y el espacio y que dependen de acuerdos políticos que pueden ser reconsiderados (Perry & Nölke, 2006, Burlaud & Colasse, 2011, Botzem, 2014).

También debería resultar claro que el contenido de las normas contables obligatorias debe validarse dentro del marco de la pirámide jurídica de cada jurisdicción, por lo que sus contenidos podrán en algunos casos ser considerados inconstitucionales o ilegítimos por los órganos competentes. El hecho de que esta norma verse sobre un aspecto técnico ligado con el ejercicio de la profesión contable, no obsta en modo alguno a que la misma deba ser compatible con el sistema jurídico en completo.

Esta noción resulta extraña al cuerpo de normas contables más difundido: las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). En efecto, en dicho sistema normativo no existe un andamiaje que integre normas superiores e inferiores permitiendo conformar un sistema coherente, dado que su Marco Conceptual no es considerado ni siquiera una norma, por lo que las normas individuales prevalecen sobre el Marco Conceptual: «S.P. 1.2. El marco conceptual no es una norma. Ningún contenido del Marco Conceptual prevalece sobre una norma o un requerimiento de una norma» (IASB, 2018).[34]

Más allá de esta peculiaridad de las NIIF, en cualquier sistema jurídico particular, si existe una ley impositiva en sentido estricto que defina el período o momento del devengamiento de un tributo, no podrá considerarse válida una norma contable infralegal que altere dicho período o momento, total o parcialmente, aunque solo sea a los fines de su registro contable. Sin embargo,

[34] Evidentemente este tipo de «Marcos» no cumplen con la típica definición de un verdadero marco. Resulta difícil comprender como puede justificarse que las normas individuales, que en un sistema más ordenado deberían estar contenidas dentro del «marco», puedan salirse del «marco» sin ninguna limitación, en cualquier caso.

en el caso en que exista una norma legal en sentido estricto que sostenga la aplicación del MID para todos o algunos casos, esta última norma debería prevalecer.

Corresponderá analizar entonces en cada caso la jerarquía particular de las normas contables de cada jurisdicción, para sostener o no la validez del MID, en caso que éstas lo establezcan de manera obligatoria. Respecto de las normas tributarias, el muy difundido principio de «nullum tributum sine lege», asegurará el rango legal del hecho imponible establecido para el impuesto sobre la renta. Existirá en estos casos un conflicto de normas que deberá ser resuelto dentro de las reglas de cada sistema jurídico positivo.

b) El MID en el sistema jurídico argentino

Concentrándonos en un análisis *lege lata* para la Argentina inmediatamente se destaca la importancia que el principio de legalidad tributaria posee dentro de su sistema jurídico. Sobre este principio poco podremos agregar aquí a lo ya dicho por la Corte Suprema de Justicia de la Nación (CSJN) en el ya conocido caso planteado por Camaronera Patagónica SA cuando señala.

El principio de legalidad o de reserva de la ley no es solo una expresión jurídico formal de la tributación, sino que constituye una garantía substancial en este campo, en la medida en que su esencia viene dada por la representatividad de los contribuyentes. En tal sentido, este principio de raigambre constitucional abarca tanto a la creación de impuestos, tasas o contribuciones especiales como a las modificaciones de los elementos esenciales que componen el tributo, es decir, el hecho imponible, la alícuota, los sujetos alcanzados y las exenciones (Fallos CSJN 337:388).

En síntesis, existe una barrera infranqueable en nuestro sistema jurídico que prohíbe la modificación a través de normativas infra legales de lo dispuesto por la ley tributaria en todo los relacionado a los elementos esenciales de un impuesto, ratificando así las ideas generales vertidas en el punto anterior de este capítulo. El «hecho imponible», incluyendo su necesaria dimensión temporal, constituye indubitablemente uno de estos elementos esenciales. Es relevante así tener en cuenta que la dimensión temporal del hecho imponible de un impuesto, el «momento de vinculación al sujeto activo» (Jarach, 1996) o en resumidas cuentas el «devengo»[35] del tributo, constituye un elemento esencial inseparable del concepto «hecho imponible».

Diversos autores, al abordar las dimensiones que componen el hecho imponible, resaltan la importancia constitutiva de su aspecto temporal:

[35] Según el Diccionario de la Real Academia Española se define devengo en su segunda acepción como el momento en el que nace la obligación del pago de un tributo.

> Es el instante en el que la ley considera que se entiende realizado el hecho imponible, produciéndose entonces el perfeccionamiento del hecho imponible o devengo del tributo. (Tellias, 2008:1550)

> El exacto momento en que se configura, o en que la norma tiene por configurada, la descripción objetiva [del hecho imponible]. (García Vizcaíno, 2012:431)

> Las circunstancias de hecho que el legislador adopta para establecer la ubicación en el tiempo de los hechos imponibles delimitan, como consecuencia, el alcance de la obligación tributaria en el tiempo. (Jarach, 2013:373)

> Es el indicador del momento en el que…el legislador tiene por configurada la descripción de comportamiento objetivo contenido en el aspecto material del hecho imponible. (Villegas, 2016:286)

Al analizar el fenómeno del hecho imponible en sus diversos aspectos los autores enfatizan «el carácter unitario e indivisible del hecho imponible» (García Vizcaino, 2012:429), que para el caso del Impuesto a las Ganancias está incluido en la categoría de hecho imponible complejo ya que resulta «de un conjunto de hechos, actos o negocios… formado por varios hechos que se entrecruzan, de modo que con la conjugación de todos ellos se completa la figura típica» (García Vizcaino, 2012:434).

Es así, que el hecho imponible *in totum* del Impuesto a las Ganancias está evidentemente protegido por el *valladar inconmovible* levantado por la CSJN en su interpretación constitucional del principio de legalidad, por lo que ninguna norma infralegal puede alterarlos. Se entiende que, aunque en la casi totalidad de los casos las normas contables pueden elegir libremente las convenciones que consideren más apropiadas para asignar flujos económicos a períodos de tiempo, para el caso del Impuesto a las Ganancias las normas contables infralegales en Argentina deben atenerse al método del impuesto determinado sin alteraciones. La ley en sentido formal es la «soberana» para otorgar contenido concreto a la complejidad inescindible de su hecho imponible y a su período de devengo, sin que normas de inferior rango puedan alterarlos. Esto es aplicable no solo a los aspectos financieros de ese impuesto, sino también y especialmente a sus aspectos económicos reflejados en el Estado de Resultados.

Se sostiene así que no son solo las normas tributarias infra legales las que deben acatar el principio de legalidad o reserva. Es todo el sistema normativo argentino el que está sujeto a su cumplimiento, incluidas también las normas contables. Más allá de las posturas que se puedan

adoptar sobre la autonomía del Derecho Tributario y del Derecho Contable (cfr. entre otros Favier Dubois (p), 2008) los contenidos de ambas ramas deben armonizarse dentro del conjunto del sistema normativo del Derecho Argentino.

Aunque la contabilidad puede calcular el resultado de cada ejercicio de manera diferente al resultado imponible en el Impuesto a las Ganancias, no puede imponer la carga económica periódica de ese tributo a los diferentes ejercicios de manera distinta a lo prescrito por la ley fiscal, salvo que una ley especial lo permita. El MID altera la definición legal del hecho imponible en dos aspectos interrelacionados:

- Descompone en porciones un hecho imponible claramente complejo e inescindible en su formulación legal sobre la base de criterios extraños a la norma impositiva.
- Hace soportar el impuesto correspondiente a algunas de esas partes del hecho imponible a periodos distintos a los establecidos por la ley tributaria.

El hecho de que, teóricamente, este conjunto de piezas de rompecabezas, distribuidas en periodos distintos a los que la ley tributaria ordena atribuirlos, resulte finalmente en un juego de suma cero en el total de la vida del ente, no resuelve en modo alguno la incongruencia jurídica. No es inocuo que el peso económico de una porción del tributo recaiga sobre el período Nro. X en vez de recaer sobre el período Nro. Y de la vida del ente. Por eso la ley tributaria define claramente qué período debe soportar cada porción de impuesto a través de la dimensión temporal del hecho imponible. Considérese, por ejemplo, el caso de un socio que ejerce el derecho de receso en una sociedad en un momento en que ésta mantiene activos o pasivos por impuestos diferidos. El valor de su participación en la sociedad no será calculado teniendo en cuenta solo las pérdidas del monto del tributo corriente que la ley ordenó que la sociedad debía soportar hasta el momento del receso, sino que habrá agregado la porción diferida. De este modo se determinará un valor patrimonial proporcional distinto al que correspondería conforme la aplicación estricta de la ley tributaria debido a la existencia de activos y pasivos generados por el MID. No es posible sostener que este método solo tiene efectos contables, precisa y especialmente porque la Contabilidad tiene importantes efectos en todo el campo del Derecho. Se suscita entonces el debate sobre si las normas contables argentinas que imponen el MID tienen un rango suficiente para sobreponerse a lo mandado por la ley tributaria de Impuesto a las Ganancias. A priori para lograr este objetivo, la utilización obligatoria del MID debería ser establecida a través de una norma legal en sentido estricto emitida por el Congreso de la Nación. Aunque el tema resulte controvertido, adelantamos que, en nuestra opinión, ni las normas contables adoptadas mediante resoluciones específicas de los Consejos Profesionales

Provinciales y de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires (CABA) a propuesta de la Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas (FACPCE), en virtud de las facultades otorgadas por sus leyes provinciales, ni las establecidas a nivel nacional a través de normas infralegales por organismos de control (Comisión Nacional de Valores, Banco Central de la República Argentina, etc.) alcanzan dicha categoría. Esto en virtud de que implican el ejercicio de una delegación legislativa que, al no respetar los estrictos requisitos que actualmente exige el artículo 76 CNRA para su ejercicio regular, solo pueden considerarse como normas infralegales. Esta visión a priori requeriría ser profundizada en futuros trabajos dada la complejidad del tema para el sistema jurídico argentino actual. (cfr. Passarella, 2024, Capítulo 4).

Distinta sería la situación que se suscita en el caso del explícito artículo 194 de la Ley 27.742, que permite a los Vehículos de Proyecto Único (VPU) amparados por el Régimen de Incentivo para Grandes Inversiones (RIGI) utilizar para sus registros contables y estados financieros las Normas Internacionales de Información Financiera. Mientras este conjunto de normas internacionales sostenga la aplicación del MID,[36] estos sujetos podrían válidamente optar por su utilización al contar con un «paraguas» de ley estricta específica.[37]

Es dable enfatizar que este trabajo intenta solo poner en discusión y explorar un tema que posee múltiples aristas y que seguramente brindará pábulo a distintas posiciones frente al análisis.

c) Posible extensión al Derecho Comparado

Si se intenta extender este análisis al Derecho Comparado, deberán considerarse cada uno de los distintos sistemas jurídicos considerando sus propias reglas y jurisprudencia.

Como exploración inicial se propone el caso español. Allí, la Ley General Tributaria 58/2003 del Reino de España en su artículo 8 inciso a) reserva expresamente a la ley en sentido estricto el «devengo» del tributo, sosteniendo que ese aspecto entre otros «se regulará en todo caso por ley». De esta manera, en forma similar al caso argentino, todos los aspectos relacionados con el hecho imponible del Impuesto sobre la Renta están limitados para su regulación solo a través de normas legales en sentido estricto.

[36] A la fecha de redacción de este artículo a través de los contenidos de la NIC 12 Impuesto a las Ganancias.

[37] Siempre que se acepte que la Nación tiene facultades exclusivas, o concurrentes con las Provincias y CABA en forma indistinta, para el dictado de este tipo de normas contables. Si en cambio se considera que las normas contables requieren en cualquier caso la participación directa o indirecta de las legislaturas provinciales, habría que esperar a las adhesiones de las distintas jurisdicciones subnacionales al presente régimen (Fowler Newton, 1997). El tema merece también una mayor profundización.

Ahora bien, a diferencia del caso argentino, la disposición final primera de la ley 16/2007 que modificó diversas normas para adaptarlas a la legislación europea, delegó expresamente,[38] sobre bases claras y explícitas el establecimiento del Plan General de Contabilidad y otras normas contables.[39]

Más allá de las particularidades para la valoración del instituto de la delegación legislativa en España, es muy importante señalar que, a diferencia de Argentina, esta delegación tiene bases específicas expresas en el texto de la ley, ya que debe ser realizada «de conformidad con lo dispuesto en las Directivas Comunitarias y teniendo en consideración las normas internacionales de información financiera adoptadas por los Reglamentos de la Unión Europea [y que] atendiendo a la singularidad de las empresas de muy reducida dimensión, el desarrollo reglamentario introducirá otros criterios de registro y valoración simplificados; en particular, en el gasto por el Impuesto sobre Sociedades» (Disposición Final Primera. Ley 16/2007. Reino de España).

Se entiende que una regulación legal formal que manda alinearse con normas contables comunitarias que incluyen el MID, aún aceptando casos simplificados, resultaría suficiente para darle base legal al método en cuestión para el caso español.

Este capítulo abre un campo muy interesante y prolífico en discusiones constructivas para profundizar en cada jurisdicción si las normas contables que mandan la aplicación del MID tienen rango suficiente para superar el principio de reserva legal tributaria.

A manera de conclusión

En resumen, es posible sostener que las normas contables que instituyen el MID mandan determinar montos de Impuesto a las Ganancias para los distintos periodos económicos, alterando la carga económica corriente de este tributo. Para hacerlo válidamente deberían estar establecidas en general a través de leyes en sentido estricto, ya que este método contradice lo establecido por los legisladores al definir la dimensión temporal del hecho imponible en la ley correspondiente a dicho impuesto.

Las cifras presentes en los Estados Contables ejercen un impacto directo sobre los derechos patrimoniales de los agentes económicos, suscitando la posibilidad de que un actor con interés legítimo pueda considerar recurrir a un tribunal competente para solicitar la declaración de

[38] La fórmula utilizada es «se autoriza al Gobierno para que, mediante Real Decreto, apruebe» (Disposición Final Primera. Ley 16/2007. Reino de España).

[39] Esta delegación se ejerció a través del Real Decreto 1514/2007 y sus modificatorias.

inconstitucionalidad de las normas contables que imponen la aplicación del MID, dada su posible colisión con la ley fiscal en el caso argentino.

Más allá de estas consideraciones, el presente trabajo resulta exclusivamente un intento exploratorio sobre un tema que muestra aristas nada sencillas y que requieren en futuros trabajos una profundización en los distintos caminos para su interpretación concreta. Se abre además el camino para el análisis de idéntica temática en el amplio campo del Derecho Comparado.

Este artículo no aspira más que a iniciar un debate que hasta el momento no había sido abordado significativamente ni en la doctrina tributaria ni en la contable y que demanda un enfoque interdisciplinario para su estudio. La diversidad de contribuciones seguramente conducirá a la búsqueda de formulaciones más precisas que propicien un mejor desarrollo, tanto del Derecho Tributario como de las Normas Contables.

Referencias bibliográficas

Amir, E., & Sougiannis, T. (1999). Analysts' interpretation and investors' valuation of tax carryforwards. *Contemporary Accounting Research*, *16*(1), 1–33.

Autor y otro (2002). *Fundamentos Económicos de la disciplina contable*. Librería Cívica.

Autor y otro (2022). El valor económico como contenido significante de los modelos contables, *Contabilidad y Auditoría* Nº 56, Año 28, diciembre. UBA.

Ayers, B.C. (1998). Deferred tax accounting under SFAS No. 109: An empirical investigation of its incremental value–relevance relative to APB No. 11. *Accounting Review*, 195–212.

Bauman, C., Bauman, M., & Halsey, R. (2001). Do firms use the deferred tax asset valuation allowance to manage earnings? *Journal of the American Taxation Association*, *23*(s–1), 27–48.

Bauman, M., & Bowler, C. (2018). FIN48 and income tax–based earnings management: Evidence from the deferred tax asset valuation allowance. In *Advances in Taxation*. Emerald Publishing Limited.

Beechy, T.H. (2007). The Make-Believe World of Future Income Taxes/L'univers Fictif Des Impôts Futurs. *Accounting Perspectives*, *6*(3), 221–229.

Botzem, S. (2014). Transnational standard setting in accounting: Organizing expertise–based self–regulation in times of crises. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Emerald, Bingley, Vol. 27, Iss. 6, pp. 933–955.

Brouwer, A. & Naarding, E. (2018). Making deferred taxes relevant. *Accounting in Europe*, *15*(2), 200–230.

Burgess, D., Conrecode, J., Valencia, A., & Volkan, A. (2012) Simplifying Deferred Taxes. *ABD Journal*, Volume 4 Number 2.

Burlaud, A., & Colasse, B. (2011). International accounting standardisation: is politics back? *Accounting in Europe*, 8(1), 23–47.

Carnahan, I., & Novack, J. (2002). Two birds, one stone. *Forbes*, *169*(5), 40–40.

Chang, C., Herbohn, K., & Tutticci, I. (2009). Market's perception of deferred tax accruals. *Accounting & Finance*, *49*(4), 645–673.

Chattopadhyay, S., Arcelus, F. J., & Srinivasan, G. (1997). Deferred taxes and bond ratings: A Canadian case. *Journal of Business Finance & Accounting*, *24*(3), 541–557.

Chen, K.C., & Schoderbek, M.P. (2000). The 1993 tax rate increase and deferred tax adjustments: A test of functional fixation. *Journal of Accounting Research*, 23–44.

Cheung, J.K., Krishnan, G.V., & Chung–ki, M. (1997). Does interperiod income tax allocation enhance prediction of cash flows? *Accounting Horizons*, *11*(4), 1.

Chludek, A.K. (2011a). Perceived versus actual cash flow implications of deferred taxes—An analysis of value relevance and reversal under IFRS. *Journal of International Accounting Research*, *10*(1), 1–25.

Chludek, A.K. (2011b). *The Impact of Deferred Taxes on Firm Value. Three Empirical Studies on the Cash Flow and Value Relevance of Deferred Taxes and Related Disclosures* (Doctoral dissertation, Universität zu Köln).
https://kups.ub.uni–koeln.de/4434/1/Dissertation_Chludek.pdf

Christensen, T.E., Paik, G.H., & Stice, E.K. (2008). Creating a bigger bath using the deferred tax valuation allowance. *Journal of Business Finance & Accounting*, 35(5-6), 601–625.

Chun, J. (1992). The Additivity of Accounting Measurement: A Philosophy–of–Science Perspective. *St. Andrew's University Economic and Business Review*, 34(3), 107–138.

Citron, D. (2001). The valuation of deferred taxation: Evidence from the UK partial provision approach. *Journal of Business Finance & Accounting*, *28*(7-8), 821–852.

Colley, R., Rue, J., & Volkan, A. (2009). Continuing Case against Inter–Period Tax Allocation. *Journal of Business & Economics Research (JBER)*, *7*(6).

Comisión Europea, Fondo Monetario Internacional, Organización de Cooperación y Desarrollo Económico, Organización de Naciones Unidas y Banco Mundial. Sistema de Cuentas Nacionales 2008 (2016). Naciones Unidas.
S.08.XVII.29ST/ESA/STAT/SER.F/2/Rev.5
https://unstats.un.org/unsD/nationalaccount/docs/SNA2008Spanish.pdf

Commission on the European Committees (2007). Communication from the Commission on a simplified business environment for companies in the areas of company law, accounting and auditing

https://eur–lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2007:0394:FIN:EN:PDF

Cooper, S. and Jullens, D. (2019). Deferred tax fails to reflect economic value – Vodafone https://www.footnotesanalyst.com/deferred–tax–fails–to–reflect–economic–value/

Deller, A. (2018). Deferred Tax is back. In the light of the IASB's focus on producing more useful information for investors, deferred tax seems at odds with this approach https://www.accaglobal.com/gb/en/member/discover/cpd–articles/taxation/deferred–taxcpd.html

Dichev, I. (2008). On the balance sheet–based model of financial reporting. *Accounting Horizons*, 22(4), 453–470.

Dichev, I. (2017). On the conceptual foundations of financial reporting. *Accounting and Business Research*, 47(6), 617–632.

Drinkwater, D., & Edwards, J. (1965). The nature of taxes and the matching principle. *The Accounting Review*, *40*(3), 579–582.

Eierle, B., Haller, A. and Beiersdorf K (2007). *Final Report of the Survey on the ED–IFRS for SMEs among German SMEs*. DRSC.

European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) (2011). Improving the Financial Reporting of Income Tax Discussion Paper. https://www.efrag.org/Assets/Download?assetUrl=%2Fsites%2Fwebpublishing %2FSiteAssets %2F120127_Income_tax_DP_final.pdf

European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) (2014). Getting a better framework Complexity. Bulletin www.efrag.org/Assets/Download?assetUrl=%2Fsites %2Fwebpublishing%2FSiteAssets%2FBulletin%2520Getting%2520a%2520Better %2520Framework %2520– %2520Complexity.pdf .

Favier Dubois (p), E. (2008). ¿Qué es el derecho contable?, *Errepar*, DSE, nro. 250, Septiembre, t.XX, pag. 833 y ss.

Fera, P., Moscariello, N., & Cinque, E. (2018). A Renewed Interest on the Fundamentals of Accounting: The Impact of the Matching 'Principle' on Earning Attributes. *Accounting from a cross–cultural perspective*, 1.

Fernando E., Hendratno S.P., Dewiyanti S., & Yanny V. (2021). The Effect of Deferred Tax Expenses on Earning Management in Banking Companies. In 2021 7th International Conference on E–Business and Applications February (pp. 111–117).

Feyerabend, P. (1993). *Against method*. Verso.

Flagmeier, V. (2020). The Information Content of Deferred Taxes Under IFRS. *European Accounting Review*, 1–24.

Fowler Newton, E. y Slosse, C. (1973). *Moderno tratamiento contable de los impuestos a las ganancias y a las ventas*. Macchi.

Fowler Newton, E. (1997). *Normas Contables Argentinas*. Macchi.

Fowler Newton, E. (2020). *Cuestiones contables fundamentales*. 6ta Edición. La Ley.

Fram, S. (2013). The constant comparative analysis method outside of grounded theory. *Qualitative Report*, 18, 1.

García Vizcaino, C. (2012) *Derecho Tributario. Consideraciones Económicas y Jurídicas*. Abeledo Perrot.

Geier, D.A. (1998). The myth of the matching principle as a tax value. *Am. J. Tax Pol'y*, *15*, 17.

Görlitz, A., & Dobler, M. (2021). Financial accounting for deferred taxes: a systematic review of empirical evidence. *Management Review Quarterly*, 1–53.

Guenther, D.A., & Sansing, R. (2004). The valuation relevance of reversing deferred tax liabilities. *The Accounting Review*, *79*(2), 437–451.

Guia, L. & Dantas, J. (2019). Value relevance of deferred tax assets in the Brazilian banking industry. *Revista Contabilidade & Finanças*, 31, 33–49.

Herbohn, K., Tutticci, I., & Khor, P. (2010). Changes in unrecognised deferred tax accruals from carry-forward losses: earnings management or signalling? *Journal of Business Finance & Accounting*, *37*(7-8), 763–791.

International Accounting Standards Board (IASB) (2018). Conceptual Framework for Financial Reporting.

https://www.facpce.org.ar/NORMASWEB/index_internacional.php?c=3&sc=174

International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB) (2024). Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público Nro. 47 Ingresos.

https://www.NICSPb.org/publications/nicsp–47–ingresos

Jarach, D. (2013) *Finanzas Públicas y Derecho Tributario*. Cuarta Edición. Abeledo Perrot.

Jarach, D. (1996). *El Hecho Imponible*. Abeledo–Perrot,

Kourdoumpalou, S. (2017). Detecting earnings management: a review of the proxies. *International Journal of Critical Accounting*, *9*(2), 103–118.

Laux, R.C. (2013). The association between deferred tax assets and liabilities and future tax payments. *The Accounting Review*, *88*(4), 1357–1383.

Madeira, F.L., & da Costa Junior, J.V. (2016). Characteristics of deferred taxes in the Brazilian Open Companies after the adoption of IFRS. *Revista Contabilidade e Controladoria–RC C*, *8*(3), 126–147.

Martinez–Vargas, J., Labatut–Serer, G., & Tanguma, J. (2009). The application of the tax effect accounting method in large Spanish companies. *International Journal of Services and Standards*, *5*(2), 172–198.

McKeown, J. (1972). Additivity of Net Realizable Values. *The Accounting Review*, 47(3), 527–532.

Mear, K., Bradbury, M., & Hooks, J. (2020). Is the balance sheet method of deferred tax informative? *Pacific Accounting Review*, 32(1), 20–31.

Mear, K., Bradbury, M., & Hooks, J. (2021). The ability of deferred tax to predict future tax. *Accounting & Finance*, *61*(1), 241–264.

Miller, P., & Bahnson, P. (2010). Continuing the normative dialog: Illuminating the asset/liability theory. *Accounting Horizons*, 24(3), 419–440.

Moreira, L.T. (2020). O reconhecimento dos impostos diferidos credores e a manipulação dos resultados nas empresas portuguesas

https://repositorio–aberto.up.pt/bitstream/10216/130428/2/431789.pdf

Morton, E. (2019). A historical review of the rise of tax effect accounting as a financial reporting norm. *Accounting History*, *24*(4), 562–590.

Most, K.S. (1977). The rise and fall of the matching principle. *Accounting and Business Research*, *7*(28), 286–290.

Naicker, M. (2017). The impact of the deferred tax adjustment on the Economic Value Added (EVA) measure. *Investment Management and Financial Innovations*, *14*(3), 227–242.

Nurfadila, N., & Muslim, M. (2021). Relationship between Tax Planning and Deferred Tax Expenses on Profit Management. *Bongaya Journal for Research in Accounting (BJRA)*, *4*(1), 45–57.

Oetama, N.S. (2020). Earnings Management at the company through deferred tax assets reserves. *Journal of Business, Management, & Accounting*, *2*(1).

Pahlen Acuña, R.J., Campo, A.M., Chaves, O.A., Fronti de García, L., Helouani, R., & Viegas, J.C. (2017). *Contabilidad: pasado, presente y futuro*. La Ley.

Passarella, J. (2024). *La llamada delegación legislativa impropia en el ámbito nacional y en los regímenes locales.* Librería Cívica.

Perry, J., & Nölke, A. (2006). The political economy of international accounting standards. *Review of international political economy*, 13(4), 559–586.

Phillips, J., Pincus, M., & Rego, S.O. (2003). Earnings management: New evidence based on deferred tax expense. *The accounting review*, *78*(2), 491–521.

Purina, M. (2016). Deferred tax under IAS 12 in the chosen Czech and Russian companies. *Procedia–Social and Behavioral Sciences*, 220, 382–390.

Raedy, J. S., Seidman, J. K., & Shackelford, D. A. (2011). Is there information content in the tax footnote? *Social Science Research Network 1686036*.

Rathke, A.A., Rezende, AJ., Antônio, R.M., & de Moraes, M.B.M. (2017). Earnings Management through Deferred Taxes in Brazil. In *3º Congresso UnB de Contabilidade e Governança–3rd UnB Conference on Accounting and Governance*. September

Schrand, C.M., & Wong, M.F. (2003). Earnings management using the valuation allowance for deferred tax assets under SFAS No. 109. *Contemporary Accounting Research*, *20*(3), 579–611.

Scott, W. (2015). *Financial Accounting Theory*. Pearson Prentice Hall. Print. Seventh Edition.

Sidhu, B., & Whittred, G. (2003). The role of political costs in the deferred tax policy choice. *Australian Journal of Management*, *28*(1), 63–82.

Skinner, D.J. (2008). The rise of deferred tax assets in Japan: The role of deferred tax accounting in the Japanese banking crisis. *Journal of Accounting and Economics*, *46*(2–3), 218–239.

Soliman, W., & Ali, K. (2020). An investigation of the value relevance of deferred tax: the mediating effect of earnings management. *Investment Management & Financial Innovations*, *17*(1), 317.

Tajgardan M. (2020) Criticisms of IAS 12 «Income Taxes»
https://fdsb.ir/wp–content/uploads/2021/02/IAS–12.pdf

Tellias, S. (2008) La dogmática del hecho imponible: apuntes sobre sus aplicaciones prácticas en la definición de conceptos y para el planeamiento tributario. *Revista Impuestos*. Septiembre. Números 17 y 18. La Ley.

Tian, Y. (2021). Developing an Improved Measure of Earnings Management. *The Journal of Accounting and Management*, *11*(2).

Villegas H. (2016). *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario*. Décima Edición. Astrea.

Wang, Y., Butterfield, S., & Campbell, M. (2016). Deferred tax items as earnings management indicators. *International Management Review*, *12*(2), 37–42.

Watts, R. y Zimmerman, J. (1979). The demand for and supply of accounting theories: the market for excuses, *Accounting review*, 54(2).

Wong, J., Wong, N., & Naiker, V. (2011). *Comprehensive versus Partial Deferred Tax and Equity Market Values*. Working Paper. The University of Auckland.

Yun, H., & Kim, J. (2021). The Analysis of Profit Adjustment and Business Performance Using Deferred Corporate Taxes Information. *Journal of the Korea Academia–Industrial cooperation Society*, *22*(2), 602–609.

Zhang, T., & Yu, W. (2021). Value Correlation of Deferred Income Tax in Industrialization. *Converter*, 129–143.

Zimmerman, A.B., & Bloom, R. (2016). The matching principle revisited. *Accounting Historians Journal*, *43*(1), 79–119.

El estado de situación patrimonial de entes sin fines de lucro, a partir de la aprobación de la norma unificada argentina de contabilidad

The state of financial situation of non–profit entities, since the approval of the argentine unified accounting standard

Palabras clave: Informes contables, Normas profesionales, Exposición contable

Idalia Gabriela de Castro
Facultad de Ciencias Económicas, UNNE

La globalización ha sido el fenómeno de mayor influencia en la regulación contable nacional. En 2020, FACPCE consideró que los requerimientos que una entidad debe cumplir para preparar estados contables de acuerdo con normas técnicas distintas a los estándares internacionales, se encontraban dispersos en numerosos pronunciamientos dificultando la tarea de quienes preparan, revisan o analizan esos estados contables. Para resolver esa dificultad ha sido elaborada la Resolución Técnica Nº 54: Norma Unificada Argentina de Contabilidad; el objetivo de este trabajo es presentar los cambios que introduce en la comunicación de información a través del estado de situación patrimonial de entes sin fines de lucro. En ese sentido, hay dos aspectos que subyacen en la exposición: *referencias normativas* y su *orden de aplicación*; damos prioridad a la sección que describe los requerimientos particulares para la presentación de estados contables de asociaciones civiles no lucrativas, fundaciones y organismos paraestatales. Entre las conclusiones se menciona la configuración del modelo de *comunicación efectiva*, la aplicación de políticas contables y los cambios detectados que tienen efectos en uno o varios de los siguientes aspectos: terminología, estructura y contenido del balance general.

Introducción

La globalización ha sido el fenómeno de mayor influencia en la regulación contable nacional, en los últimos 50 años. Dicho proceso afianzó en el ámbito internacional el reconocimiento de marcos de referencia siendo de aceptación unánime los pronunciamientos de la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB, por sus siglas en ingles).

Como consecuencia de lo mencionado, se inició la armonización[40] entre las normas contables argentinas e internacionales que, ulteriormente, decantó en un proceso de *convergencia*[41] hacia los estándares mundiales, decisión que persiste hasta la actualidad.

El sendero por el cual ha evolucionado el marco normativo ha quedado expresado a través de lo que la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE) ha denominado acta acuerdo de Catamarca (27/09/2002), posteriormente actualizada y renovada mediante el acta acuerdo de Tucumán (03/10/2013) en la cual se reconoció que era oportuno replantear la estructura de las normas profesionales en Argentina, manteniendo el objetivo fundamental de preservar el interés público y, a la vez, capitalizar la experiencia recogida e integrar prácticas acordes con los requerimientos legales, sociales, económicos y culturales.

Así, el acta acuerdo de Tucumán reconoce la coexistencia de dos conjuntos de regulaciones cuya aplicación queda supeditada al emisor de los estados contables: a) Normas internacionales emanadas del IASB, imperativas para entes alcanzados por la resolución técnica (RT) Nº 26 y optativas para el resto de las entidades y; b) Normas desarrolladas por FACPCE, destinadas a entes que no utilicen la RT 26.

En 2020, FACPCE consideró que los requerimientos que una entidad debe cumplir para preparar estados contables (EC) de acuerdo con normas profesionales distintas de las referidas en la Resolución Técnica N° 26 se encontraban dispersos en numerosos pronunciamientos, lo que dificultaba la tarea de quienes preparan, revisan o analizan esos estados contables. Encomendó al Consejo Elaborador de Normas de Contabilidad y Auditoría (CENCyA) la redacción de un proyecto de resolución técnica que permitiera resolver dichos inconvenientes. En ese marco ha surgido la Resolución Técnica Nº 54:[42] Normas Contables Profesionales: Norma Unificada Argentina de Contabilidad —en adelante, NUAC— de aplicación obligatoria, según la recomendación de FACPCE, para la preparación de estados contables correspondientes a ejercicios iniciados a partir del 01/07/2024, admitiéndose su utilización anticipada para ejercicios iniciados a partir del 01/01/2023 y sin exigir su empleo a los períodos intermedios comprendidos en el primer ejercicio.

---

[40] *Armonización entre normas contables argentinas e internacionales*: se inició en 1997 y se materializó en 2000, con la adopción de las resoluciones técnicas 16 a 19 y la incorporación de un nuevo tipo de pronunciamiento, las interpretaciones.

[41] *Convergencia hacia normas internacionales*: adopción y participación en su modificación.

[42] El texto original de la Resolución Técnica Nº 54 fue aprobado el 1 de julio de 2022. Ha sido modificada por: a) Resolución Técnica N° 56, aprobada el 30 de junio de 2023 y b) Resolución Técnica N° 59, aprobada el 28 de junio de 2024.

A través del proceso contable, se transforman datos en información para la toma de decisiones, la que se divulga a los interesados mediante informes; los estados contables constituyen uno de los elementos más importantes para *comunicar, de manera efectiva*, información sobre la *situación patrimonial*, la *evolución patrimonial* y la *evolución financiera* de entidades públicas o privadas, tengan o no fines de lucro (§10). Darle utilidad a la información contable requiere presentarla a los usuarios, en forma pertinente, confiable, sistematizada, comparable y clara (RT16.3), lo que se logra observando las pautas dispuestas en la RT 54 (§1).

El objetivo de este trabajo es presentar los cambios que introduce la RT 54 en la exposición del estado de situación patrimonial (ESP), con fines generales, de entes sin fines de lucro. Al mismo tiempo se busca captar la atención del lector a través de un estudio exploratorio que ofrece una síntesis de los cambios detectados que se dan a partir de la aprobación de dicha norma.

Desarrollo

Norma Unificada Argentina de Contabilidad

La NUAC, que se aplicará de manera paulatina en las 24 jurisdicciones que componen la FACPCE e integran la totalidad del país, fue elaborada para facilitar la tarea de quienes preparan, revisan o analizan estados contables. Para cumplir dicho cometido la RT 54: a) deja sin efecto 30 pronunciamientos[43] profesionales; b) deroga parcialmente normas, contenidas en la Resolución de Junta de Gobierno de la FACPCE N° 539/18 (texto ordenado[44]) la cual declara el contexto de inflación en Argentina y establece las opciones para la reanudación del ajuste integral por inflación; c) modifica la RT 26.7., para articular la interrupción en la aplicación de normas internacionales con el inicio del empleo de la RT 54 y; d) organiza la normativa contable en seis capítulos, conforme se indica a continuación:

- Introducción (§ 1–9)
- Título I: Normas generales. Capítulos 1 a 6 (§ 10–750)
- Título II: Normas particulares. Capítulos 7 a 9 (§ 751–1020)
- Título III: Normas específicas. Capítulos 10 y11 (§ 1021–1045)
- Apéndice A: Normas de transición (§ A1–A32)
- Glosario

[43] Resoluciones técnicas N° 6,8, 9, 11, 14, 17, 18, 21, 22, 23, 41, 42 y 48. Interpretaciones N° 1, 2, 3, 7, 8 y 11. Resoluciones de Junta de Gobierno de FACPCE N° 360/07, 394/10, 395/10, 527/17, 536/18 y 549/19. Resoluciones de Mesa Directiva de FACPCE N° 735/13, 765/14, 879/17, 913/18 y 929/18.

[44] Texto ordenado por la Resolución de Junta de Gobierno N° 584/21.

Cuando se analiza la RT 54 se puede advertir cambios en la terminología, estructura y contenido de los informes contables. Siendo estos últimos los que tienen prioridad en este artículo dado que modifican los criterios subyacentes en las reglas de exposición contable (Fowler Newton, 2023).

Así, la Resolución Técnica 54 (texto remplazado por resolución técnica Nº 59) prescribe las bases para preparar los estados contables con fines generales, previa clasificación de las entidades emisoras en las categorías de: a) pequeñas; b) medianas; y c) restantes; a partir de criterios cualitativos y cuantitativos (§1–9). Dicha clasificación tiene efectos significativos durante el procesamiento, sin embargo, es irrelevante en la exposición del ESP.

Ante la imposibilidad de responder a todos los requerimientos informativos de diversos interesados (usuarios tipo y otros) (§11–12) la RT 54 adopta el modelo de *comunicación efectiva* (§10), el cual resalta la relevancia de la información contenida en los estados contables y contribuye a una presentación razonable, mejorando la comprensibilidad y comparabilidad (§ 51–52). Se interpreta entonces que, además de *proveer información útil* para la toma de decisiones (RT 16.2.), la misma debe ser *comunicada de manera efectiva* (§ 51–52) para perfeccionar la claridad, comparabilidad, sistematicidad y pertinencia de la cual estaba dotada. Dicho esquema se reseña seguidamente mediante el análisis de las partes constitutivas enunciadas en el párrafo §13, a saber:

a) las *premisas fundamentales* consideradas en la preparación de los estados contables son: *entidad en marcha* y *devengado*. De ellas, se agrega expresamente la evaluación periódica de la existencia de entidad en marcha y admite excepciones al devengamiento cuando las normas contables requieran o permitan un tratamiento diferente (§14–19).

b) los *elementos* que informan la *situación patrimonial* son: activo, pasivo y patrimonio neto. El activo es un recurso económico, que, a su vez, es un derecho... (§22). El pasivo es…, consecuencia de hechos ya ocurridos (§23). Como puede observarse, las definiciones de la RT 54 son distintas a expresadas en la RT 16, aún vigente. Sin embargo, en caso de discrepancias entre ellas prevalece la RT 54 (RT 16.1, último párrafo).

c) el *contenido* de un conjunto completo de estados contables estará compuesto por: el estado de situación patrimonial o balance general; el estado de recursos y gastos; el estado de evolución del patrimonio neto; el estado de flujos de efectivo; y las notas … (§716).

d) las *operaciones fundamentales* para la preparación de los estados contables consisten en: a) *reconocimiento*; b) *baja;* c) *medición inicial y posterior* y; d) *presentación y revelación en notas*, aspecto que se analizará en el punto 2.2 de este documento.

e) las *bases generales* a considerar al preparar estados contables se refieren a la selección y aplicación de políticas contables (principios, bases, reglas y procedimientos) de manera uniforme. Complementariamente, establece pautas para resolver cuestiones no previstas en las normas contables, apelando al juicio de la dirección para seleccionar y aplicar una política contable con el fin de suministrar información que sea relevante y fiable. Dicha opinión estará basada en criterios que respetan el siguiente orden de prioridad: regulación en temas similares y relacionados, normas contables emitidas y a emitir, resolución técnica 16; normas internacionales o pronunciamientos recientes, prácticas aceptadas y doctrina contable (§75–77).

Respecto a la unidad de medida, la RT 54 estipula la elaboración de estados contables en *moneda constante*, los que serán sin y con ajuste integral por inflación según se establezca, respectivamente la existencia de un contexto de estabilidad o inflación,[45] a los fines contables (§97). Aquí, lo novedoso resulta de la expresión «existencia de un contexto …, a los fines contables», la cual se presume obedece situaciones pasadas, en que la inflación no fue informada en los estados contables como consecuencia del conflicto normativo entre: resoluciones de organismos de control y normas contables profesionales.

Presentación en los estados contables y revelación en notas

El capítulo 6 tiene una sección destinada a los requerimientos particulares para la presentación de los estados contables de entidades sin fines de lucro (asociaciones civiles no lucrativas, fundaciones y organismos paraestatales §713), excepto las entidades cooperativas para las cuales continúa vigente la RT 24 (texto ordenado).

La expresión *organismos paraestatales* es imprecisa dado que la estructura organizativa del Sector Público Nacional[46] utiliza otras denominaciones. La redacción proviene de la RT 11 (derogada por la RT 54) y, a los efectos prácticos, se la vincula con organismos autárquicos del sector gubernamental, quienes —voluntariamente— podrán presentar EC de acuerdo con las disposiciones de esta sección (§714), por ejemplo, las universidades nacionales.

En la parte introductoria se establece el siguiente orden de prelación para la utilización de normas contables: a) disposiciones particulares de esta sección; b) demás requerimientos incluidos en el capítulo 6, en todo lo que resulte aplicable; y c) otras normas contables que se refieran a cuestiones de presentación y revelación (§710,712).

[45] Las características que permiten calificar una economía inflacionaria se indican en §98.
[46] 13/10/2024 – https://mapadelestado.jefatura.gob.ar/organismos

La NUAC, en los capítulos 3 y 4 delimita el contenido de los agrupamientos del activo y pasivo respectivamente, con temas de baja complejidad contable que se espera que estén presentes en cualquier tipo de entidad, indicando para ellos su definición y operaciones fundamentales. Debido a ello, las referencias sobre *presentación en los EC y revelación en notas se hallan ubicadas en numerosos párrafos que se articulan*, siguiendo el orden estipulado precedentemente, con pautas dispuestas en el capítulo 6: normas generales sobre presentación de estados contables… (§605–750); que, además, en esta oportunidad han sido *recortadas al ESP de entidades sin fines de lucro.*

Estado de situación patrimonial (§717)

Es el informe contable mediante el cual una entidad presenta, a un momento determinado, sus activos, pasivos y patrimonio neto (§607). Su preparación, desde un aspecto metodológico, requiere agrupar, clasificar y ordenar tanto los activos como los pasivos, en tanto que el patrimonio neto se informa en una sola línea, se indica el importe total y se lo vincula al estado respectivo para la información detallada (§611).

La RT 54 trajo novedades de diverso impacto las cuales se reseñan seguidamente.

<u>Agrupamiento</u>

Una entidad distinguirá, entre otros, los siguientes rubros (§609) referidos al *activo*: a) caja y bancos (§205); b) inversiones financieras (§212); c) cuentas por cobrar y derechos a facturar a asociados en moneda (§719,236, 262); d) cuentas por cobrar a asociados en especie (§719,236, 270, 280b); e) otras cuentas por cobrar en moneda (§719,236, 262); f) otras cuentas por cobrar en especie (§719,232, 270, 280b); g) bienes de consumo y comercialización (§721–723); h) bienes de uso (§313); i) activos intangibles (§389); j) propiedades de inversión (§359); k) …; l) otras inversiones (§435); m) otros activos (§416) y; n) activo neto por impuesto diferido(§597).

De los rubros del activo enunciados por la RT 54 se han detectado cambios en la exposición de: créditos, inversiones, activos intangibles, otros activos y activo neto por impuesto diferido, los cuales se explican a continuación.

La exposición de los créditos involucra seis rubros diferentes que se ubican en el ESP, como consecuencia de una doble clasificación que expresa su origen (asociados o terceros §719) y forma de cancelación (moneda o especie).

Créditos en moneda:[47] son derechos… que una entidad posee contra terceros para: a) recibir sumas de efectivo o sus equivalentes; o b) compensar con obligaciones futuras de entregar efectivo o sus equivalentes... (§236) y la presentación en el ESP (§262) se señala en Tabla 1.

Créditos en especie: son derechos que una entidad posee contra terceros para obtener bienes o servicios (§270) y la presentación en el ESP (§280) se realiza: *dentro* de bienes de consumo o comercialización (§721), bienes de uso, activos intangibles o propiedades de inversión si representa un derecho a recibir tales bienes; o como un *rubro separado*, conforme se indica en Tabla 1.

Tabla 1. Definiciones para segmentar los créditos

Origen	Rubro del ESP (§262, 280)
Cuentas por cobrar a asociados: proceden de servicios prestados, cuotas sociales, aranceles, derechos de ingreso, promesas de donación y compromisos de aportes (§719, 720); otorgan un derecho incondicional de cobro… y, son exigibles o no están vencidos (§236).	(1) cuentas por cobrar a asociados, en moneda; (2) cuentas por cobrar a asociados, en especie
Derechos de facturar a asociados: su facturación se difiere en el tiempo y generarán una *cuenta por cobrar a asociados*…(§236).	
Derechos de reembolso: importes que la entidad esperar recuperar de terceros, relacionados con pasivos (§236).	(3) créditos impositivos (5)(6)
Otros créditos: proceden de sucesos u operaciones vinculadas con: actividades principales de la entidad y otras actividades (tales como publicidad, subsidios §718, donaciones, depósitos en garantía, etc.) (§719, 720,236).	(4) créditos con asociaciones; (5) otros créditos en moneda; (6) otros créditos en especie

Fuente: Elaboración propia

El rubro *inversiones financieras* implica un cambio de denominación y definición. Sin embargo, su composición es la que —según las prácticas habituales— se exponía en el agrupamiento: inversiones temporarias. Así, incluye: depósitos a plazo fijo; títulos de deuda; acciones y otros instrumentos de patrimonio emitidos por entidades sobre las que no se posee control, control conjunto ni influencia significativa (§212).

Activos intangibles (distintos de la llave de negocio), son activos identificables, de carácter no monetario y sin sustancia física; este rubro incluye, entre otros: a) derechos de propiedad

[47] Su medición puede verse corregida por la *previsión para desvalorización* por incobrables u otras causas (§236).

intelectual, patentes, marcas, licencias; b) costos de desarrollo; c) excepcionalmente[48] los costos de organización y los costos preoperativos; d) criptoactivos cuyo precio depende, exclusivamente, de la aceptación de los participantes del mercado (§389). Este rubro ha renovado su descripción y ha receptado en su interior a ciertos criptoactivos, lo que representa un avance en el tratamiento uniforme de estos elementos. Si bien la enumeración actual no lo menciona, de corresponder, se incluirían también los derechos de pase de jugadores profesionales e inscripciones y afiliaciones.

Otras inversiones: son colocaciones realizadas con el objetivo de obtener renta, ganancias de capital u otros beneficios, explícitos o implícitos; este rubro incluye, entre otros: obras de arte y tenencias de oro (§435).

Otros activos: incluye, entre otros elementos posibles, los activos no corrientes que están disponibles para su venta inmediata y es altamente probable que la misma se produzca dentro del año (§416). La novedad está dada por las condiciones impuestas a los activos no corrientes mantenidos para la venta.

Activo neto por impuesto diferido: este rubro, no corriente, es una incorporación de la RT 54 y está vinculado a la aplicación del método del impuesto diferido; aunque se admite que el activo diferido pueda exponerse integrado a los otros créditos[49] en moneda (§597).

Respecto de los bienes para consumo y comercialización (§721–723), rubro específico de los entes sin fines de lucro, se mantiene sin cambios respecto de lo regulado por la RT 11 (derogada por RT 54). Así, una entidad incluirá dentro de este rubro los bienes como también los anticipos por compra de tales activos y revelará en notas la distinción entre existencias de bienes para consumo interno y de bienes de cambio para su comercialización (§691).

En el estado de situación patrimonial, una entidad distinguirá los siguientes rubros (§610) referidos al *pasivo*: a) deudas con proveedores de bienes o servicios; b) préstamos y otros pasivos financieros; c) deudas fiscales; d) deudas laborales y previsionales; e) otras deudas; f) pasivo neto por impuesto diferido y; g) previsiones. A los agrupamientos mencionados se agregan: Subsidios y otras ayudas gubernamentales y fondos con destino específico.

Pasivos ciertos (deudas) son pasivos caracterizados por la inexistencia de incertidumbre sobre su cuantía y vencimiento. En *moneda*, representan una obligación de entregar sumas de efectivo, sus equivalentes o créditos ciertos en moneda, siendo ineludible la salida de tales

[48] Los *costos de organización* y *costos preoperativos* son activos NO identificables (no pueden transferirse en forma separa del ente) de allí el tratamiento excepcional asignado por la RT 54. Además, se perfeccionó la denominación ya que la RT 9. III. A.9. se refería a ellos como «gastos» de organización y preoperativos siendo ella contradictoria de su tratamiento como activo.

[49] Criterio preexistente en la RT 9. III. A.3.

recursos económicos (§457). En *especie*, representan la obligación de prestar servicios o entregar activos distintos del efectivo, sus equivalentes o de créditos en moneda (§477).
En el ESP, una entidad presentará los pasivos ciertos (en moneda y en especie) separados de las previsiones (§471,482) y clasificará deudas (en moneda y en especie) en función de su naturaleza (§472,483). La enumeración de rubros del pasivo es una mejora respecto de la RT 9 que se limitaba a la distinción según su grado de certeza (deudas y previsiones).
Subsidios y otras ayudas gubernamentales, este es un agrupamiento que se incorpora con la RT 54 para exponer: a) subsidio gubernamental sujeto al cumplimiento de condiciones futuras hasta que se satisfagan dichos requisitos para ser considerado un resultado y; b) subsidio gubernamental procedente de un préstamo con cláusula de condonación cuando existe razonable seguridad de que la entidad cumplirá los términos exigidos (§562, 563). En el estado de situación patrimonial, la entidad presentará los subsidios gubernamentales que no han sido reconocidas aun como resultados, incluyendo los de carácter no monetario, como pasivos en un rubro separado de los demás (§567).
Previsiones: son pasivos caracterizados por la incertidumbre sobre su cuantía y vencimiento (dependen de hechos futuros que no están totalmente bajo el control de la entidad); cuya medición es confiable y resulta probable que origine la salida de recursos económicos (§487).
Fondos con destino específico, este es un rubro específico de los entes sin fines de lucro que mantiene los mismos criterios de la RT 11 (derogada por RT 54). Incluye: Aportes obtenidos directamente e importes netos generados mediante la realización de actividades con fines recaudatorios específicos. Una entidad reconocerá estos fondos como recursos cuando cumplan el fin o ejecute el gasto para el que fueron recaudados (§724, 725).

Clasificación

Una entidad clasificará sus activos y pasivos como corrientes o no corrientes, excepto cuando una presentación basada en el grado de liquidez (exigibilidad) proporcione información fiable que sea más relevante (§612–613). En este último caso, se debe revelar en notas, para cada rubro, el importe esperado a recuperar o cancelar antes o después del plazo de doce meses, contado a partir de la fecha de los estados contables (§ 613).
Entonces, es posible omitir la clasificación de corriente y no corriente, en el cuerpo del estado, pero debe informarse en notas.
Respecto de la definición (§617) y composición (§618) de los activos corrientes como de la conformación de los activos no corrientes (§619), la definición (§620) de pasivos corrientes y no corrientes (§621), el fraccionamiento (§ 622) y las pautas adicionales para perfeccionar la

clasificación de activos y pasivos corrientes (§623), se advierten leves cambios y se presume que los profesionales de ciencias económicas reconocerán rápidamente su similitud con las expresiones contenidas en la RT 8 (dejada sin efecto).

En los entes sin fines de lucro la evaluación de la liquidez es necesaria puesto que dichas organizaciones constituyen un importante actor económico (comercializan bienes y servicios, solicitan créditos, contratan personal y liquidan los impuestos, entre otras operaciones) y la clasificación de activos y pasivos, en corrientes y no corrientes resulta trascendente para ponderar la capacidad del ente emisor para cancelar sus obligaciones, a la fecha de vencimiento.

Ordenamiento

Los criterios de ordenamiento varían en función de las operaciones de la entidad que informa.

La presentación basada en el grado de liquidez (exigibilidad), resulta pertinente cuando la entidad no suministra bienes ni presta servicios dentro de un plazo identificable (§613–614), en esa situación, se ordenan los activos, según su liquidez y los pasivos de acuerdo con su exigibilidad global aproximada; en ambos casos, ascendente o descendente, de forma consistente. Pudiendo combinarse con la clasificación de rubros corrientes y no corrientes, cuando la entidad desarrolle actividades claramente diferenciadas (§615).

Modelo del estado de situación patrimonial

El CENCyA de la FACPCE con el objetivo de ayudar a los responsables a preparar sus propios estados contables, de conformidad con la RT 54, ha elaborado el informe Nº 28 que contiene un juego de estados contables ilustrativos correspondiente a un ejercicio regular, emitidos por una entidad sin fines de lucro, constituida en la República Argentina bajo la forma de «asociación civil», de conformidad con el art 150 del Código Civil, asumiendo que la emisora ficticia solo aplicó el Título I de la RT 54, dado que los temas implicados en tal preparación son «de baja complejidad contable», de acuerdo con la definición que se brinda el Glosario de la referida RT.

ESTADO DE SITUACIÓN PATRIMONIAL
Por el ejercicio finalizado el .../.../... comparativo con el ejercicio anterior
Cifras expresadas en ... (Nota 1.3)

Ref.		Actual	Compara-tivo	Ref.		Actual	Compara-tivo
	ACTIVO				**PASIVO**		
(1)	**ACTIVO CORRIENTE**			(1)	**PASIVO CORRIENTE**		
	Caja y bancos (Nota 2.1)				Deudas con proveedores de bienes y servicios (Nota 2.15)		
	Inversiones financieras (Nota 2.2)				Préstamos y otros pasivos financieros (Nota 2.16)		
(2)	Cuentas por cobrar a asociados o aportantes en moneda (Nota 2.3)				Deudas fiscales (Nota 2.17)		
	Cuentas por cobrar a asociados o aportantes en especie (Nota 2.4)				Deudas laborales y previsionales (Nota 2.18)		
	Créditos impositivos (Nota 2.5)				Deudas en especie (Nota 2.19)		
	Créditos con otras asociaciones (Nota 2.6)				Otras deudas (Nota 2.20)		
	Otras cuentas por cobrar en moneda (Nota 2.7)				Subsidios y otras ayudas gubernamentales (Nota 2.21)		
	Otras cuentas por cobrar en especie (Nota 2.8)				Previsiones (Nota 2.22 y Anexo VI)		
	Bienes para consumo o comercialización (Nota 2.9)				Fondos con destino específico (Nota.2.26)		
	Otras inversiones (Nota 2.12)						
	Otros activos (Nota 2.14)						
	Total del activo corriente				**Total del pasivo corriente**		
(1)	**ACTIVO NO CORRIENTE**			(1)	**PASIVO NO CORRIENTE**		
	Inversiones financieras (Nota 2.2)				Deudas con proveedores de bienes y servicios (Nota 2.15)		
(2)	Cuentas por cobrar a asociados u aportantes en moneda (Nota 2.3)				Préstamos y otros pasivos financieros (Nota 2.16)		
	Cuentas por cobrar a asociados u aportantes en especie (Nota 2.4)				Deudas fiscales (Nota 2.17))		
	Créditos impositivos (Nota 2.5)				Deudas laborales y previsionales (Nota 2.18)		
	Créditos con otras asociaciones (Nota 2.6)				Deudas en especie (Nota 2.19)		
	Otras cuentas por cobrar en moneda (Nota 2.7)				Otras deudas (Nota 2.20)		
	Otras cuentas por cobrar en especie (Nota 2.8)				Subsidios y otras ayudas gubernamentales (Nota 2.21)		
	Bienes para consumo o comercialización (Nota 2.9)				Previsiones (Nota 2.22 y Anexo VI)		
	Bienes de uso (Nota 2.10 y Anexo III)			(3)	Pasivo neto por impuesto diferido (Nota 6)		
	Propiedades de inversión (Nota 2.11 y Anexo IV)			(4)	Fondos con destino específico (Nota 2.26)		
	Otras inversiones (Nota 2.12)						
	Activos intangibles (Nota 2.13 y Anexo V))				**Total del pasivo no corriente**		
	Otros activos (Nota 2.14)				**Total del pasivo**		
	Total del activo no corriente				**PATRIMONIO NETO** (según estado correspondiente)		
	Total del activo				**Total del pasivo y patrimonio neto**		

Referencias:

(1) Los activos y pasivos se clasifican en corrientes o no corrientes conforme lo requiere el párr. 612 de la RT 54. Esta clasificación no resulta de aplicación para aquellas entidades que efectúen una presentación basada en el grado de liquidez o de exigibilidad, ascendente o descendente, cuando ello resulte pertinente de acuerdo con lo establecido en el párr. 613 de la RT 54.

(2) La RT 54 requiere que los derechos a facturar a asociados u aportantes se presenten junto con las cuentas por cobrar con asociados en moneda (RT 54, párr. 262 a)).

(3) En el modelo se presenta un "Pasivo neto por impuesto diferido" como rubro separado. Una entidad podría optar por presentarlo dentro de las "Deudas fiscales" (RT 54, párr. 597). Se destaca que, en el caso de que la entidad hubiera tenido una posición neta deudora, habría presentado un "Activo neto por impuesto diferido", que podría haber optado por exponer en "Otras cuentas por cobrar en moneda" o en un rubro separado (RT 54, párr. 597).

(4) De acuerdo con lo mencionado en el párrafo 731.

Figura 1: Modelo de estado de situación patrimonial. RT 54. Título I. Ejercicio regular de entidad sin fines de lucro y forma jurídica de asociación civil

Fuente: FACPCE. Informe del CENCyA Nº 28

Conclusiones

FACPCE consideró que los requerimientos para preparar estados contables se encontraban dispersos en numerosos pronunciamientos dificultando la tarea de quienes preparan, revisan o analizan esos estados contables. La RT 54 surge para resolver ese inconveniente mediante la eliminación de treinta pronunciamientos y, al mismo tiempo, reorganizar gran parte de la normativa contable en un único documento y simplificar su aplicación.

La RT 54 adopta el modelo de *comunicación efectiva* basado en la *relevancia de la información* que se expone en los EC con destino a diversos interesados (usuarios tipo y otros). Las partes constitutivas de dicho esquema son: a) las *premisas fundamentales (entidad en marcha y devengado)* b) los *elementos* sobre los que se informa en los estados contables; c) el *contenido* de un conjunto completo de estados contables; d) las *operaciones fundamentales* (reconocimiento; baja; medición inicial y posterior, presentación y revelación en notas) y; e) las *bases generales* a considerar al preparar estados contables.

Las bases generales se refieren a la aplicación uniforme de políticas contables (principios, bases, reglas y procedimientos). Como también el modo de resolver cuestiones no previstas en las normas contables apelando al juicio de la dirección basado en criterios que respetan un orden de prioridad.

Dos aspectos subyacen en la exposición de EC de entes sin fines de lucro: referencias normativas ubicadas en numerosos párrafos de diferentes capítulos y orden de aplicación de las mismas.

Este estudio exploratorio ofrece una síntesis de los cambios, detectados que se dan a partir de la aprobación de la RT 54, con efectos en uno o varios de los siguientes aspectos: terminología, estructura y contenido del ESP.

Entre los cambios de *redacción* se mencionan las siguientes expresiones: «presentación de EC» y «revelación en notas» para referirse a la exposición de los estados básicos y la información complementaria, respectivamente.

El cambio en la *estructura del ESP* radica en la clasificación de activos y pasivos en corrientes y no corrientes o según su liquidez y exigibilidad.

En cuanto a agrupamiento se han detectado cambios en la comunicación de los créditos, inversiones, activos intangibles y activo neto por impuesto diferido. La exposición de los créditos incorpora una doble clasificación que expresa su origen (asociados o terceros) y la forma de cancelación (moneda o especie). Los *activos intangibles* han renovado su descripción receptando ciertos criptoactivos, lo que representa un avance en el tratamiento uniforme de estos elementos. El rubro *activo neto por impuesto diferido*: es una incorporación de la RT 54

aunque se admite que el activo diferido pueda exponerse integrado a los otros créditos en moneda.

La entidad presentará los pasivos ciertos (en moneda y en especie) separados de las previsiones y clasificará las deudas en función de su naturaleza. La enumeración de rubros del pasivo es una mejora respecto de la RT 9 que se limitaba a la distinción según su grado de certeza.

Una entidad *clasificará* sus activos y pasivos en corrientes o no corrientes, *excepto* cuando una presentación basada en el grado de liquidez (exigibilidad) proporcione información fiable que sea más relevante. En este último caso, se debe revelar en notas, el importe esperado a recuperar o cancelar antes o después del plazo de doce meses desde la fecha de los estados contables.

Los criterios de ordenamiento varían en función de las operaciones de la entidad que informa.

Referencias bibliográficas

FACPCE (2013). Acta acuerdo de Tucumán.

FACPCE (2024). Informe del CENCyA Nº 28. Modelo de estados contables. Para entidades sin fines de lucro que aplican solo el Título I de la Resolución Técnica N° 54. 30/09/2024.

FACPCE (2000). Resolución técnica Nº 16. Marco conceptual de las normas contables profesionales distintas a las referidas en la Resolución Técnica Nº 26.

FACPCE (2008). Resolución técnica Nº 24. Normas profesionales: aspectos particulares de exposición contable y procedimientos de auditoría para entes cooperativos.

FACPCE (2009). Resolución técnica Nº 26. Adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) y de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las pymes).

FACPCE (2022). Resolución técnica N° 54. Normas Contables Profesionales: Norma Unificada Argentina de Contabilidad.

Fowler Newton, E. (2023). Selección de políticas contables: una novedad que introdujo la RT 54 (28/04/2023). Serie de artículos: complemento de libros publicados.
http://www.fowlernewton.com.ar/doctrinas/rt54p83.pdf

Relevancia valorativa sobre el gobierno corporativo. Estudio en empresas cotizadas argentinas

Valuation Relevance on Corporate Governance. Study in Argentine Listed Companies

Palabras clave: Relevancia Valorativa, Gobierno Corporativo, Empresas Cotizadas BYMA

Ricardo Pedro Melini

Facultad de Ciencias Económicas, UNL

Introducción

Este proyecto de investigación se encuentra en una etapa inicial de desarrollo. Para su elaboración ha sido fundamental la incorporación del análisis de la Metodología para la evaluación de la aplicación de los principios, emitida por la OCDE en 2006. A partir de ese documento se construye unas tablas que presentan los principios, sub principios y los correspondientes criterios esenciales. En 2016 la OCDE presenta los Principios de Gobierno Corporativo de la OCDE y del G20, que generan modificaciones en el marco normativo y legal argentino, alineado con los principios de gobierno corporativo de la OCDE.

Según la OCDE (2004), el gobierno corporativo constituye un elemento clave para aumentar la eficacia económica y potenciar el crecimiento, así como para fomentar la confianza de los inversionistas. La existencia de un sistema eficaz de gobierno corporativo dentro de una sociedad determinada y dentro del conjunto de la economía, contribuye a generar el grado de confianza necesario para el funcionamiento correcto de una economía de mercado. En consecuencia, el costo de capital se reduce y se incita a las empresas a utilizar sus recursos de forma más eficiente, potenciando así el crecimiento.

La presente investigación se contextualiza en las empresas que cotizan en el mercado de capitales argentino BYMA, y tiene como objetivo analizar la relevancia valorativa que el cumplimiento de los principios de gobierno corporativo tiene en el mercado de capitales argentino (BYMA), para así determinar si existe asociación entre el valor contable y el precio de las acciones, en cuanto a la dimensión temporal abarca los períodos anuales de 2019 a 2023, lo que permite considerarlo de tipo longitudinal. Se utilizará un modelo basado en el Modelo de Valoración de Ohlson (1995) que es uno de los más utilizados dentro de la investigación contable.

Para cumplir con el objetivo de la investigación, se construye un índice de revelación que está compuesto por ítems que facilitan evaluar el nivel de revelación de información de cada empresa en los siguientes aspectos: junta directiva, resumen ejecutivo, información de la

empresa, gobierno corporativo, responsabilidad social corporativa, informe económico, gestión de riesgos, dimensión social, y responsabilidad con otros grupos de interés. El valor de este índice corresponde al porcentaje de variables reveladas sobre el total de variables evaluadas. De esta manera, el valor del índice está entre 0 y 50 puntos en términos absolutos, y entre 0 y 1 en términos relativos, en donde 0 corresponde a ningún criterio revelado y 1 señala que la empresa revela información para cada una de las 50 variables incluidas en el índice. La fuente principal de información para la construcción de este índice son los informes de gestión anuales publicados por las compañías en sus páginas de internet. Dicha información se complementa con otros informes publicados tanto en las páginas de internet de las entidades reguladoras del mercado accionario de Argentina, como en las páginas de internet de las empresas.

Objetivos de la investigación

Objetivo general

Este estudio tiene por objetivo describir y analizar el impacto de la incorporación de los Principios de gobierno corporativo de la OCDE en el valor de mercado de las empresas cotizadas argentinas

Objetivos específicos

a) Describir y analizar el impacto en el valor de mercado de las empresas cotizadas argentinas, de las siguientes dimensiones que forman el índice de revelación de gobierno corporativo (IRGCo), ara las siguientes categorías:

A. La función del directorio (fd)
B. La presidencia en el directorio y la secretaría corporativa (ps)
C. Composición, nominación y sucesión del directorio (d)
D. Remuneración (r)
E. Ambiente de control (ac)
F. Ética, integridad y cumplimiento (e)
G. Participación de los accionistas y partes interesadas (p)
H. Divulgación en página web del directorio (w)
I. Información de la empresa (i)
J. Gobierno corporativo (gc)
K. Responsabilidad social corporativa (rsc)
L. Gestión de riesgos (gr)
M. Dimensión social (ds)

b) Describir el nivel de cumplimiento de esos principios y analizar su efecto.

c) Comparar el efecto de un análisis sectorial, referida a empresas que cotizan en el mercado de valores de Argentina.[50]

Hipótesis

H1: En el mercado de capitales argentino, la divulgación de información basada en las disposiciones de gobierno corporativo de la OCDE, medido mediante un índice de cumplimiento, está relacionada positivamente con el valor de la empresa.

H2: En el mercado de capitales argentino, la divulgación de información basada en las disposiciones de gobierno corporativo de la OCDE, medido mediante un índice de cumplimiento por sectores económicos, las Entidades Financieras presentan un mayor cumplimiento que otros sectores.

H3: En el mercado de capitales argentino, las categorías 1 a 7 (de A a G) son las más divulgadas, en función de la exigencia normativa a las empresas cotizadas. La investigación de Wang explora cómo el gobierno corporativo influye en el valor de una empresa, y demuestra que una gobernanza sólida mejora el rendimiento financiero y la atracción de los inversores y, en última instancia, repercute en el valor general de la empresa.

Justificación

La medición de la divulgación de información por parte de las empresas, a través de los índices de revelación, data de 1961 cuando Cerf los muestra en su trabajo sobre el reporte corporativo y las decisiones de inversión. A partir de este trabajo pionero, numerosos fueron los índices planteados tanto en diseño, cantidad y calidad de ítems a revelar.

Para Lagos y Vecino (2011), medir el nivel de aplicación de prácticas de gobierno corporativo es una tarea compleja, ya que implica condensar en una medida cuantitativa las múltiples dimensiones que abarca el gobierno de una empresa. Este tema ha sido abordado tanto por académicos como por instituciones relacionadas con el mercado financiero, quienes han construido índices que intentan medir los niveles de aplicación de buenas prácticas definidas en diversos códigos de gobierno corporativo.

Según Bernal y Reverte (2016), el uso generalizado de índices de revelación para cuantificar la información divulgada por las empresas responde a la necesidad de medir la cantidad de

[50] Es importante verificar si en Argentina el sector bancario es el de mayor cumplimiento, tal como lo plantean Kappler y Love (2004), Pagget y Shabbir (2000), Gutierrez y Pombo (2007), Clacher, Doriye y Hillier (2008), Benavides (2009) y Benavides y Mongrut (2010).

información, lo que suele entenderse como un indicador de transparencia informativa. Los índices de revelación son indicadores numéricos representativos de la cantidad de información divulgada por una empresa, siendo su objetivo mostrar el nivel de divulgación.

En el proceso de elaboración de un índice de revelación es importante definir el contexto, o sea a qué empresas o mercado se refiere la información que va a ser divulgada. Según Sader (2017, a y b), su elaboración no solo está ligada a las bases teóricas y metodológicas que influyen en la misma, sino también al contexto donde se aplica.

En un contexto de empresas que cotizan en bolsa, la importancia de la información revelada influye directamente en las decisiones de los distintos usuarios, los tenedores de acciones o *stockholders* y los demás grupos de interés o *stakeholders*. La investigación en contabilidad financiera orientada hacia el mercado de capitales ha estudiado la relación entre la información contable divulgada (normativa y voluntaria) y el precio de las acciones, a través de estudios de eventos, de asociación o de relevancia valorativa.

La importancia del cumplimiento de los principios de gobierno corporativo en la valoración de las empresas

Las diversas modalidades que las empresas pueden adoptar en la divulgación de información sobre el gobierno corporativo, requieren de una herramienta que permita cuantificarlo para facilitar su análisis.

En el caso de las empresas cotizadas, su medición resulta útil para evaluar el impacto de esta información en las decisiones de los inversores y otros grupos de interés. De esta forma el objetivo de este capítulo es analizar la utilización de los índices de revelación para medir la cantidad de información sobre buenas prácticas de gobierno corporativo que divulgan las empresas, para luego abordar los estudios sobre relevancia valorativa de la información divulgada por las empresas cotizadas.

En Trujillo y Guzmán (2015), en su prólogo se menciona que diferentes estudios y análisis económicos han demostrado que la transparencia y revelación de información están relacionadas directamente con la profundidad, liquidez y, en general, desarrollo de los mercados de capitales.

De igual manera, Quintero (2015) señala cómo las empresas responden a la normatividad local en relación con sus prácticas y estructura de gobierno, por lo que la regulación tiene un papel determinante en el gobierno corporativo. Los gobiernos, conscientes de lo anterior, configuran sus marcos regulatorios siguiendo el ejemplo de los países más avanzados en el tema, lo que genera un proceso de convergencia legal. Sin embargo, las empresas pueden buscar

diferenciarse adoptando prácticas más exigentes a las impuestas por el marco legal. A esto se le conoce como convergencia funcional, e incluye las buenas prácticas adoptadas para incrementar los niveles de transparencia de las empresas.

Metodología

Para la presente investigación se utilizará la metodología de investigación descriptiva y analítica.

Las técnicas de recolección de datos a utilizarse son: 1) análisis documental, información que se obtiene de la página web www.argentina.gob/cnv (estados financieros, memorias del administrador), 2) anexo a la memoria del directorio en cumplimiento de la Resolución General CNV 797/2019 3) análisis de contenido de la información en páginas web.

Para alcanzar el objetivo propuesto se ha elaborado un cuestionario con 50 preguntas o cuestiones, para analizar si las sociedades argentinas cumplen con los principios, sub principios y criterios esenciales que ha definido la OCDE. El cuestionario ha sido respondido en parte por el Directorio de las empresas y en parte por el investigador (utilizando criterios previamente definidos para facilitar el llenado del cuestionario para cada empresa en cada año del período y la posterior revisión realizada por otros) a partir de información pública obtenida de memorias anuales, página web o de información que ha sido publicada por la CNV.

El estudio ha incluido a todas las empresas de la muestra a través del período 2019–2023, las que se muestran en el Anexo II. De esta manera se ha medido el grado de cumplimiento de las prácticas de buen gobierno recomendadas por la OCDE en las sociedades cotizadas argentinas.

Para alcanzar el objetivo principal y los objetivos específicos se ha definido un modelo que permita establecer la relación entre la calidad de las prácticas de gobierno corporativo y el valor de la empresa, en las sociedades argentinas que cotizan sus valores en la Bolsa. En el modelo se ha definido como variable dependiente el valor de la empresa y para definir las variables independientes se ha considerado que las categorías de análisis incluidas en el formulario, responden a los principios de la OCDE y son consonantes con los distintos autores. El valor de la empresa ha sido medido a través del valor de mercado de las acciones.

El enfoque utilizado es cuali–cuantitativo. A través del análisis de contenido se construye el índice de revelación de gobierno corporativo (IRGCo) con sus diferentes categorías, este índice, si bien tiene un resultado numérico, refleja cualitativamente los ítems revelados en las diferentes categorías. Además, para medir el impacto de las distintas categorías y del índice total en valor de las empresas, se utilizarán los siguientes modelos: el primero, para analizar el impacto global

del gobierno corporativo, y el segundo para analizar el impacto de cada categoría informativa, las que suman 13, cuyos ítems informativos se encuentran en los objetivos específicos:

A. La función del directorio (fd)
B. La presidencia en el directorio y la secretaría corporativa (ps)
C. Composición, nominación y sucesión del directorio (d)
D. Remuneración (r)
E. Ambiente de control (ac)
F. Ética, integridad y cumplimiento (e)
G. Participación de los accionistas y partes interesadas (p)
H. Divulgación en página web del directorio (w)
I. Información de la empresa (i)
J. Gobierno corporativo (gc)
K. Responsabilidad social corporativa (rsc)
L. Gestión de riesgos (gr)
M. Dimensión social (ds)

Datos y fuente de información

La principal fuente de información y punto de partida para el análisis es la información contenida en los informes de gestión anuales publicados por las empresas que cotizan sus acciones u obligaciones negociables en el Mercado de Capitales argentino. Los datos se recolectan de fuentes originales de las empresas que han publicado sus memorias y estados financieros (estado de situación financiera y estado de resultados) al organismo de control que es la Comisión Nacional de Valores (CNV).

Junto a esa información se publica un anexo sobre el Código de Gobierno Societario según la Resolución General CNV 797/2019. Adicionalmente la información analizada se obtuvieron reportes de sustentabilidad de sus páginas de internet, canal de divulgación que ha tomado relevancia y ha sido objeto de estudio en relación con el impacto generado por la disponibilidad de la información y la valoración de la empresa en el mercado (Chi, 2009; Garay *et al*., 2013). Según los principios de gobierno corporativo promulgados por la OCDE, el informe de gestión constituye uno de los medios de revelación más importantes utilizados por las empresas en el proceso de relacionamiento con el inversionista, debido a que en estos se congregan los hechos que fueron determinantes para la empresa en el periodo de análisis y que resultan de interés para el usuario de dicha información.

El periodo elegido es el comprendido entre 2019 y 2023 inclusive por lo que se dispone de un rango temporal amplio para el análisis. La motivación por la cual se seleccionó este período radica en que a partir de 2019 las sociedades en Argentina presentan junto con los estados financieros bajo Normas Internacionales de Información Financiera (en adelante NIIF), el anexo sobre el Código de Gobierno Societario según la Resolución General CNV 797/2019 para obtener información homogénea y comparable para el período bajo estudio.

Los estudios de relevancia valorativa mayoritariamente utilizan el modelo de valoración de empresas de Ohlson (1995) o bien modelos basados en sus fundamentos teóricos. En este sentido Barth, Beaver y Landsman (2001), consideran que la utilización de los modelos de valoración no tiene por objetivo medir el valor de las empresas, sino medir el efecto de determinadas magnitudes contables en el precio de las acciones. Esto se deriva de la asunción de que el precio de la acción representa el valor de la empresa para los inversores en el mercado de capitales. Estos modelos consideran las magnitudes del patrimonio neto y el resultado del ejercicio, directamente observables en los estados contables, pero además contemplan la variable «otra información» que permite a los investigadores la inclusión de cuestiones no recogidas en las magnitudes contables definidas. De esta forma, los modelos basados en Ohlson (1995) resultan muy utilizados en la literatura contable por su flexibilidad al permitir la inclusión de otras cuestiones definidas por el investigador, en función de su objeto de estudio.

En esta investigación se utilizará el modelo de precios basados en Ohlson (1995) los que se estiman utilizando el Modelo de Regresiones Lineales Múltiples que permiten describir la relación entre las variables, estimando el efecto de una variable sobre otra. Se expondrán los resultados a través de gráficas y tablas para la representación de los datos estadísticos, lo que permitirá una mejor comprensión y análisis de la temática que se maneja, con base a lo que se puede evidenciar las hipótesis planteadas.

Para llevar a cabo el análisis del nivel de revelación de información contenida en los informes antes mencionados, se construyó un índice de revelación de información para 2019–2023 para cada una de las empresas que cotizaron en el mercado de capitales para cada año en particular. En el proceso de construcción del índice, toda la información recolectada se agregó en un cuestionario con 50 preguntas o cuestiones dividido en trece secciones o componentes en relación con la gestión del directorio de la empresa, su gobierno corporativo, el ambiente de control y la gestión de riesgos, la dimensión social y ambiental, y las relaciones con diferentes grupos de interés. El índice se elaboró teniendo en cuenta los lineamientos en gobierno corporativo de la OCDE.

La sección de Función del Directorio contiene cinco preguntas relacionadas con la composición de la junta, información de los miembros y los comités de apoyo a la misma. La sección Presidencia del Directorio está conformada por 5 preguntas que constituyen la presentación de la compañía ante sus grupos de interés. El componente de Composición, Nominación y sucesión del Directorio consta de cuatro preguntas en relación con el perfil, estructura, estrategia y antecedentes de la compañía. La sección Remuneración del Directorio cuenta con dos preguntas. La sección Ética, integridad y cumplimento con tres preguntas la estructura de control interno y externo. La sección Participación de los accionistas y partes interesadas con cinco preguntas relacionadas. La sección divulgación en página WEB con cinco preguntas sobre los directores. La sección Información de la empresa en cuatro preguntas. La sección de Gobierno Corporativo contiene cuatro preguntas relacionadas con la estructura de gobierno, con la existencia y cumplimiento de un código de buen gobierno, así como mecanismos anticorrupción.

El componente Responsabilidad Social Corporativa presenta tres preguntas que evidencian el relacionamiento con los grupos de interés y manejo del medioambiente. El componente Gestión de Riesgos se constituye a través de tres preguntas que agrupan la situación financiera de la compañía a través de estados financieros, indicadores y administración del presupuesto. La sección de Gestión de Riesgos, compuesta por tres preguntas, recoge el proceso de gestión de riesgos e implicaciones legales. El componente de Dimensión Social, con dos preguntas, presenta todo lo relacionado con el ambiente laboral y bienestar de los empleados. La tabla en Anexo III presenta un detalle de los diferentes componentes y el cuestionario completo del índice.

La metodología para el cálculo del índice consiste en revisar, para cada empresa, si cada uno de los aspectos que componen el cuestionario de 50 preguntas es revelado, en primer lugar, en el informe de gestión de la empresa, y luego a través de otros informes con información complementaria. Para cada uno de estos criterios, una respuesta positiva es calificada con un valor de 1, mientras que toda respuesta negativa es valorada con 0. Así, el valor del índice de revelación de información es justamente la suma de un punto por la existencia (o ausencia) de cada aspecto a revelar. Lo anterior implica que la puntuación total que recibe cada empresa resulta de asignar el mismo peso a cada una de las variables, y no lleva a cabo ningún proceso de ponderación. Por ende, consideramos que la información evaluada en cada elemento tiene igual relevancia para las decisiones que toman los distintos grupos de interés.

Concepto y alcances del gobierno corporativo

El gobierno corporativo ha sido definido siguiendo dos enfoques diferentes. De acuerdo con Tirole (2010), la definición estándar de gobierno corporativo está estructurada partiendo de las preocupaciones de economistas clásicos, como Smith (1776) y Berle y Means (1932).

En general, esta definición supone un conflicto de intereses en la relación de delegación de funciones que se presenta en las empresas, entre los inversionistas y externos, por una parte; y los gerentes, fundadores o internos, por otra. Según Tirole (2010) bajo este enfoque, una buena estructura de gobierno corporativo es aquella que permite seleccionar para la empresa los gerentes más capaces y, además, que lleva a los gerentes a rendir cuentas a los inversionistas que han financiado la empresa.

Dentro de este marco teórico, Shleifer y Vishny (1997:737) definen gobierno corporativo como «las maneras en que los proveedores financieros de las empresas se aseguran a sí mismos el retorno sobre su inversión».

A pesar de la alta aceptación de la que gozó esta definición a finales del siglo XX, para Tirole (2010) «el enfoque tradicional basado en el valor de los accionistas es demasiado limitado para el análisis económico del gobierno corporativo» (16), y lo define como «el diseño de las normas que inducen u obligan a la gerencia a trabajar por el bienestar de los grupos de interés». Por lo tanto, siguiendo a Tirole (2010), el gobierno corporativo debe tener en cuenta todas las partes relacionadas con la empresa adoptando un enfoque basado en el valor generado, no solo a los accionistas sino a los diferentes grupos de interés. Por ende, las *prácticas de gobierno corporativo* pretenden mitigar los conflictos de intereses y potenciar el impacto positivo que genera la empresa para las diferentes partes interesadas y relacionadas con la misma. En los últimos años el segundo enfoque ha sido ampliamente adoptado y es soportado por los lineamientos de buen gobierno promulgados por los diferentes organismos multilaterales.

Según Silva Palavecinos (2015), el concepto de gobierno corporativo es generalmente explicado por los autores, y no expresamente definido porque comprende distintos ámbitos de interacción, tales como aspectos de gestión, éticos, legales, normativos, estructurales, conductuales. El enfoque que se adopte, sea del *shareholder* o del *stakeholder*, condicionará el tipo de gobierno corporativo que se desarrollará en una empresa, o en un país y los mecanismos a través de los cuales se verificará su cumplimiento.

Claessen (2003) menciona que el gobierno corporativo es un proceso, no un estado. El campo está en continua evolución.

Principios de gobierno corporativo de la OCDE y del G20

Los Principios de Gobierno Corporativo de la OCDE y del G20 son la principal norma internacional en materia de gobierno corporativo. Su objetivo es ayudar a los responsables de la formulación de políticas y a los organismos reguladores a evaluar y mejorar el marco legal, reglamentario e institucional del gobierno corporativo, con vistas a favorecer la confianza y la integridad del mercado, la eficiencia económica y la estabilidad financiera (OCDE, 2023).

Valoración sintética de otros estudios sobre el gobierno corporativo: revisión de la literatura empírica

A nivel internacional

La importancia que tiene el buen gobierno de la empresa queda expresada en el informe del Comité en Aspectos Financieros de Gobierno Corporativo presidido por Adrian Cadbury (1992) considerado un referente en materia de normas de gobierno corporativo, en el cual se afirma que la economía del país depende de la conducción y eficiencia de las compañías.

La calidad del buen gobierno corporativo ha sido medida a través de los índices formulados por muchísimos autores. En el trabajo de Silva Palavecinos (2015) se citan trabajos basados en autores como Gompers, Ishii y Metrick (2003), tal es el caso por ejemplo de Bebchuk, Cohen y Ferrell (2004, 2009), Cremers y Nair (2005) sobre empresas de EE. UU.; Padgett y Shabbir (2005, 2008) sobre empresas del Reino Unido; Pérez de Toledo (2013) sobre empresas españolas; Bhagat y Bolton (2008) sobre empresas en EE. UU.; Bebchuk, Cohen y Wang (2011, 2013) sobre empresas de EE. UU.

Los índices se refieren a las empresas de un solo país, aunque no pocos autores han realizado estudios referidos a conjuntos de países (en 1998, 2000, La Porta, López–de–Silanes, Shleifer y Vishny) referido a 49 países y con una muestra mayor a 15 000 empresas. Cuando el índice se construye con distintos alcances los estudios son difícilmente comparables (Love, 2011).

El trabajo interpaíses se dificulta cuando estos tienen sistemas legales diferentes, mercados de capitales con distintas características, o disposiciones de gobierno corporativo no comparables, no obstante, el trabajo de Trujillo Dávila y Guzman Vasquez (2015), analiza la realidad latinoamericana.

Además, se puede dudar de la construcción del índice, que no abarque todos los temas de gobierno corporativo (Langebaek y Ortiz, 2007). El índice puede ser amplio o solamente limitarse a uno o unos pocos aspectos específicos del mismo (Love, 2011).

Existen diversas formas de medir la calidad del gobierno corporativo, basta observar los distintos índices construidos que han sido presentados en os diversos estudios referidos al

cumplimiento en diversos países de los principios de gobierno corporativo OCDE. No hay consenso sobre cómo medirlo (Ammann *et al*., 2010).

Un índice construido con escala binaria no muestra una significativa relación entre gobierno y rendimiento, como ocurre con un índice que incorpora la explicación del incumplimiento de las disposiciones del código (Arcot y Bruno, 2007).

Lagos Cortés y Vecino Arenas (2011) en sus estudios utilizan la encuesta código país para construir un índice que mide el nivel de aplicación de prácticas de gobierno corporativo en las empresas inscritas en el Registro Nacional de Valores y Emisores (RNVE) de Colombia, en el periodo 2007–2010.

El trabajo de Trujillo Dávila y Guzman Vasquez (2015), tuvo como propósito conocer y analizar el estado de las prácticas de revelación de información empresarial en el contexto de gobierno corporativo para las empresas listadas en los seis mercados de capitales más grandes de América Latina. titulado Revelación de información y valor de las empresas en América Latina, donde se analizaron empresas de Colombia, Brasil, México, Perú, Chile y Argentina, mediante la desagregación del índice de revelación total por segmentos de mercado para el período 2010–2013.

Moraga Flores y Ropero Moriones (2018) sobre las empresas chilenas en 2015, concluyeron que no existe una relación significativa entre el grado de adopción de principios de gobierno corporativo y la valorización de la empresa medida a través de la Q de Tobin, la variable de rentabilidad y retorno sobre el patrimonio, pero lograron establecer una relación entre la pertenencia a los indicadores, *Dow Jones Sustainability Index* Chile e Índice de Precios Selectivo de Acciones (IPSA).

La de Silva Palavecinos (2015) ha sido sin dudas la investigación de mayor influencia en el proyecto que se presenta. La construcción de un cuestionario ha permitido medir el cumplimiento de las prácticas de buen gobierno recomendadas por la OCDE en las sociedades cotizadas chilenas. La aplicación del cuestionario permitió generar un Índice de cumplimiento de gobierno corporativo (ICGC), también un subíndice para cada principio, desde el Principio II al Principio VI formulado por la OCDE.

El índice y los subíndices de las sociedades de una muestra han permitido verificar, si aumenta el valor de mercado de las sociedades que participan en el mercado chileno cuando éstas cumplen con las buenas prácticas de gobierno corporativo.

La investigación explora cómo la mejora del gobierno corporativo puede aumentar el valor corporativo en las compañías con acciones A entre 2008 y 2016, y ofrece estrategias de mejora para una mejor gobernanza y un aumento del valor.

Desde hace muchos años se puede observar, a través de los distintos estudios referidos a gobierno corporativo, que se persigue establecer la relación existente entre el cumplimiento de distintas disposiciones de buen gobierno y cómo éste afecta al valor de las empresas en el mercado.

Un estudio de Thamaree y Zaby (2023) tiene como objetivo proporcionar una revisión bibliométrica (Zupic & Čater, 2015; Hallinger, 2019) de la base de conocimientos sobre gobernanza corporativa y valor de la empresa. Este artículo se guía por PRISMA *(Preferred Reporting Items for Systematic Reviews and Meta–Analyses)* y se basa en el índice Scopus para determinar y extraer datos. Se incluye un total de 1661 artículos desde 1983 hasta 2021. Estados Unidos, el Reino Unido y Australia son los líderes en la literatura.

Esto determina la importancia del tema y su grado de desarrollado en los últimos, identificaron a los autores con mayor número de citas (Danny Miller, Luc Renneboog y Kose John), los autores más destacados en función de la cita de cada documento (Danny Miller, Luc Renneboog e Igor Filatotchev) y los documentos más citados («*Higher market appreciation of companies with a small board of directors*», Yermack, 1996; «*Disentangling the incentive and entrenchment effects of large shareholdings*», Claessens *et al.*, 2002, y «*Boards: Does one size fit all?*», Coles *et al*., 2008). Además, la revisión revela una estructura intelectual de la base de conocimiento sobre gobernanza corporativa y valor de la empresa en tres escuelas de pensamiento: teoría de la agencia, valor de la empresa y juntas directivas.

Estos hallazgos proporcionan una visión general como guía para futuras investigaciones.

En el desarrollo de la presente investigación se confeccionará una tabla de revisión de la literatura de los aspectos considerados en este proyecto.

A nivel Argentina

Diferentes estudios y análisis económicos han demostrado que la transparencia y revelación de información están relacionadas directamente con la profundidad, liquidez y, en general, desarrollo de los mercados de capitales.

Investigaciones como la de Villegas (2006) y Casal (2010) son las primeras referencias a temas de Dirección, administración y control de organizaciones en forma ética y responsable, como parte del Gobierno Corporativo.

Si bien Argentina es considerada una economía de baja bursatilidad, según los trabajos realizados por Lagos Cortés y Vecino Arenas (2011), esto no obsta de investigar los resultados del cumplimiento de las buenas prácticas de Gobierno Corporativo las empresas cotizadas en el BYMA en el período mencionado.

Barco (2017) realiza una investigación sobre la normativa argentina y las empresas cotizadas.
Gutierrez y Marcos (2018) en su estudio proponen conocer mediante un análisis cualitativo y cuantitativo la aplicación de las Buenas Prácticas de Gobierno Societario, sus ventajas y desventajas para 14 empresas que operan en la Bolsa de Buenos Aires
Pastor *et al*. (2019) analiza la cantidad de información divulgada sobre la gestión social, económica y ambiental de las entidades financieras argentinas y los factores explicativos de la revelación.
La OCDE es una organización de cooperación internacional, fundada en 1960 y tiene como objetivo promover políticas destinadas a: i) lograr el mayor crecimiento sostenible posible de la economía y del empleo, y a aumentar el nivel de vida en los países miembros, manteniendo la estabilidad financiera y contribuyendo así al desarrollo de la economía mundial; ii) contribuir a una sana expansión económica tanto en los Estados miembros como en los no miembros en vías de desarrollo económico; y iii) contribuir a la expansión del comercio mundial sobre una base multilateral y no discriminatoria, de acuerdo con las obligaciones internacionales.
Según el Código de Gobierno Societario de la Comisión Nacional de Valores (CNV) de argentina, el gobierno societario es el conjunto de prácticas, procesos y estructuras por el cual se dirigen y controlan las compañías. El código continúa mencionando a la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (en adelante, «OCDE») que agrega que el gobierno societario «involucra una serie de relaciones entre la gerencia de la compañía, su directorio, accionistas y otras partes interesadas». En este sentido, los inversores son quienes proveen de capital a la compañía y eligen y remueven a los miembros del directorio. A los ojos de los inversores, los directores son los responsables, colectivamente, de administrar la compañía. El directorio puede delegar esa responsabilidad en la gerencia, a quienes debe guiar y controlar. La gerencia entonces actúa administrando en interés de la compañía y de todos los inversores, y reporta al directorio.
El Código de Gobierno Societario publicado por la CNV es una herramienta orientada a incentivar una cultura de buena gobernanza dentro de las emisoras que participan en el Régimen de Oferta Pública, a través del fomento de las mejores prácticas que pueden adoptar las compañías en materia de gobierno corporativo.
Si bien Argentina no es un país miembro de la OCDE, el 25 de enero de 2022, el Consejo de la OCDE decidió iniciar las conversaciones de adhesión con Argentina. Esta decisión es el resultado de una profunda deliberación por parte de los miembros de la OCDE sobre la base de su Marco para la Consideración de Futuros Miembros, basado en pruebas, y de los progresos realizados por Argentina desde su primera solicitud de adhesión a la OCDE.

Desde 1982, Argentina ha participado en el trabajo sustantivo de muchos de los Comités especializados de la OCDE y se ha adherido a determinados instrumentos legales de la OCDE. Como país del G20, junto con México y Brasil, Argentina se beneficia de la amplia agenda OCDE–G20 y participa en el desarrollo de estándares para una mejor gobernanza global, como el Proyecto de Erosión de la Base y Traslado de Beneficios (BEPS) y los Principios de Gobierno Corporativo OCDE–G20.

Las diferentes iniciativas de inserción a la economía global abren nuevas oportunidades para que Argentina incremente su desempeño económico y social. La apertura de mercados para los bienes y servicios producidos en el país, la consolidación de los mercados financieros para expandir las alternativas de inversión y de financiamiento, así como la activa participación en espacios internacionales reconocidos en materia de política pública y buenas prácticas empresariales, son aspectos que contribuyen al avance hacia una sociedad más próspera.

De acuerdo con el Foro Económico Mundial, ranking de 2019, Argentina ocupa el puesto 83 entre 141 países en el Índice Global de Competitividad debido a serios retrasos en instituciones (posición 88), estabilidad macroeconómica (posición 139), eficiencia del mercado de bienes (posición 120), eficiencia del sistema financiero (posición 105), eficiencia del mercado laboral (posición 117), y dinamismo de los negocios (posición 80).

En este contexto, es clave que desde el sector público se tomen decisiones eficaces para cerrar brechas en áreas críticas para el desempeño económico y social del país.

Por otro lado, el sector privado debe adoptar buenas prácticas que mejoren su desempeño económico. En este sentido el gobierno corporativo es una de las áreas claves en las que el sector privado debe implementar buenas prácticas.

Del análisis del Índice Global de Competitividad se observa que dentro del primer pilar Instituciones los aspectos relacionados con el Gobierno corporativo tienen una importante incidencia y en su composición se incluyen:

- Fortaleza de las normas de Contabilidad y Auditoría,
- Regulación sobre conflictos de intereses y
- Gobierno corporativo de accionistas.

Si bien existen trabajos comparativos sobre la medición del grado de aplicación de los principios de gobierno corporativo en las principales economías de América Latina (Guzmán Vásquez, y Trujillo Dávila (2015) resulta oportuno el desarrollo de una investigación integral sobre las empresas que realizan una oferta pública de sus acciones en el mercado de valores de Argentina

Marco teórico

A continuación, se relacionan los conceptos y teorías fundamentales que refuerzan el problema de investigación y que se relacionan con las hipótesis.

Según Claessens (2003), las definiciones de gobierno corporativo varían ampliamente

En el informe Cadbury (1992): «El gobierno corporativo implica una serie de mecanismos, normas y prácticas que regulan las relaciones entre los accionistas, la administración y otros grupos de interés, con el objetivo de lograr un equilibrio entre los intereses de todas las partes involucradas».

Demb y Neubauer (1992), señalan que es el proceso mediante el cual las sociedades son hechas responsables de satisfacer los derechos y deseos de los *stakeholders*.

Charreaux (1996) comprende todos los mecanismos que tienen por propósito delimitar los poderes e influir en las decisiones de los directivos, es decir, que «gobiernan» su conducta y definen su espacio discrecional. Posteriormente en 1997, agrega que estos mecanismos son organizacionales e institucionales.

Gillan y Starks (1998) lo definen como el sistema de leyes, normas, y factores que controlan las operaciones de una compañía.

Para la OCDE (2016), «el gobierno corporativo se refiere a la forma en que los accionistas ejercen el control sobre las empresas, garantizando que se tomen decisiones en beneficio de todos los grupos de interés, incluidos los accionistas minoritarios».

Para el Comité de Basilea (2015), «el gobierno corporativo es el sistema por el cual las empresas son dirigidas y controladas. Incluye las relaciones entre la junta directiva, la administración, los accionistas y otras partes interesadas, y tiene por objeto establecer la estructura a través de la cual se establecen los objetivos de la empresa y se determinan los medios para alcanzarlos, y supervisar su logro».

Para Silva Palavecinos (2011), desde diversas disciplinas surgen teorías acerca del gobierno corporativo, la Economía, la Administración, el Derecho, la Sociología, la Sicología, entre otras. En este caso nos centraremos en algunas teorías surgidas de las dos primeras: Teoría de la agencia (Economía); Teoría del *Shareholder* (Economía), Teoría del *Stakeholder* (Administración) y Teoría del *Stewardship* (Administración).

Charreaux (2004) concluye que el objetivo de teorías de gobierno no es estudiar como gobiernan los gerentes, sino más bien como ellos son gobernados. Esta perspectiva se aproxima más al concepto de control que al concepto de gestión (Andrés Alonso y Santamaría Mariscal, 2010).

La teoría principal que ha afectado el desarrollo del gobierno corporativo y ha proporcionado un marco conceptual para el mismo, es la teoría de la agencia. No obstante, las empresas cada vez son más conscientes de que no pueden funcionar aisladamente y que, además de considerar a los accionistas, deben tener en cuenta a un amplio conjunto de partes interesadas (Mallin, 2010:21).

En CGChile (2008) podemos leer que la calidad del gobierno de una empresa se ve afectado por las prácticas que se aplican al interior de ésta, así como por el grado de desarrollo del mercado y la calidad de las regulaciones de las economías en las que opera.

Teoría de los mercados de valores eficientes

También le es aplicable Hipótesis de la eficiencia de mercado según Ball y Brown (1968) y Fama (1970) en Gómez Villegas (2011). Como Ideas base: Establece que la información contable es muy relevante porque ayuda a formar los precios en los mercados. La contabilidad es una disciplina instrumental alineada con las finanzas.

Según Smith (2015) las finanzas se consideran como una subdisciplina de la economía y sus desarrollos han tenido una influencia radical en la contabilidad.

Las finanzas han tenido implicaciones para la investigación en la gestión financiera, la política corporativa y el comportamiento de los inversores.

Markowitz (1952) trabajo sobre el riesgo de cartera que condujo a Sharpe (1964) y a su modelo de fijación de precios de activos de capital. Esto formó la base para el trabajo pionero de Ball y Brown (1968) vinculando la reacción del mercado de valores con la provisión de información contable. También dio lugar al trabajo de Sunder sobre Riesgo en Contabilidad.

Teoría de la firma

El objetivo principal de Coase (1937) fue explicar porque existen las empresas y porqué la actividad económica era organizada internamente en la firma, reduciendo los costos de las transacciones generando valor de los productos y servicios en el mercado. El teorema de Coase (1937) se enuncia de la siguiente manera: «si los costos de transacción son sensiblemente iguales a cero, no importa la solución legal que se adopte, pues siempre las partes involucradas, a través de transacciones en el mercado, llegarán a la solución más eficiente».

Dentro de la Teoría positiva: Teoría de la firma o teoría económica de la empresa (Williamson, 1979), explican por qué las actividades de las empresas están organizadas de determinada manera, cómo fue la toma de decisiones y las implicancias del proceso de toma de decisiones. Que los informes financieros reflejen mejor los modelos de negocio de las empresas.

Siguiendo con la Teoría Positiva, Smith (2015), Gómez Villegas (2011) y Roslender y Dillard (2003) mencionan la Economía neoclásica de Friedman (1953) (Escuela de Chicago USA de

los ’60) teoría de la firma, teoría de agencia, economía de costos de transacción, econometría e instrumental matemático.

Explica los intereses individuales y conceptos tales como valor y riqueza. Es la base para la discusión y evaluación de alternativas de medición para obtener la mejor forma de reflejar la condición financiera de la empresa y los resultados de sus operaciones en un período

Teoría de la agencia

La Teoría de la Agencia tiene como antecedente Smith (1776), quien menciona el problema que surge del menor cuidado que brindan los administradores del dinero ajeno que los propios dueños, y se vincula con los principios de la economía neoclásica de la maximización de la utilidad. Posteriormente, en 1932, Berle y Means pusieron de relieve la separación existente entre la propiedad y el control de la sociedad y sus consecuencias (diversificación de la inversión, baja concentración de propiedad), así como los intereses divergentes entre directores, gerentes e inversionistas propietarios. Jensen y Meckling (1976) definieron una relación de agencia y como el principal puede limitar las divergencias con respecto de sus intereses estableciendo incentivos apropiados para el agente. Los problemas de agencia se controlan por medio de sistemas de decisión (procesos de decisión) que separan las decisiones de la gestión (implementación y aplicación) y las decisiones de control (ratificación y seguimiento) en todos los niveles organizacionales (Fama y Jensen, 1983).

Esta teoría se centra en: asimetría de la información, selección adversa y oportunismo precontractual y el riesgo moral o el oportunismo post contractual (Van Slyke, 2006).

Watts y Zimmerman (1978 y 1990) proporcionan un marco teórico formando lo que denominan un vínculo de contratos entre la gerencia y los accionistas y entre la gerencia y los subordinados para la discusión de las relaciones entre agente y principal, los costos de transacción económicos y los modelos positivistas.

Según Silva (2015) esta teoría es la más utilizada en la investigación del gobierno corporativo y muestra un incremento continuo (Huang y Ho, 2011).

Etapas de la investigación

La primera etapa consiste en el análisis del contenido de los Informes anuales sobre gobierno corporativo elaborado por el directorio de las empresas cotizantes, lectura de memorias y páginas institucionales de dichas empresas.

También forma parte de esta etapa el seguimiento de la evolución normativa a nivel global y a nivel local (Argentina), lo cual permite analizar la sintonía entre dichos marcos normativos y

seguidamente, la homogeneidad de los requerimientos a los efectos de presentar los resultados logrados en el período analizado.

La segunda etapa consiste en aplicar un modelo de regresión lineal basado en el modelo de Ohlson (1935) donde la variable dependiente es el precio de la cotización a fecha de cierre de ejercicio y las variables independientes son el Patrimonio Neto y el resultado del período por cada ejercicio económico analizado.

Conclusiones. Resultados esperados

1. Se espera que exista una relación positiva y significativa entre el valor de la empresa y el mayor cumplimiento de las buenas prácticas de gobierno corporativo por parte de las sociedades cotizadas.
2. Se espera que el cumplimiento de las prácticas de buen gobierno recomendadas por la OCDE en las sociedades cotizadas argentinas, para la Entidades Financieras está relacionado positivamente con el valor de la empresa
3. Se espera que exista una relación positiva y significativa entre el valor de la empresa y el mayor cumplimiento de las buenas prácticas de gobierno corporativo por parte de las sociedades cotizadas.

Referencias bibliográficas

Ammann, M., Oesch, D. and Schmid, M. (2010). *Corporate Governance and Firm Value: International Evidence.* doi:10.2139/ssrn.1692222

Arcot, S. and Bruno, V. (2007). One Size Does Not Fit All, After All: Evidence from Corporate Governance. *Journal of Empirical Legal*, 4(4), 1041–1057.

Ball, R. y Brown, P. (1968). An Empirical Evaluation of Accounting Income Numbers. Journal of Accounting *Research.* Vol. 6, No. 2 (Autumn), pp. 159–178.

Bhagat, S. and Bolton, B. (2008). Corporate governance and firm performance. *Journal of Corporate Finance, 14*, 257–273.

Barth, M.E., Beaver, W.H. y Landsman, W. (2001). The relevance of the value relevance literature for financial accounting standard setting: another view. *Journal of Accounting and Economics* 31, 77–104.

Basel Committee on Banking Supervision [Comité de Basilea de Supervisión Bancaria]. *Principles for Enhancing Corporate Governance* [Principios para Mejorar el Gobierno Corporativo]. (2015) ISBN 978–92–9197–186–2

Berle, A.A. and Means, G.C. (1932). *The Modern Corporation and Private Property*. New York, Macmillan Publishing Co.

Bernal, J.J. y Reverte, C. (2016). Herramienta de valoración de empresas. *Estrategia Financiera.* Nº 336, pp– 8–19.

Benavides, J. (2009*). Governance Codes: Facts or Fictions? A Study of Governance Codes in Colombia*. doi/10.2139/ssrn.1467885

Benavides, J. and Mongrut, S. (2010). Governance codes: Facts or Fictions? A study of governance codes in Colombia. *Estudios Gerenciales,* 26(117), 85–102.

Bebchuk, L. Cohen, A. and Ferrell, A. (2009). What matters in corporate governance. *Review of Financial Studies* 22, 783–827.

Bebchuk, L., Cohen, A. and Wang, C. (2013). Learning and the Disappearing Association Between Governance and Returns. *Journal of Financial Economics*, 108(2), 323– 348.

Casal, M. (2010). *Gobierno corporativo. Dirección, administración y control de organizaciones en forma ética y responsable.* Errepar, 1ª edición.

CNV: Código de Gobierno Societario de la Comisión Nacional de Valores. www.argentina.gob.ar

Cadbury Committee *(Committee on the Financial Aspects of Corporate Governance)* (1992). *The Report of the Committee on the Financial Aspects of Corporate Governance.*

Centro para el gobierno de la empresa (GEChile) (2007). Principios Generales de Gobierno Societario para las Empresas Chilenas.

www.gobiernodelaempresa.cl/files/cge/noticias/PrincipiosdeGobierno SocietarioGE2007.pdf

Cerf, A.R. (1961). *Corporate Reporting and Investment Decisions*. University of California Press, pp. 25–27.

Charreaux, G. (1996). *Vers une théorie du gouvernement des entreprises*.

http://leg.u–bourgogne.fr/wp/0960501.pdf

Charreaux, G. (2004). Corporate Governance Theories: From Micro Theories to National Systems Theories. FARGO – Centre de recherche en Finance, ARchitecture et Gouvernance des Organisations, *Working paper of FARGO* n° 1041202.

http://leg.u–bourgogne.fr/wp/1041202.pdf

Clacher, I., Doriye, E. and Hillier, D. (2008). *Does Corporate Governance Matter? New Evidence from the United Kingdom. Draft*. doi/10.2139/ssrn.1293188

Claessens, S. (2003). *Corporate Governance and Development.* Available at SSRN: https://ssrn.com/abstract=642721 or http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.642721

Coase, R. (1937). The Nature of the Firm. *Economica, New Series*, 4, 386–405.

Cohen, A. and Wang, Ch. (2013). How do staggered boards affect shareholder value? Evidence from a natural experiment. *Journal of Financial Economics*, 110, 627–641.

Coles, J., Daniel, N. and Naveen, L. (2008). Boards: Does one size fit all? *Journal of Financial Economics,* 87(2), 329–356.

de Freitas Brandão, I., Crisóstomo, V. & López–Iturriaga, F.J. (2024). A multidimensional analysis of corporate governance and firm value. *J Manag Gov*.

https://doi.org/10. 1007/s10997–024–09699–8

Demb, A. and Neubauer, F.F. (1992). *The Corporate Board,* Oxford.

Cremers, K.J.M. and Nair, V. (2005). Governance Mechanisms and Equity Prices. *The Journal of Finance*, 60(6), 2859–2894.

Fama Eugene. F. and Jensen, M. (1983*).* Agency Problems and Residual Claims. *Journal of Law and Economics,* 26(2), Corporations and Private Property: A Conference Sponsored by the Hoover Institution, 327–349.

Foro Económico Mundial, ranking del año 2019, Índice Global de Competitividad. https://www3.weforum.org/docs/WEF_TheGlobalCompetitivenessReport2019.pdf

Freeman, R.E. (1984). *Strategic Management: A stakeholder approach*. Pitman.

Gompers, P., Ishi, J. and Metrick, A. (2003). Corporate Governance and Equity Prices. *The Quarterly Journal of Economics,* 118(1), 107–155.

Gillan, S.L. and Starks, L.T. (1998). A survey of shareholder activism: motivation and empirical evidence. *Contemporary Finance Digest*, 2(3), 10–34.

Gutiérrez, O. & Marcos, D. (2018). *Gobierno Corporativo: Medición en Empresas Cotizantes en Argentina.*

Gutiérrez, L. and Pombo, C. (2007). *Corporate Governance and Firm Valuation in Colombia*. Inter–American Development Bank. Research Department.Working Paper #568.

Hill, C. and Jones, T. (1992). Stakeholder–Agency Theory. *Journal of Management Studies*, 29(2), 131–154.

Fiedman, M. (1962). *Capitalismo y libertad*. University of Chicago Press.

Huang, C.Y. and Ho, Y.S. (2011). Historical research on corporate governance: A bibliometric analysis, *African Journal of Business Management*, 5(2), 276–284.

International Accounting Standards Board (2019). *Normas Internacionales de Información Financiera vigentes.* IASB.

Jensen, M. and Meckling, W. (1976). Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure, *Journal of Financial Economics*, 3(4), 305–360.

Jianjun, S. (2022). *Research on the Relationship Between Corporate Governance and Corporate Value Smart Innovation, Systems and Technologies,* pp 551–558.

Klapper, L. and Love, I. (2004). Corporate governance, investor protection, and performance in emerging markets. *Journal of Corporate Finance* 10, 703–728.

Keman, G., & Avcı, P. (2024). The Relationship Between Corporate Governance and Firm Value and Performance: The Evidence from Istanbul Stock Exchange of Turkey. *New Approaches to CSR, Sustainability and Accountability,* Vol. V (pp. 219–238). Springer Nature Singapore.

Khurana, I.K., Pereira, R. and Martin, X. (2006). Firms Growth and Disclosure: An Empirical Analysis. *Journal of Financial and Quantitative Analysis*, 41(2), 357–380.

Lagos, D. y Vecino, C. (2011). Medición de la Aplicación Práctica de Gobierno corporativo en Colombia. *TENDENCIAS Revista de la Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas.* Vol. XII. N° 2. Universidad de Nariño.

Langebaek, A. and Ortiz, J. (2007). *Q de Tobin y gobierno corporativo de las empresas listadas en bolsa. Borradores de Economía*, Banco de la República de Colombia, 447, 1–37.

La Porta, R., López-de-Silanes, F., Shleifer, A. and Vishny, R. (1998). Law and Finance. *Journal of Political Economy*, 106(6), 1113–1155.

La Porta, R.; Lopez–de–Silanes, F.; Shleifer, A. and Vishny, R. (2000). Investor protection and corporate governance. *Journal of Financial Economics*, 58, 3–27.

López–de–Silanes, F. (2003). *Gobierno Corporativo en Argentina y el Mundo: ¿Qué funciona?*

Love, I. (2011). Corporate Governance and Performance around the World: What We Know and What We Don´t. *The World Bank Research Observer*, 26 (1), 42–70.

Mallin, C.A. (2010). *Corporate Governance*. Third Edition. Oxford University Press Inc.

Moraga Flores y Ropero Moriones (2017). Gobierno Corporativo y Desempeño Financiero de las empresas chilenas. *CAPIC REVIEW* Vol. 15.

Nikolaj, Berzon, Adil, Khassanov (2019). *Ohlson Model–Based Valuation of Companies in European Emerging Markets*. doi: 10.38050/01300105201956

Ohlson, J.A. (1995). Earnings, book values, and dividends in equity valuation. *Contemporary Accounting Research* 11, 661–687.

Organization for Economic Co–operation and Development (OECD) [Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos] (2016). *Principles of Corporate Governance,* Principios de Gobierno Corporativo de la OCDE y del G20, OECD Publishing. http://dx.doi.org/10.1787/9789264259171–es

Organización Para Cooperación y El Desarrollo Económico (OCDE) (2006). *Methodology for assesing the implementation of the OECD Principles on Corporate Governance.* http://www.oecd.org/dataoecd/58/12/37776417.pdf

Padgett, C. and Shabbir, A. (2005). *The UK Code of Corporate Governance: Link Between Compliance and Firm Performance. ICMA Centre Finance,* Discussion Paper No. DP2005–17. doi:10.2139/ssrn.934313

Pastor *et al.* (2019). Revelación de Información de Responsabilidad Social Empresaria en el Sector Financiero Argentino. Factores Explicativos. *CAPIC Review, Journal Of Accounting, Auditing And Business Management.*

Pérez de Toledo, E. and Bocatto, E. (2013). Quality of Governance and the Market Value of Cash: Evidence from Spain. *The International Journal of Business and Finance Research*, 7(2), 91–104. http://ssrn.com/abstract=2149119

Ross, S. (1977). The determination of financial structure: the incentive–signalling approach. *The Bell Journal of Economics*. Vol. 8. Nº 1, pp. 24–40.

Sader, G. (2019). La revelación de información voluntaria sobre capital intelectual y su relevancia valorativa en el mercado de capitales argentino. Tesis Doctoral.

Silva Palavecinos, B. (2011). *Metodología de la OCDE para la evaluación de Principios de Gobiernos Corporativos.* Thomson Reuters Puntolex.

Silva Palavecinos, B. (2015). *Gobiernos Corporativos en Chile: Estudio sobre el cumplimiento de los principios de la OCDE por las Empresas chilenas en 2001–2008 y 2009–2013*. TD.

Shleifer, A. and Vishny, R. (1997). A Survey of Corporate Governance. *The Journal of Finance,* 52 (2), 737–783.

Smith, A. (1776). *An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations.*

Spence, M. (1973). Job Market Signalling. *Quarterly Journal of Economics*. Nº8, pp. 355–74.

Spence, M. (2002). Signaling in retrospect and the informational structure of markets. *American Economic Review*. Vol. 92. Nº 3.

Thamaree, A., & Zaby, S. (2023). Bibliometric review of research on corporate governance and firm value. *Journal of Governance & Regulation*, 12(1), 42–52. https://doi.org/10.22495/jgrv12i1art4

Tirole, J. (2010). *The theory of corporate finance*. Princeton university press.

Trujillo Dávila y Guzmán Vásquez (2015). Revelación de información y valor de las empresas en América Latina. Bogotá. Colegio de Estudios Superiores de Administración –CESA–. Editorial CESA, 334 p.

Villegas, M. (2006). *Gobierno Corporativo en Argentina*. Universidad del CEMA.

Villegas, M. (2009). Transparencia y Gobierno Corporativo: Lecciones del Caso Argentino. *RMV* N°4. La Ley.

Wang, Y. (2022). *The Influence of Corporate Governance on the Companys Value. Advances in Economics, Management and Political Sciences,* doi: 10.54254/2754–1169/5/20220084

Watts, R.L. y Zimmerman, J.L. (1986). *Positive Accounting Theory*. Prentice Hall, Englewood Cliffs.

Williamson, O.E. (1979). Transaction–cost economics: the governance of contractual relations. *The journal of Law and Economics*, 22(2), 233–261.

Zabihollah Rezaee, *et al.* (2024). *The Value–relevance of Corporate Governance: Evidence from Chinese Corporate Governance Disclosures*, pp 115–136.

Una mirada presupuestaria y fiscal de la ley de Protección de Bosques Nativos en Argentina

A Budgetary and Fiscal Perspective on the Native Forests Protection Law in Argentina

Palabras clave: Bosques, Presupuesto, Beneficios fiscales

Marisa Daniela Goytia, Mónica De Nicola, Nina Gattarello
Facultad de Ciencias Económicas y Estadística, UNR

Introducción

A partir del debate llevado a cabo en las conferencias internacionales durante los años 70 sobre crisis ambiental, se comienza a incorporar el término *desarrollo sostenible*. En 1992, en Río de Janeiro, se añadió un primer capítulo: «La declaración de principios para el manejo, la conservación y el desarrollo sustentable de todos los bosques», cuya intención era frenar los procesos de deforestación. Foladori y Tomassino (2000) sostienen que

> el siglo XX se caracterizó por transformaciones más profundas sobre el ambiente, tanto en cantidad como en calidad. En cantidad y amplitud porque muchos de los efectos sobre el medio pasaron de ser regionales o locales a alcanzar una escala planetaria, como el calentamiento global, la disminución de la capa de ozono o la pérdida de la biodiversidad. (42)

En la actualidad y en el contexto de la agenda internacional, la Unión Europea (UE) está implementando nuevas regulaciones que buscan «restringir» las importaciones de productos finales, como soja, ganado bovino, cacao, café, palma aceitera, caucho y madera, que se hayan producido en áreas que han experimentado procesos de deforestación en los últimos cinco años. El aumento en la producción de estos productos está generalmente relacionado con la expansión de la frontera agrícola, que a menudo implica procesos de deforestación.

Dicha regulación entrará en vigencia en enero de 2025 y establece un sistema de trazabilidad, teniendo en cuenta las siguientes variables: el límite establecido es que el suelo haya sido desforestado hasta diciembre de 2020; que la producción se haya realizado de acuerdo con la normativa vigente del país exportador y se encuentre respaldada por un proceso de diligencia debida, es decir que se cuente con la información detallada sobre el cumplimiento de todos los requisitos establecidos. Para ello es necesario que exista una articulación entre la UE y los países exportadores.

Según el reporte de la FAO (2020) a nivel global existen 4230 millones de hectáreas de bosques y desde 1990 hasta el día de hoy se han perdido aproximadamente 178 millones de hectáreas.

La desforestación más alta ocurrió en América del Sur (68 millones de hectáreas), seguida por África (49 millones).

La causa principal de la desforestación es la expansión de la frontera agrícola (50 % de los procesos de desforestación) y seguido por el avance de la ganadería que representa el 38.5 %.

Pengue expresa (2017) que

> mientras el mundo desarrollado, propone «ahorrar» año a año las hectáreas destinadas a la producción de biomasa, los países en vías de desarrollo, en especial los de América Latina, sostienen la vieja perspectiva de que la transformación de bosques y selvas, y su conversión en tierras agrícolas es una oportunidad que no deben perder. Aunque es evidente que hay ecorregiones enteras sin suficiente estabilidad como para soportar la transformación agrícola intensiva que se propone, esa perspectiva no cambia. (16)

Argentina, según datos del Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible (MAyDS, 2020), cuenta con más de 53 millones de hectáreas de bosque nativo. Esto representa el 19,2 % de la superficie continental del país, el 6,5 % del bosque nativo de sudamérica y el 1,4 % del bosque nativo en el mundo; siendo las provincias con mayor superficie de bosque: Santiago del Estero, Salta, Chaco y Formosa, que conforman el Parque Chaqueño.

En consonancia con la norma establecida por la Unidad Europea, a partir de 2007 la Argentina cuenta con una ley de Presupuestos Mínimos de Protección de los Bosques Nativos, la ley 26331, que no solo establece la protección de los bosques, sino que determina la asignación de fondos a dicho cuidado.

El presente trabajo tiene como objetivo, a partir de la nueva regulación de la Unión Europea, realizar un análisis de la normativa relativa a la Protección de los Bosques Nativos de la República Argentina, para luego efectuar un estudio comparativo entre los fondos que establece la ley 26331, con los que efectivamente se recaudaron entre los años 2010–2022; para finalizar con un análisis del beneficio fiscal de la ley desde el moderno Derecho Tributario.

Se presenta a continuación la metodología de investigación a utilizar, los resultados, conclusiones y referencias, para cumplir el objetivo propuesto.

Metodología de la investigación

El presente trabajo pretende revisar, en función de la implementación de la regulación 2023/1115 establecida por la Unión Europea (UE), la normativa vigente en la República Argentina relativa a la protección del medio ambiente, en particular la relativa a desforestación.

Se analizará en primera instancia la Reglamentación 2023/1115 de la Unión Europea. A partir

de allí se trabajará con la ley 26331, ley de Protección de los Bosques Nativos Argentinos, dividiendo su estudio de la siguiente manera: la primera parte consiste en una introducción, para luego realizar un análisis presupuestario donde se hace hincapié en la asignación presupuestaria que establece la ley 26331 de Presupuestos Mínimos de Protección ambiental de los bosques nativos, desde su implementación en 2010 hasta 2022, y se la compara con lo realmente asignado; para concluir con un análisis fiscal de los beneficios de la ley.

Marco normativo

Reglamentación 2023/1115. Unión Europea

La Organización de las Naciones Unidas para la Alimentación y la Agricultura (FAO) determinó que entre 2000 y 2018, casi el 90 % de la deforestación estuvo relacionada con actividades agrícolas. De este porcentaje, el 52,3 % se debió a la expansión de tierras cultivables y el 37,5 % a la ampliación de áreas para el pastoreo de ganado. Aunque estas actividades agrícolas satisfacen el consumo local y regional, una parte de los bosques tropicales se transformó en tierras agrícolas para la producción de bienes que se comercializan a nivel global. Entre 1990 y 2008, la Unión Europea importó y consumió un tercio de los productos agrícolas del comercio mundial que estaban vinculados a la deforestación. Durante ese tiempo, el consumo en la Unión fue corresponsable del 10 % de la deforestación global relacionada con la producción de bienes y servicios.

Siendo conscientes del impacto que ocasionaba dicho consumo, es que la Unión Europea comienza a impulsar el Reglamento (UE) 2023/1115 del Parlamento Europeo y del Consejo, relativo a la comercialización en el mercado de la Unión y a la exportación desde la Unión Europea de determinadas materias primas y productos asociados a la deforestación y la degradación forestal.

En este sentido, Argentina, como su socia comercial, enfrentaría desafíos en cuanto a competitividad y acceso a los mercados.

La reglamentación proponía su vigencia a partir del 30 de diciembre de 2024, pero con fecha 02 de octubre de 2024 la Secretaría de Agricultura, Ganadería y Pesca del Ministerio de Economía de la República Argentina informó que la Comisión Europea presentó una propuesta para postergar la implementación del Reglamento (UE) 2023/1115 para las cadenas libres de deforestación, que se extendería hasta el próximo 30 de diciembre de 2025. La misma establece que los productos que contengan, se hayan alimentado o elaborado utilizando ganado bovino, cacao, café, palma aceitera, caucho, soja y/o madera, no se introducirán al mercado,

comercializarán ni exportarán de la Unión Europea, salvo que cumplan con las condiciones siguientes:

a) que estén libres de deforestación: es decir, que hayan sido producidos en tierras que no hayan sufrido desforestación después del 31 de diciembre de 2020 y, en caso de contener o haber sido elaborados con madera, que esta se haya aprovechado del bosque sin provocar su degradación después de la misma fecha,

b) que hayan sido producidos de conformidad con la legislación pertinente del país de producción: no solo en materia ambiental, sino también en cuanto a derechos humanos y pueblos originarios,

c) que se encuentren amparados por un proceso de diligencia debida, plasmado en un documento que contenga información detallada y verificable sobre como el exportador está cumpliendo con los requisitos en sus productos; descripción del producto (incluidos el nombre comercial y tipo de producto) y cantidad; país de producción y, en su caso, en qué partes de dicho país; geolocalización de todas las parcelas de terreno en las que se produjeron las materias primas pertinentes que contiene el producto o que se han empleado para su elaboración; la fecha o intervalo temporal de producción; nombre, dirección postal y dirección de correo electrónico de cualquier empresa o persona que les haya suministrado y/o a quien se hayan suministrado los productos pertinentes; información suficientemente concluyente y verificable de que los productos pertinentes están libres de deforestación; información suficientemente concluyente y verificable de que las materias primas se hayan producido de conformidad con la legislación pertinente del país.

De acuerdo con el patrón de comercio de Argentina, dicha regulación impactaría aproximadamente sobre el 40 % de sus exportaciones a la UE. Esta exposición se explica casi en su totalidad por las ventas de soja y de bovinos domésticos al bloque europeo.

Siguiendo a Calvo *et al*. (2024):

> De los casi US$ 4700 millones exportados en 2022 a la UE que estarían afectados por la medida, 80 % corresponden a soja y 15 % a bovinos domésticos. Casi un 5 % está comprendido por aceite de palma y el restante 0,4 % está compuesto por productos de madera, caucho, cacao y café. (71)

La atención en los productos mencionados se debe a que se han reconocido como los principales impulsores de la expansión de la frontera agrícola hacia los bosques. Aunque el grado de impacto puede variar, el patrón observado es similar.

En este sentido no todas las provincias argentinas se encuentran en la misma situación, frente a la normativa de productos libres de deforestación. Si tomamos como referencia a la región centro, constituida por provincias que explican más del 90 % de las exportaciones nacionales, éstas son tierras que han sufrido menor deforestación en los últimos años.

Ley 26331 de Protección de los Bosques Nativos

Nuestra Carta Magna (1994) recepciona en su artículo 41 la cláusula ambiental que institucionaliza y jerarquiza dicha problemática. El artículo 41 dispone:

> Todos los habitantes gozan del derecho a un ambiente sano, equilibrado, apto para el desarrollo humano y para que las actividades productivas satisfagan las necesidades presentes sin comprometer las de las generaciones futuras; y tienen el deber de preservarlo. El daño ambiental generará prioritariamente la obligación de recomponer, según lo establezca la ley.
>
> Las autoridades proveerán a la protección de este derecho, a la utilización racional de los recursos naturales, a la preservación del patrimonio natural y cultural y de la diversidad biológica, y a la información y educación ambientales.
>
> Corresponde a la Nación dictar las normas que contengan los presupuestos mínimos de protección, y a las provincias, las necesarias para complementarlas, sin que aquéllas alteren las jurisdicciones locales.
>
> Se prohíbe el ingreso al territorio nacional de residuos actual o potencialmente peligrosos, y de los radiactivos.

En 2002 se sancionó la ley 25675 de Política ambiental Nacional que establece los presupuestos mínimos para el logro de una gestión sustentable y adecuada del ambiente, la preservación y protección de la diversidad biológica y la implementación del desarrollo sustentable.

En 2007 se aprobó la ley de Presupuestos Mínimos para la Protección de los Bosques Nativos, reglamentada en 2009. Este avance fue impulsado por la presión de organizaciones no gubernamentales y la participación activa de la sociedad civil, quienes desempeñaron un papel crucial en la promoción y apoyo de esta iniciativa.

La ley mencionada ofrece una definición amplia de Bosque Nativo que abarca no solo los recursos forestales, sino también la fauna y la flora, así como al entorno que los rodea (suelo, subsuelo, atmósfera, clima y recursos hídricos). Según la doctrina, este concepto refleja un enfoque sistémico. Establece los requisitos básicos para la protección del medio ambiente, enfocados en el enriquecimiento, restauración, conservación, uso y manejo sostenible de los bosques nativos, así como de los servicios ambientales que estos proporcionan a la sociedad: regulación hídrica; conservación de la biodiversidad; del suelo y de calidad del agua; fijación

de emisiones de gases con efecto invernadero; contribución a la diversificación y belleza del paisaje; y defensa de la identidad cultural.

A su vez, se plantea la necesidad del ordenamiento territorial de los bosques nativos y la regulación de la expansión de la frontera agropecuaria, estableciéndose que en el término de un año cada provincia deberá proceder al ordenamiento territorial de sus bosques a través de un proceso participativo, es decir con la intervención de todas las partes involucradas. Cada provincia deberá zonificar territorialmente el área de los bosques nativos existentes en cada una de ellas de acuerdo con las diferentes categorías de conservación:

> • Categoría I (rojo): sectores de muy alto valor de conservación que no deben transformarse. Incluirá áreas que por sus ubicaciones relativas a reservas, su valor de conectividad, la presencia de valores biológicos sobresalientes y/o la protección de cuencas que ejercen, ameritan su persistencia como bosque a perpetuidad, aunque estos sectores puedan ser hábitat de comunidades indígenas y ser objeto de investigación científica.
>
> • Categoría II (amarillo): sectores de mediano valor de conservación, que pueden estar degradados pero que a juicio de la autoridad de aplicación jurisdiccional con la implementación de actividades de restauración pueden tener un valor alto de conservación y que podrán ser sometidos a los siguientes usos: aprovechamiento sostenible, turismo, recolección e investigación científica.
>
> • Categoría III (verde): sectores de bajo valor de conservación que pueden transformarse parcialmente o en su totalidad aunque dentro de los criterios de la presente ley. Las categorías se traducen en el territorio en el tipo de actividades que los habitantes pueden desarrollar. Las exigencias mayores se imponen en zona roja donde los proyectos son limitados, técnicamente justificados, ser sustentables y que no impliquen un cambio en el uso del suelo.

Las provincias de Argentina con mayor superficie de bosque nativo son: Santiago del Estero, Chaco, Formosa y Salta, todas forman parte del Parque Chaqueño o Región Chaqueña. El Centro de Información Ambiental sigue diciendo que

> entre 2008 y 2018, el 47,2 % de la deforestación (845 832 ha) correspondió a desmontes autorizados dentro de la categoría III (verde). El 52,8 % (946 769 ha) se produjo en las categorías I (rojo) y II (amarillo), es decir en áreas que la ley prohíbe. Además, se perdieron 983 467 ha en bosques no incorporados en los ordenamientos provinciales.

Para llevar adelante los objetivos propuestos en esta ley es necesario inevitablemente contar con recursos económicos. La misma plantea claramente la estrategia de acompañar la protección con fomento y específicamente crea el Fondo Nacional para el Enriquecimiento y la Conservación de los Bosques Nativos, que analizaremos en el próximo punto.

Análisis presupuestario de la ley 26331

A partir de la puesta en vigencia de la ley 26331 se procede al estudio de la evolución y cumplimiento de lo establecido como Fondo Nacional para el Enriquecimiento y la Conservación de los Bosques Nativos, desde su sanción hasta 2022 y su relación con el proceso de desforestación en dicho período.

La ley establece en su capítulo 11 la creación de un Fondo que será destinado a los usuarios que llevan adelante un manejo sostenible de los bosques en sus predios acorde a la Ley, para promover y sostener estas prácticas.

En su artículo 31 establece que dicho hondo estará integrado por:

a) Las partidas presupuestarias que le sean anualmente asignadas, las que no podrán ser inferiores al 0,3 % del presupuesto nacional;

b) El 2 % del total de las retenciones a las exportaciones de productos primarios y secundarios provenientes de la agricultura, ganadería y sector forestal, correspondientes al año anterior del ejercicio en consideración;

c) Los préstamos y/o subsidios otorgados por organismos nacionales e internacionales; donaciones y legados; el producido de la venta de publicaciones o de otro tipo de servicios relacionados con el sector forestal; los recursos no utilizados provenientes de ejercicios anteriores.

Estos montos serán distribuidos anualmente a cada una de las provincias, siempre y cuando hayan elaborado y tengan aprobado por ley provincial, su Ordenamiento de Bosques Nativos.

Cabe destacar que al día de la fecha del presente trabajo todas las provincias lo han presentado.

En una primera instancia se trabajó con los incisos a) y b) de la composición del Fondo.

Para el inciso a) se analizaron las leyes presupuestarias de cada uno de los años bajo estudio (2010 a 2022) para poder calcular a cuánto asciende el límite establecido en la ley de bosques del 0,3 %, ya que el fondo califica como actividad presupuestaria, y a cuánto asciende lo realmente asignado, para lo cual se analizaron todas las Resoluciones del Consejo Federal de Medioambiente (COFEMA).

El Fondo Nacional para el Enriquecimiento y la Conservación de los Bosques Nativos (FNECBN) es administrado por la Autoridad Nacional de Aplicación, juntamente con las Autoridades de Aplicación Local, quienes dictan las normas reglamentarias al respecto. El Decreto Reglamentario 91/2009, asigna en el ámbito del COFEMA, la facultad de determinar la instrumentación y reglamentación para el FNECBN. En el Gráfico 1 se visualiza dicha comparación:



Gráfico 1: Comparación entre partidas asignadas y las establecidas por ley

Fuente: Elaboración propia en base a información presupuestaria Argentina.

A partir del análisis realizado se desprende que bajo ningún concepto el presupuesto nacional recoge lo que establece la ley 26331, y no obstante ello, la partida del presupuesto correspondiente a la protección de bosques, sufre reiteradas reasignaciones durante el año, efectuadas por el Poder Ejecutivo Nacional y el COFEMA. Cabe aclarar que casi siempre estas modificaciones disminuyen en gran porcentaje los montos asignados.

En cuanto al inciso b) que corresponde a «el 2 % del total de las retenciones a las exportaciones de productos primarios y secundarios provenientes de la agricultura, ganadería y sector forestal, correspondientes al año anterior del ejercicio en consideración»; se relevó el importe de las retenciones a las exportaciones de los complejos que detalla la ley, correspondientes al año anterior del ejercicio en consideración. Este dato es una estimación, dado que nunca se reglamentó y determinó específicamente qué complejos se incluirían.

Este cálculo se realizó teniendo en cuenta los siguientes complejos: oleaginosos, cerealeros, de origen bovino, frutihortícolas (incluye la uva), el sector hortícola, complejos de origen forestal, el tabacalero, los de origen ovino, algodoneros y otros como el azucarero, té y mate.

Estos montos se tendrían que haber incorporado al Fondo por retenciones.

A partir de la comparación de ambos incisos, se elaboró el siguiente Gráfico 2, donde se visualiza lo que tendría que haber formado parte del Fondo Nacional, por cada uno de ellos.

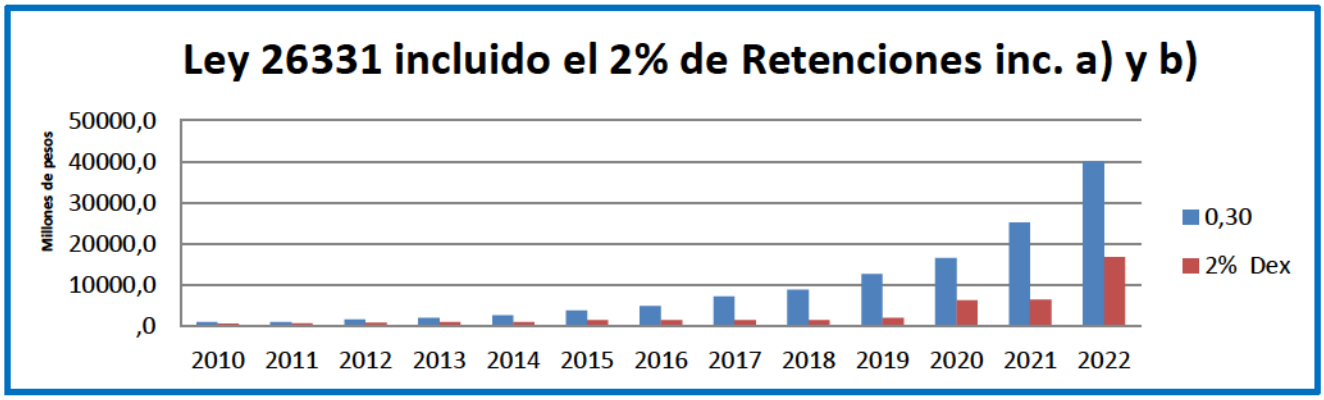


Gráfico 2: Total del Fondo, establecido por ley

Fuente: Elaboración propia en base a las leyes de Presupuesto Nacional, Resoluciones del COFEMA y Derechos de Exportación por secciones de la Nomenclatura Común del Mercosur.

Es de notar que el monto más importante sería la que proviene de la partida presupuestaria, más allá que nunca se llegó a cubrir ese importe, así como tampoco se aplicó el 2 % de las retenciones.

Un acercamiento desde el ámbito fiscal

La ley de Bosques tiene un impacto significativo en el ámbito fiscal, a través de los incentivos como de las restricciones que pueden afectar la economía local.

Como señala la doctrina, existen fundamentalmente dos enfoques que el Estado puede utilizar para enfrentar el desafío ambiental. El primero incluye el control administrativo y las normativas de cumplimiento obligatorio como los tributos; el segundo, se basa en los incentivos necesarios para cambiar comportamientos, tales como impuestos o ayudas financieras. Se puede pensar en determinados incentivos, como, por ejemplo: el diferimiento del impuesto al valor agregado (IVA) en determinadas inversiones o, la posibilidad de utilizar amortizaciones aceleradas en el Impuesto a las Ganancias, exenciones, etcétera.

Como ya mencionáramos, la ley de Protección de Bosques Nativos se financia principalmente en base a una partida presupuestaria establecida anualmente en el presupuesto nacional, siendo esta una transferencia de recursos públicos que se destinan a financiar gastos de carácter ambiental.

Por otro lado, se establece por ley el 2 % del total de las retenciones a las exportaciones de productos primarios o secundarios provenientes de la agricultura, ganadería y sector forestal, correspondientes al año anterior del ejercicio en consideración, que nunca se reglamentó. En este último caso estamos en presencia de una asignación específica de lo recaudado por los

derechos de exportación, que conforme la distribución expresa de potestades tributarias contenida en la Constitución Nacional, estos le corresponden a la Nación de manera exclusiva y excluyente.

El 70 % de dicho fondo está destinado a compensar a aquellos propietarios que asuman la obligación de realizar un plan de manejo y conservación de los bosques. El beneficio consiste en un aporte no reintegrable, a ser abonado por hectárea y por año, de acuerdo con la categorización de bosques nativos y será renovable anualmente sin límite de períodos. El 30 % restante se destina a la Autoridad de Aplicación de cada Jurisdicción, que lo destinará a desarrollar y mantener una red de monitoreo y sistemas de información de sus bosques nativos y a implementar programas de asistencia técnica y financiera.

Esta compensación debe ir acompañada de procedimientos administrativos que aseguren el cumplimiento de las normativas establecidas. Dicho control establece límites y estándares de calidad, los cuales están definidos en la ley de Bosques mediante las categorías de rojo, amarillo y verde.

Coincidimos con Rosembuj (1995:49), en que «este control puede ser eficaz en una primera parte para sensibilizar a la población en la reducción de la contaminación, disminución de residuos o comprender mejor la necesidad de tutela del medio ambiente».

De acuerdo con un informe presentado por el Centro de Información Ambiental (CIAM, 2020) se sugiere que

> hasta 2015, los instrumentos de gestión de la norma tuvieron un impacto progresivo en la baja paulatina de la tasa de deforestación, pero luego la misma volvió a crecer, por lo que es necesaria una reformulación de dichos instrumentos que fortalezca la protección de estos ecosistemas. Se estima que entre 1998 y 2018 se perdieron en total 6,5 millones de hectáreas de bosques nativos, de los cuales, 2,8 millones ocurrieron entre 2008 y 2018.

La disminución o eliminación de los derechos de exportación de granos, especialmente de soja, experimentada en nuestro país a partir de 2016, ha llevado entre otras cosas a la tala indiscriminada, con el objetivo de expandir las áreas de cultivo, lo que ha afectado negativamente a los bosques nativos, sobre todo en la región chaqueña, que entre los años 2016 y 2018, la tasa de deforestación volvió a aumentar. Como consecuencia de ello, se ha producido una concentración de tierras y riqueza, junto a una uniformidad en la producción debido a los monocultivos, o el también denominado «falso monocultivo» trigo–soja de segunda; todo esto ha llevado a una disminución de los beneficios ambientales que ofrecen los bosques.

Tipke (1983:505), plantea que «el moderno derecho tributario está concebido con una doble finalidad ya que no sirve, exclusivamente, a la obtención de recursos, sino que, al mismo tiempo, persigue dirigir la economía y la redistribución de las rentas y patrimonios».

La Constitución Nacional le asigna al Estado, como señala CASAS (1996),

> un rol protagónico para promover las condiciones que faciliten para el desarrollo, no solo económico, sino también social, educativo y cultural, y la consecución de tales fines, indudablemente, habilita a los poderes públicos para otorgar beneficios y franquicias tributarias temporales, especialmente, a proyectos e inversiones, siempre que guarden razonable equivalencia con los capitales aportados y los riesgos asumidos por el sector privado. (183)

Si nos basamos en un concepto restringido de los beneficios fiscales, partiremos de la base de que estamos en presencia de un instituto de naturaleza jurídica–tributaria cuya aplicación supone la previa realización del hecho imponible y es concebido como un instrumento para el logro de finalidades extrafiscales.

Sanz Sanz (1991) menciona que los gastos fiscales fueron definidos por la OCDE:

> como todos aquellos gastos de transferencia instrumentados a través del sistema impositivo cuyos objetivos no serían otros que el de los gastos efectivos directos, es decir, constituirían un instrumento más en manos del Sector Público para conseguir metas de orden económico (reactivación de determinados sectores, eficacia económica) y social (equidad del sistema económico). (730)

La ley 26331 genera diversas externalidades positivas y negativas. Entre las positivas, se destacan la protección de la biodiversidad, la regulación de la deforestación y la mitigación del cambio climático. Sin embargo, también existen externalidades negativas, como la posible pérdida de ingresos para los propietarios de tierras que deben restringir su uso productivo, el aumento de costos para la implementación de planes de manejo y conservación, y el riesgo de desplazamiento de comunidades locales que dependen de la explotación forestal. Es fundamental evaluar y abordar estas externalidades para garantizar la efectividad y sostenibilidad de la ley en el largo plazo.

Por su parte, Villegas (1975:555) plantea que «en sentido estricto, incentivos tributarios, consisten en un conjunto de premios y castigos aplicables para inducir a ciertas conductas privadas, a los objetivos deseados por el Estado».

Los beneficios fiscales son una expresión de las medidas extrafiscales. Estas últimas no se establecen necesariamente contra ese interés fiscal sino como un instrumento que lo modera, frente a otro interés también tutelado en el ordenamiento jurídico.

A su vez, la actividad forestal realizada en el marco de los bosques nativos o implantados hasta 1999 se basaba en tres leyes, a las cuales las provincias debían adherir:

- Ley de la Defensa de la Riqueza Forestal 13273 (BO 06/10/1948)
- Ley de Estabilidad Fiscal para Bosques Nativos 24857 (BO 11/09/1997)
- Ley para Bosques Cultivados 25080 (BO 19/01/1999).

La ley de la Defensa de la Riqueza Forestal trata de fomentar la existencia de bosques y plantaciones, y establece una serie de beneficios para aquellas personas que sean propietarias de superficies con bosques, como, por ejemplo: acceso a créditos del Banco Nación Argentina, disminución de la base imponible en el impuesto inmobiliario, acceso a premios estímulo por la producción, etcétera.

La ley de Estabilidad Fiscal para Bosques Nativos, establece que toda actividad forestal, así como el aprovechamiento de bosques comprendidos en el régimen de la ley 13.273 (t.o. 1995) gozarán de estabilidad fiscal a partir de la fecha de presentación del estudio de factibilidad del proyecto respectivo. Sostiene que estabilidad fiscal significa que las empresas que desarrollen actividades forestales o aprovechamiento de bosques no podrán ver afectada en más la carga tributaria total, determinada al momento de la presentación del estudio de factibilidad respectivo, por aumentos en impuestos, tasas, cualquiera fuera su denominación, en los ámbitos nacional, provincial o municipal, o la creación de otras nuevas que las alcancen como sujetos de derecho de los mismos.

A su vez, establece que las disposiciones de dicha ley no alcanzan al impuesto al valor agregado, a los recursos de la seguridad social y a los tributos aduaneros, los que a los fines de las actividades forestales o de aprovechamiento de bosques se ajustarán al tratamiento tributario general.

Por último, en la ley Para Bosques Cultivados se instituye un régimen de promoción de las inversiones que se efectúen en nuevos emprendimientos forestales y en las ampliaciones de los bosques existentes.

Con posterioridad surge la ley 26331 pero no se derogan las leyes antes mencionadas.

Se entiende que dichos beneficios se dan para las actividades forestales que se puedan desarrollar en la categoría III (verde), siempre que sujeten su actividad a un Plan de Aprovechamiento del Cambio de Uso del Suelo, el cual deberá contemplar condiciones

mínimas de producción sostenida a corto, mediano y largo plazo. Solo mencionamos la categoría verde ya que la ley prohíbe el desmonte en las Categorías I y II (rojo y amarillo, respectivamente).

Conclusión

La cuestión de la pérdida y deterioro de los bosques ha captado la atención a nivel global. A largo plazo, la deforestación y el deterioro de estos ecosistemas representan no solo un riesgo para la economía, sino también para la supervivencia de la humanidad en su conjunto.

En este sentido la Unión Europea es pionera a nivel mundial con la reglamentación 2023/1115; sin embargo, es evidente que por sí sola no podrá revertir la tendencia de la deforestación. Debe conformarse con formar parte de una alianza mundial a tal fin.

Dicha reglamentación establece regulaciones relacionadas con la importación y venta en el mercado de la Unión, así como con la exportación de ciertos productos; con el propósito de minimizar su responsabilidad en los procesos de deforestación y deterioro de los bosques a nivel global, así como su contribución a las emisiones de gases de efecto invernadero y a la pérdida de biodiversidad en el mundo.

En este sentido coincidimos con que la Implementación de la Reglamentación 2023/1115 de la UE se prorrogue por un año. Quedan todavía muchos temas pendientes, como por ejemplo establecer claramente los requisitos de la debida diligencia; a su vez permitirá que los Estados Miembros, los países socios exportadores, los operadores y comerciantes estén mejor preparados, para su aplicación.

En base al análisis realizado sobre la ley de presupuestos mínimos 26331, sancionada en 2007, vemos que a través de ella se reconoce la importancia de los bosques nativos en la Argentina. Esta ley establece el Ordenamiento Territorial de los Bosques Nativos (OTBN) y crea el Fondo Nacional para el Enriquecimiento y la Conservación de los Bosques Nativos, destinado a los usuarios que llevan adelante un manejo sostenible de los mismos en sus propios predios, acorde a la Ley para promover y sostener estas prácticas.

Por otro lado, estamos en presencia de una ley que en términos presupuestarios no se cumple, debido a que se asigna un importe muy inferior al que ella establece. Esto repercute en forma de cascada en las asignaciones que anualmente se distribuyen a las provincias, quienes a su vez se demoraron en la confección de sus ordenamientos territoriales, debido a la falta de financiamiento, a la que se había comprometido la Nación para que cada una las llevara a cabo. Asimismo, la promulgación de ley en términos de deforestación surtió efectos hasta 2015, pero luego la cantidad de hectáreas deforestadas se volvió a incrementar. Esto se encuentra

relacionado directamente con la asignación de recursos, al cambio de políticas de gobierno que disminuyeron o eliminaron los derechos de exportación a principios de 2016, incentivando la expansión de la frontera agropecuaria, y sumado a todo el deficiente control realizado por la autoridad de aplicación de cada una de las jurisdicciones.

Es necesaria una reformulación de los instrumentos presupuestarios y de control inherente, a los procesos de deforestación. Es evidente que éstos no son suficientes ni los más apropiados, quedando una gran deuda pendiente en materia del cuidado de nuestros bosques.

Referencias bibliográficas

Argentina.Gob.Ar (2024). El ministerio de ambiente alerta sobre el aumento de la deforestación.
https://www.argentina.gob.ar/noticias/el–ministerio–de–ambiente–alerta–sobre–el–aumento–de–la–deforestacion#:~:text=de %20la %20deforestaci %C3 %B3n–,El %20Ministerio %20de %20Ambiente %20alerta %20sobre %20el %20aumento %20de %20la,la %20vigencia %20de %20la %20ley.

Adame Martínez, F. (1993). Los tributos ecológicos de las Comunidades Autónomas, *RER,* Nro. 37.

Calvo, J., Arias Mahiques, V., Villafañe, M. De La Vega, P., Park, L. Sancisi, A. y Guzman, V. (2024). Argentina ante el pacto verde de la UE. El impacto en las Exportaciones, *Integración & Comercio* Nº 49. Banco Interamericano de Desarrollo.

Casas, J.O. (1996). El principio constitucional de generalidad en materia tributaria, *Revista Iberoamericana de Derecho Tributario*, Nº 1, p. 183.

Centro de Información Ambiental. Secretaría de Turismo, Ambiente y Deportes. Vicejefatura del Interior (2024). https://www.argentina.gob.ar/interior/ambiente/ciam

Comunicación de la Comisión al Parlamento Europeo, al Consejo, al Comité Económico y Social Europeo y al Comité de las Regiones EMPTY (2019). Intensificar la actuación de la UE para proteger y restaurar los bosques del mundo.
https://eur–lex.europa.eu/legal–content/es/ALL/?uri=CELEX:52019DC0352

Consejo Federal de Medioambiente (COFEMA) (2023). Normativa vigente.
https://www.argentina.gob.ar/cofema/normativa

Constitución de la Nación Argentina (CNA). Sancionada el 15 de diciembre de 1994. Promulgada el 3 de enero de 1995. Santa Fe. Argentina.

FAO (2024). Una nueva perspectiva. Evaluación de los recursos forestales mundiales 2020.
https://www.fao.org/interactive/forest–resources–assessment/2020/en/

Foladori, G., Tommasino, H. (2000). El concepto de desarrollo sustentable treinta años después, *Desenvolvimento e Meio Ambiente*, nº. 1, Editora da UFPR. Brasil, pág. (41–56).

Juliá, M. (2010). La ley de protección del bosque nativo en Argentina: algunos impactos jurídicos e institucionales del proceso de implementación. Pampa (Santa Fe).
http://www.scielo.org.ar/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S2314–02082010000100008

Ley de Presupuestos (años 2010–2022). https://www.argentina.gob.ar/ley–de–presupuesto

Ley 13273/ 48. Ley de la Defensa de la Riqueza Forestal (BO 06/10/1948). Argentina.

Ley 24857/97. Ley de Estabilidad Fiscal para Bosques Nativos (BO 11/09/1997). Argentina.

Ley 25080/99. Ley Para Bosques Cultivados (BO 19/01/1999). Argentina.

Ley 25675/02. Política ambiental Nacional. Presupuesto Mínimos para Gestión Sustentable (BO 28/11/2002). Argentina.

Ley 26331/07. Ley de Presupuestos Mínimos de Protección Ambiental de los Bosques Nativos (BO 19/12/2007). Argentina.

Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible de la Nación (MAyDS) (2020). *Causas e impactos de la deforestación de los bosques nativos de Argentina y propuestas de desarrollo alternativas.* Dirección Nacional de Bosques, Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible de la Nación.

Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible de la Nación (MAyDS) (2021). Monitoreo de la superficie de bosque nativo de la República Argentina. Año 2021. Regiones forestales Bosque Andino Patagónico, Espinal, Monte, Parque Chaqueño Selva Paranaense y Yungas. Dirección Nacional de Bosques, Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible de la Nación.

Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible de la Nación (MAyDS) (2021). Informe. Estado de implementación de la Ley 26331 de Presupuestos Mínimos de Protección Ambiental de los Bosques Nativos.
Chromeextension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/https://www.argentina.gob.ar/sites/default/files/2020/10/2021_informe_estado_implementacion.pdf

Pengue, W., Rodríguez, A. (Revisora) (2017). *El vaciamiento de las Pampas. La exportación de nutrientes y el final del granero del mundo.* Fundación Heinrich Böll Stiftung.

Reglamento (UE) 2023/1115.
https://eur–lex.europa.eu/legal–content/ES/TXT/?uri=CELEX:32022R2399

Rosembuj, T. (1995). *Los tributos y la protección del medio ambiente.* Marcial Pons, Ediciones Jurídicas.

Sanz Sanz, J.F. (1991). Los gastos fiscales. Un estudio, *Actualidad Tributaria*, N° 1.

Tipke, K. (1983). La Ordenanza Tributaria Alemana de 1977, *Civitas–Revista Española de Derecho Financiero*, N° 40.

Villegas, H.B. (1975). VII Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario.

Análisis de la Tasa Comercial que abonan los comerciantes en Municipios de la Región Centro, necesidad de revisión, concepto y aplicación de los principios tributarios

Job Title: Analysis of the Commercial Rate paid by merchants in Municipalities of the Central Region, need for review, concept and application of tax principles

Palabras clave: Tasa, Principios tributarios, Límites Constitucionales, Potestades tributarias, Municipios

Carlos Miguel Larrosa
Facultad de Ciencias Económicas, UNER

El presente trabajo versa sobre el análisis de las distintas tasas que con diferentes nombres se establecen en las ciudades capitales de la Región Centro, a partir de sus normativas locales.
A los fines de poder verificar el cumplimiento del concepto de tasa y si se respetan los principios tributarios que rigen a este tributo
Se analizan los principios tributarios de legalidad, igualdad, proporcionalidad y no confiscatoriedad. Además, se verifican los límites constitucionales a las tasas versus la Ley de Coparticipación Federal, a los fines de su posible armonización.
También se verifica para cada provincia de la Región Centro el alcance de la autonomía municipal otorgada por cada carta magna provincial, como punto de partida.
Finalmente se introducen fallos de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en sus distintas etapas la postura que ha declarado a lo largo de los años, luego para incluir fallos de relevancia para las provincias en análisis.
Cerrando el trabajo presentado pretendemos analizar la multilateralización de la tasa, plasmada en la norma convenio en su artículo 35º evidentemente la idea en su primera intención era que la tasa se cobre a las empresas que posean local habilitado en los municipios para poder permitir la prestación del servicio divisible como se analizó a los largo del trabajo para poder justificar el cobro de la tasa pertinente, pero el devenir del tiempo los municipios han modificado sus normativas locales permitiendo el cobro de la tasa a toda empresa que ejerza actividades en su ejido local, aun cuando no posea local habilitado, lo cual claramente distorsiona todos los conceptos doctrinarios analizados y haría la posibilidad del cobro de la tasa sin poder evidenciar la prestación del servicio antes mencionado.
Para finalmente concluir que las tasas que se aplican a las empresas en las ciudades capitales Región Centro, tienen como base imponible los ingresos brutos y esto excede los criterios de razonabilidad y proporción.

Los entes municipales han acrecido sus fines recaudatorios con medidas y normas locales modificándolas para lograr ese objetivo y no el fin propio de la tasa en su concepto, evidentemente otros mecanismos están fallando en la actualidad como ser la distribución de los ingresos nacionales y provinciales a través de los sistemas de coparticipación que seguramente deberían ser nuevamente analizados para poder tener cada estado sus ingresos apropiados y permitir el funcionamiento legal dentro del marco de las constituciones nacionales y provinciales, correspondientes.

Introducción

El estudio que pretendemos llevar adelante versa sobre la temática de tasas municipales y dentro de ellas, sobre la tasa que deben abonar los comerciantes en los Municipios (capitales de provincia de la Región Centro), para lo cual realizaremos una comparación en el marco de lo que implica y lo que contiene en los fundamentos de las normativas específicas, que rigen en cada organismo municipal.

Como la Región Centro es un bloque de integración regional entre provincias a partir de acuerdos políticos entre gobernadores, la armonización en las decisiones es importante, por ello esta propuesta se basará en trabajar a nivel normativo sobre las tasas en los municipios de capitales de las provincias de Córdoba, Santa Fe y Paraná.

Se trata de encontrar el alcance dado a la tasa que deben aportar mensualmente, los diferentes establecimientos comerciales. Desde lo conceptual se buscará escudriñar en la forma que definen el concepto tasa que surge de las ordenanzas de dichos municipios y la aplicación de los principios tributarios que lo rigen en los mencionados ámbitos municipales bajo estudio.

En este caso al trabajar con normativas de distintos municipios capitales de provincias integrantes de la Región Centro, nos planteamos diferentes preguntas que se condensan a continuación que van a guiar este estudio.

Los interrogantes

¿Es posible delimitar a nivel de la tributación local–municipal los motivos por los que se demarcan desde el punto de vista normativo?, ¿Qué criterios aluden por el accionar de los municipios capitales de la Región Centro respecto de la aplicación de la tasa comercial en sus jurisdicciones?

¿Se aplican en la normativa bajo estudio, el cumplimiento de los principios tributarios, al momento de analizar la imposición de la tasa al sector comercio o contribuyentes?

Objetivo general

- Analizar el alcance del concepto de tasa de manera comparativa en los tres municipios capitales de provincias (Córdoba, Santa Fe y Paraná), de la Región Centro según las normativas vigentes en 2021 que deben tributar desde el sector comercial.

Objetivos específicos:

- Determinar el concepto de Tasa Comercial definido en los tres municipios (Paraná, Santa Fe y Córdoba) capitales de las provincias que integran la Región Centro respecto de la definición.
- Comparar las normativas vigentes a 2021 de los distintos municipios en referencia a la tasa aplicada al sector comercio y el compromiso que se asumen los municipios bajo estudio perteneciente a la Región Centro.

Forma parte de nuestro interés particular tanto por la formación profesional y lo que implica esta especialización que durante muchos años he ido estudiando los temas referenciados a las tasas que se aplican a la población de un municipio. En ese sentido además de ir capacitándome y redactando artículos al respecto ha sido el interés personal ir analizando cómo ha variado el concepto de tasa a lo largo del tiempo.

En lo que respecta a la forma de realizar el estudio, encuentro que será factible, pues se podrá acceder a las normativas dictadas por los municipios, subidas a las páginas web oficiales y que se accede rápidamente por internet de cada municipio y esto es lo que va a permitir el análisis y las posibles comparaciones de las normativas y lo que involucran cada una de las ordenanzas en relación con la tasa comercial que se aplica y de corresponder se van a consultar otras reglamentaciones para así desentrañar los criterios teóricos y las fundamentaciones en que se basan al momento de aplicar la normativa.

Antecedentes

Analizando el fichaje realizado se menciona el primer trabajo que aporta una mirada del objeto dado por Villegas (1999) cuando expresa:

El impuesto, es la prestación exigida al obligado es independiente de toda actividad estatal relativa a él, mientras que en la tasa existe una especial actividad del Estado materializada en la prestación de un servicio individualizado en el obligado. Por su parte, en la contribución especial existe también una actividad estatal que es generadora de un especial beneficio para el llamado a contribuir.[51]

[51] Villegas Héctor. *Curso de Finanzas, derecho financiero y tributario*. 7° Ed. 1999. Cap. IV, p. 69.

Se suma la ponencia de Lenardón (2018) sobre «Presión tributaria local. En pos de mayor eficiencia y equidad», donde analiza la carga fiscal de los empresarios a nivel nacional, provincial y municipal destacando el fuerte impacto que tiene la presión fiscal sobre los mismos. La presión tributaria, una mirada que venimos destacando que es el peso de las tasas municipales como costos para los empresarios y por otra parte la necesidad de su derogación o modificación, ya que se determina sobre la misma base de otros tributos aplicados al contribuyente, como ser algunos de los impuestos a nivel de cada provincia y otros cómo el impuesto a los ingresos brutos.[52]

Otro trabajo es el de Domínguez (2018) referido a «Tasa Municipal Única y Coparticipación Dinámica», donde expresa que las tasas municipales no siempre se relacionan con la prestación de servicios a quienes desarrollan actividades económicas en el Municipio, y cuando las mismas se aplican sobre los ingresos, se trasladan a los precios. Generalmente no hay una relación directa entre la tasa que se reclama y el costo del servicio municipal que se presta a quién la paga. Es decir, actualmente las tasas municipales se relacionan con la «capacidad contributiva» del sujeto pasivo, y no con el «beneficio» que el mismo recibe del Municipio, ni con el «costo» de la prestación del servicio municipal.[53]

El autor también hace mención a la multiplicidad actual de «tributos sobre ventas» y de los «regímenes de recaudación anticipada», que la tributación provincial y municipal, con una importante incidencia en los precios de venta de los productos y servicios que se comercializan en el mercado interno y/o que se destinan a la exportación. Ello genera problemas de competitividad de la producción local frente a los productos importados, y graves dificultades para exportar. La alta presión tributaria local también constituye un incentivo a la evasión, lo cual aumenta la inequidad entre formales e informales.

Este último trabajo nos permite tener y considerar efectos de las tasas municipales y su distorsión a raíz de las sucesivas modificaciones desvirtuando la naturaleza de la tasa, que se pretende estudiar y analizar.

Toro (2020), en su trabajo final de tesis sobre «¿Puede una tasa devenir en un impuesto?», realiza un recorrido dentro del marco constitucional del concepto de autonomía de los gobiernos y las potestades tributarias de los gobiernos municipales, tanto con normas de carácter

[52] Lenardón. Federación Argentina de Consejos Profesionales, https://www.facpce.org.ar/web2014/pdf/TributariaCC.pdf, presentado en las XXII Jornadas Nacionales para Profesionales de Ciencias Económicas realizadas en San Juan. 2018.

[53] Domínguez. Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas. https://www.facpce.org.ar/web2014/pdf/TributariaCC.pdf, presentado en las XXII Jornadas Nacionales para Profesionales de Ciencias Económicas organizado por la FACPCE en San Juan. 2018.

provincial y nacional. Además analiza los pactos fiscales en virtud de la vigencia o no de los mismos, los cuales establecían derogaciones de determinadas tasas y contribuciones municipales.[54]

En el análisis de los municipios destaca la autonomía económica y provincial según lo establece la constitución provincial, es un trabajo que se refiere principalmente a la constitución de la Provincia de Buenos Aires.

Nos parece apropiado su análisis para efectuar la comparación entre provincias, teniendo en cuenta la diferente denominación del tributo y necesario para el análisis comparativo lo que acontece en los municipios que pretendo examinar los tributos en tres categorías: impuestos, tasas y contribuciones especiales, referenciando a distintos autores reconocidos en la materia.

Diseño de investigación

En cuanto al diseño de investigación, sería bibliográfico de tipo de análisis documental, dentro de ello se van a comparar las normativas vigentes (ordenanzas y otras) en referencia a la tasa comercial en los municipios Paraná, Santa Fe y Córdoba en 2021. Muchas de ella están en los diferentes sitios web de los gobiernos municipales. Las tasas son las siguientes:

Paraná, Tasa de Inspección Sanitaria, Higiene, Profilaxis y Seguridad

Santa Fe, Derecho de Registro e Inscripción

Córdoba: Contribución que incide sobre la actividad Comercial, Industrial y de Servicios.

Se analizará la manera de conceptualizar, y dilucidar el alcance otorgado a la tasa comercial, entendiendo que pueden existir aspectos comunes y otros diferentes.

Esta metodología ofrece no solo diferenciar sino construir luego un concepto integral y hasta superador para que se considere en los debates que se pueden dar en las instancias de convocatoria que se llevan adelante en el marco de la Región Centro.

Marco teórico

El estudio que pretendemos llevar adelante versa sobre la temática de tasas municipales y dentro de ellas, sobre la tasa que deben abonar los comerciantes en los Municipios capitales de las provincias de la Región Centro, para lo cual realizaremos una comparación en el marco de lo

[54] Toro. Universidad Nacional del Comahue Facultad de Economía y Administración. 2020. http://rdi.uncoma.edu.ar:8080/bitstream/handle/123456789/15870/Toro. %20Plan %20de %20Trabajo %20Final %20 %20Integrador. %20Esp. %20Tributacion. %20 %20Metodologia %20 %202019–2.pdf?sequence=1&isAllowed=y

que implica y lo que contiene en los fundamentos de las normativas específicas, que rigen en cada organismo municipal.

Como la Región Centro es un bloque de integración regional entre provincias a partir de acuerdos políticos entre gobernadores, la armonización en las decisiones es importante, por ello esta propuesta se basará en trabajar a nivel normativo sobre las tasas en los municipios de capitales de las provincias de Córdoba, Santa Fe y Paraná.

Se trata de encontrar el alcance dado a la Tasa que deben aportar mensualmente, los diferentes establecimientos comerciales. Desde lo conceptual se buscará escudriñar en la forma que definen el concepto de tasa que surge de las ordenanzas de dichos municipios y la aplicación de los principios tributarios que lo rigen en los mencionados ámbitos municipales bajo estudio.

En este caso al trabajar con normativa de distintos municipios capitales de provincias integrantes de la Región Centro, nos planteamos diferentes preguntas:

¿Es posible delimitar a nivel de la tributación local–municipal los motivos por los que se demarcan desde el punto de vista normativo?, ¿Qué criterios aluden por el accionar de los municipios capitales de la Región Centro respecto de la aplicación de la tasa comercial en sus jurisdicciones?

¿Se aplican en la normativa bajo estudio, el cumplimiento de los principios tributarios, al momento de analizar la imposición de la tasa al sector comercio o contribuyentes?

Definiciones del concepto de Tasa

El modelo de Código tributario para América Latina dispone en su artículo 16:

Tasa es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva o potencial de un servicio público individualizado en el contribuyente. Su producto no debe tener un destino ajeno al servicio que constituye el presupuesto de la obligación. No es tasa la contraprestación recibida del usuario en pago de servicios no inherentes al Estado.

Catalina García Vizcaíno define a la tasa como «toda prestación obligatoria, en dinero o en especie, que el Estado, en ejercicio de su poder de imperio, exige, en virtud de ley, por un servicio o actividad estatal que se particulariza o individualiza en el obligado al pago».

Jarach (1983) sustenta que la tasa se caracteriza por corresponder con un servicio de la administración pública individualizado hacia el sujeto pasivo, agrega que la tasa es un recurso obligatorio cuya fuente es la ley y tiene carácter coercitivo.[55]

Para Valdez Costa lo único que esta fuera de discusión respecto de la tasa es que la obligación

[55] Jarah Dino. *Finanzas Públicas. Derecho Tributario*. Cangallo. Buenos Aires. 1983, p. 232.

de pagarla nace cuando se verifica una actividad del Estado que concierne en modo particular a un contribuyente.[56]

García Belsunce (2006) define la tasa como la contraprestación en dinero que pagan los particulares al Estado u otros entes de derecho público en retribución de un servicio público determinado y divisible.[57]

Giuliani Fonrouge (2004) sostiene que

> tasa es la prestación pecuniaria exigida compulsivamente por el Estado, en virtud de una ley, por la realización de una actividad que afecta especialmente al obligado siendo de notar al respecto, que la última parte del concepto no significa que la actividad estatal debe traducirse necesariamente en una ventaja o beneficio individual, sino tan solo que debe guardar cierta relación con el sujeto de la obligación por cualquier circunstancia que lo vincule jurídicamente con el servicio público instituido.[58]

Ahora bien, seguiremos el análisis de las definiciones de tasa de los municipios a estudiar para verificar si cumple con los requisitos de tasas o de un impuesto.

Aquí se encuentra una diferenciación que se va a considerar con el desarrollo de este estudio que la prestación del servicio por parte del comerciante, es lo que da lugar a la tasa, esto lo diferencia de los impuestos.

Recordemos también que «son impuestos las prestaciones en dinero o en especie, exigidas por el Estado en virtud del poder de imperio, a quienes se hallen en las situaciones consideradas por la ley como hecho imponible» (Giuliani Fonrouge).

Las tasas no son más que las contribuciones económicas que hace los beneficiarios de un servicio prestado por el estado. Es decir que en las tasas el hecho generador está formado por un servicio público. Es importante destacar que en las tasas existe una relación entre la prestación del servicio público y el pago de una tarifa, cantidad de dinero que se entrega como contraprestación por el servicio recibido.

Diferenciando que las tasas solo las pagan aquellas personas que tengan la disponibilidad del servicio y no su uso en particular, si el obligado decide no hacer uso del servicio disponible, igualmente estará obligado al pago si realiza el hecho imponible. Ejemplo: servicio de barrido y limpieza prestado por un municipio incluido en la tasa inmobiliaria y que vecinos de barrios

---

[56] Valdés Costa Ramón. *Curso de derecho tributario*. 3ra ed. Temis. 2001, p. 165.

[57] García Belsunce, Horacio. *Las retribuciones que persiguen los municipios bonaerenses por el uso del dominio público municipal*. Impuestos. 2006A, pp. 685–690.

[58] Giuliani Fonrouge Carlos M. *Derecho Financiero*. Tomo I. 9na. ed. La ley. Buenos Aires. 2004, p. 254.

cerrados deciden no utilizar, deben pagarlo igualmente, esta es una de las diferencias de los impuestos, que es obligatorio el pago de los contribuyentes.

Principios del Derecho tributario

La Constitución Nacional consagra los principios del derecho tributario que se aplican al accionar del Estado, estos son:

Principio legalidad

Principio de igualdad y proporcionalidad

Principio de no confiscatoriedad

Principio legalidad

Principio de legalidad contenido en el artículo 19 de la constitución nacional, que en la parte pertinente dice: «Ningún habitante de la nación será obligado a hacer lo que no manda la ley, ni privado de lo que ella no prohíbe».

Spisso se pronuncia que «todo acto del Estado que interfiera con la libertad individual debe fundarse en una ley formal o material formal».

En este precepto se ve reflejada una garantía de la libertad individual en función de la cual lo que no está prohibido en nuestro ordenamiento jurídico se encuentra permitido, y cuya finalidad se relaciona con la noción de previsibilidad y la seguridad jurídica en tanto apunta a que los individuos «sepan a qué atenerse al conocer de antemano que es lo que tienen que hacer u omitir».[59]

También el principio de legalidad debe entenderse que no existe tributo válido sin ley que lo establezca (*Nudlum tributum sine lege*).[60]

El artículo 17º de la Constitución establece que solo el Congreso impone las contribuciones como versa el artículo 4º y el artículo 75º como facultades privativas del Poder Legislativo sobre los derechos de importación y exportación, de imponer contribuciones indirectas como facultad concurrente con las Provincias e imponer contribuciones directas por tiempo determinado proporcionalmente iguales en todo el territorio nacional.

Constituye una garantía del derecho relativo de propiedad de los individuos frente a la Administración, esencial es una forma republicana y democrática de gobierno por la cual se expresa la voluntad popular a través de sus representantes, los legisladores al sancionar una ley,

[59] Spisso, Rodolfo R. *Derecho Constitucional Tributario*. Buenos Aires. Depalma. 1991, p. 187.
[60] Villegas, Héctor B. *Curso de Finanzas, derecho financiero y tributario*, 7ma. ed. 1999. Cap. VIII, p. 190.

se admite que el Estado detraiga una porción del patrimonio de los particulares para cubrir los gastos que demanda cumplir sus fines.

Es este caso entiendo útil citar fallos que, en relación con este principio, y en particular sobre tasas municipales, declararon la invalidez de la pretensión fiscal de su cobro por ausencia de publicación de la norma en Boletín Oficial o en sitios que asegurasen su autenticidad o certeza (CSBA–Municipalidad de Junín c/Cadbury; CSJN 2012–Municipalidad de Mercedes c/Arcor S.A.I.C. s/apremio, 07.08.2012).

Principio de igualdad y proporcionalidad

Ambos principios de igualdad y proporcionalidad, deben ser analizados en forma conjunta. El principio de igualdad establece que los habitantes son todos iguales a efectos de los tributos, o sea que no existen, en este sentido, privilegios de ninguna naturaleza que importen una menor carga tributaria como consecuencia de atributos vinculados con la raza, la sangre, el nacimiento, etcétera.

Lo expresado anteriormente no significa que todos los habitantes deban soportar igual cantidad de tributos, sino que estos tributos deben ser igualmente soportados en igualdad de circunstancias. Estas circunstancias deben vincularse esencialmente con el concepto de capacidad contributiva.

La Constitución Nacional en el artículo 16 expresa y específicamente el principio de igualdad, además establece que «todos sus habitantes son iguales ante la ley» y que «la igualdad es la base del impuesto y de las cargas públicas».[61]

El artículo 4º determina que las contribuciones que imponga el congreso a la población deben ser establecidas en forma equitativa y proporcional.

Principio no confiscatoriedad

Este principio no lo encontramos en un artículo específico en la Constitución Nacional sino que lo debemos buscar en varios artículos que los contiene.

La Constitución Nacional en su artículo 17 prevé que «la propiedad es inviolable y ningún habitante de la Nación puede ser privado de ella, sino en virtud de sentencia fundada en ley»; a su vez, se vincula con el artículo 14 de la misma, que con respecto a la propiedad dice: «Todos los habitantes de la Nación gozan de los siguientes derechos conforme a las leyes que

[61] Villegas, Héctor B. *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario*. 7ma. ed. 1999. Cap. VIII, pp. 200–203.

reglamenten su ejercicio; a saber: de usar y disponer de su propiedad». Estos artículos consagran el derecho de la propiedad privada.

Por otra parte, prescribe que «la expropiación por causa de utilidad pública, debe ser calificada por ley y previamente indemnizada» (Artículo 17, CN).

Según lo expuesto este principio constituye una garantía según la cual cuando la tributación excede un cierto nivel, se transforma en confiscatoria e inconstitucional por violar además el principio de propiedad.[62]

Régimen municipal en las provincias Región Centro

Analizaremos la Constitución de la Provincia de Córdoba

Consagra en su artículo 180 la autonomía municipal plena desde 1987, reconoce la existencia del municipio como una comunidad natural fundada en la convivencia y asegura el régimen basado en la autonomía política, administrativa, económica, financiera e institucional.

El artículo 181 define al municipio como «toda población con asentamiento estable de más de dos mil habitantes» luego aquellas que la ley reconozca el carácter de ciudades podrán dictar sus cartas orgánicas.

También es dable destacar que el artículo 188 de la constitución regula la autonomía económica–financiera estableciendo en cuatro incisos los recursos de los municipios a saber:

–Impuestos municipales establecidos en la jurisdicción mientras respeten los principios constitucionales de la tributación y armonización con el régimen tributario provincial y federal.

–Los precios públicos municipales, tasas, derechos, patentes, contribuciones por mejoras, multas y todo otro ingreso de capital originado por actos de disposición.

–Los provenientes de la coparticipación provincial y federal.

–Donaciones, legados y demás aportes especiales.

Constitución de la provincia de Santa Fe

Esta provincia es una de las pocas que todavía no ha incorporado la autonomía municipal a su texto a pesar que fue de las primeras en su oportunidad en 1921 que luego fue vetada y suspendida en 1935 por el gobierno que intervino la provincia.

La constitución trata en tres artículos el régimen municipal en un capítulo único en la Sección Séptima, así en su artículo 106 define al municipio como «as poblaciones que tengan más de

[62] Bonacina, Milton S. *La Potestad Tributaria Municipal.* 1era. ed. Buenos Aires. Errepar. 2006, p. 25.

diez mil habitantes se organizan como municipios por ley que la legislatura dicte en su caso, y las que no reúnan tal condición, como comunas».

El artículo 107 establece que los municipios son organizados por ley sobre la base fijada por la misma, un gobierno dotado de facultades propias, la organización política de gobierno y las atribuciones necesarias para una eficaz gestión de los intereses locales, o sea todo lo inherentes a la faz económica–financiera.

Constitución de la provincia de Entre Ríos

La mencionada Constitución tuvo una reforma en 2008 estableciendo en la sección IX el Régimen Municipal compuesto de dos capítulos en su artículo 229 define: «El municipio es una comunidad sociopolítica natural y esencial con vida urbana propia e intereses específicos que unida por lazos de vecindad y arraigo territorial, concurre en la búsqueda del bien común».

En su artículo 230 establece que todo centro poblacional de más de mil quinientos habitantes constituye un municipio; a continuación, el artículo 231 le confiere la autonomía institucional, política, administrativa, económica y financiera, a los municipios y con independencia de todo otro poder. Los municipios con más de diez mil habitantes se pueden dictar su propia carta orgánica.

Jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación

El criterio de la Corte en cuanto a la competencia en fundamentos de lesión a la Ley de Coparticipación de Impuestos pasó por tres etapas:

En su primera etapa, no se negaba el carácter federal de la cuestión pero sostenía que se debía recurrir a los tribunales provinciales y luego finalmente por recurso extraordinario previsto en el artículo 14 de la ley 48.

Este criterio se sostuvo antes de la reforma constitucional de 1994, que la violación de un tributo local a la Ley de Coparticipación Federal de Impuestos no abría la competencia federal este criterio fue sentado en los autos, «Transporte Automotores Chevallier S.A. c/Buenos Aires, Provincia de s/Acción declarativa» del 20/08/1991 (Fallos 314:862).

En una segunda etapa, la Corte admitió la competencia federal cuando se lesiona a la Ley de Coparticipación Federal de Impuestos, ahora bien tuvo distintos criterios cuando se alegaron otros agravios adicionales a saber en los autos «El Cóndor Empresa de Transportes S.A. c/Provincia de Buenos Aires» del 07/12/2001, el Máximo Tribunal habilitó la competencia federal para el caso, ahora bien quedaba por saber luego se llegado el momento que una de las partes fuera un municipio si seguiría el mismo criterio, entonces llegó la causa «Unilever de

Argentina S.A. c/Municipalidad de Río Cuarto s/Acción declarativa de certeza» del 06/09/2005 en esta causa la actora solicita se declare inconstitucional la tasa cobrada por la Municipalidad de Río Cuarto por colisionar con la Ley de Coparticipación Federal de Impuestos, con resoluciones adversas en instancias inferiores llega a la Corte.

El procurador cita los considerandos del fallo «El Cóndor» y en virtud de ello solicita la inconstitucionalidad de la tasa del municipio, en este fallo se habilita la competencia federal, cuando el planteo viola la Constitución Nacional y la Ley 23548 de coparticipación federal de impuestos. En esta causa se habilitó la competencia federal teniendo en cuenta los fundamentos exclusivos de violación a la Ley de Coparticipación Federal de Impuestos, con exclusión de los agravios que versen sobre cuestiones provinciales.

En la tercera etapa, no admite la competencia federal en la causa «Papel Misionero SAIFC c/Misiones Provincia de s/acción declarativa» del 05/05/2009 se apartó del fallo «El Cóndor» y retomó al fallo «Transporte Chevallier», en este fallo la actora recurre al tribunal para que se declaren inconstitucional determinadas resoluciones de la dirección general de rentas en cuanto al concepto de la mera compra y de la interpretación del artículo 13 del Convenio Multilateral, a supuestos no contemplados.

Llegada a la Corte la causa el Tribunal decide abandonar el criterio adoptado en el fallo «El Cóndor» y retoma la tradicional doctrina que las leyes convenio entre las que se incluyen la ley de coparticipación federal de impuestos, el convenio multilateral, el pacto federal para el empleo, la producción y el crecimiento, en sus respectivas ratificaciones pertenecen al derecho público provincial por lo que su violación no abre en principio la instancia originaria ante la Corte.

Jurisprudencia sobre concepto de Tasa relevante

En verdad el concepto de tasa claramente fue diferenciado de los conceptos de impuestos y de las contribuciones en el sentido que estaba implícito la idea de una contraprestación por parte del municipio, de un servicio público divisible, otro elemento a tener en cuenta es lo referido a la equivalencia y/o equilibrio entre el costo de prestación de la tasa y el servicio brindado.

Las tasas están destinadas al financiamiento de determinados servicios, no están pensados en aumentar la recaudación sin límite alguno.

En este sentido se pronunció el tribunal de segunda instancia en la apelación del fallo «Gas Ban SA c/Municipalidad de La Matanza, 2000» y reconoce las restricciones impuestas por el pacto fiscal, de razonabilidad en la relación precio/costo de la tasa y el servicio retribuido.

Compañía Química c/Municipalidad de Tucumán, 1989

En los planteos de la actora resalta la falta de prestación de un servicio concreto que le hubiera sido prestado como contraprestación del cobro de la tasa impugnada.

En cuanto al tribunal estableció como requisito fundamental respecto de la tasa la prestación concreta, efectiva e individualizada de un servicio relativo a un bien o acto del contribuyente.

En este fallo se resaltan dos cuestiones importantes la necesaria contraprestación por parte del fisco para que la tasa pueda ser considerada tal, y por otra parte el tipo de servicio a financiar con una tasa, a lo que el tribunal agregó que si el pago de una tasa una de los servicios prestados son los llamados servicios indivisibles vendría inconstitucional por lesionar el principio de razonabilidad, ya que los contribuyentes que tributan la tasa estarían financiando al resto de los ciudadanos que no ejercen la actividad.

Gas Natural Ban SA c/Municipalidad de La Matanza, 2000

En el presente la empresa manifiesta su disconformidad respecto de la base imponible para determinar la tasa que es la misma que para ingresos brutos, y además se agravia de la falta de razonabilidad y proporción entre la tasa y el costo del servicio que retribuye.

Es dable mencionar que el Municipio en sus descargos no presentó elementos para valorar el costo que retribuye la tasa recaudada.

El Tribunal analiza y opina que no hay conflicto en la utilización de la misma base imponible que en el impuesto a los ingresos brutos, por lo tanto, no lesiona la Ley de Coparticipación Federal de Impuestos, así como cierta analogía con el impuesto mencionado, ya que la analogía prohibida por la ley 23548 es con relación a los impuestos nacionales coparticipables.

Ahora bien, sí debe guardar una discreta y razonable proporción el monto de la tasa y el costo del servicio, ya que la aludida razonabilidad si se quiebra nos estaría indicando que la recaudación de la tasa en realidad a atender necesidades distintas del servicio señalado como prestado y por ende debería ser soportado por el resto de los contribuyentes del Municipio.

Este fallo es de 2000 y se determinó de acuerdo con lo pagado por empresa en concepto de tasa anual y los servicios recibidos constatados que fueron una inspección en su centro operativo en los últimos seis años y dos inspecciones por año en su centro comercial, el Tribunal concluyó que no se respeta la razonabilidad y en consecuencia viola los principios constitucionales de igualdad y razonabilidad (cfr.: Fallo Gas Natural Ban SA c/Municipalidad de La Matanza, 2000).

Laboratorios Armstrong SACI y F. c/Municipalidad de Río Cuarto, 2003

La empresa se agravia de la legalidad de la contribución que incide sobre el comercio, la industria y las empresas de servicios reguladas por el Municipio de Río Cuarto, funda su reclamo en la base de no contar con un local habilitado en la jurisdicción atento a esto entiende no realiza actividad comercial que justifique la tasa.

En lo que respecta la opinión del Tribunal, primero establece la importancia de los municipios como núcleo primario de toda sociedad jurídicamente organizada, además sostiene como legítimo que impongan tributaciones sin depender de la provincia y así obtengan sus recursos para hacer frente a los servicios a su cargo.

Entiende el Tribunal que la tasa es legítima por lo siguiente el Municipio presta servicios y menciona: servicios de ordenamiento de tránsito vehicular, organización del transporte público, pavimentación, mantenimiento, señalización e iluminación de calles. Respecto de la analogía sobre el impuesto a los ingresos brutos, la ley de Coparticipación Federal de Impuestos no se refiere a impuestos provinciales sino a los nacionales coparticipables.

En conclusión. este fallo se aparte de la doctrina mayoritaria y de la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia, en la causa no se cuestiona la importancia del Municipio como parte del Estado y su rol para la sociedad, se desnaturaliza la causa para arribar a un fallo buscado.

Nótese que mientras se venían analizando si los servicios brindados son divisibles o indivisibles acá se realiza una mezcla completa a través de los servicios que dice el Tribunal son prestados por el Municipio.

Municipalidad de Rosario c/Provincia de Santa Fe, 1991

En esta causa la Municipalidad de Rosario se agravia de una normativa provincial que estableció un Fondo de Asistencia Educativa que tenía como finalidad el mantenimiento, ampliación y construcción de todos los edificios escolares de propiedad provincial, municipal o comunal cuya ejecución no tome a cargo el Poder Ejecutivo por intermedio de organismos correspondientes.

El Municipio se agravia del manejo que la Provincia pretende realizar de los recursos municipales, ya que establece que parte de lo recaudado debe ser destinado al citado fondo.

El Municipio se agravia de la falta de reconocimiento de la autonomía municipal reconocida en la Carta Magna a lo cual entiende que no se respeta, el régimen.

En la opinión del Tribunal manifiesta que lo relativo al alcance y límites de las facultades municipales surgen de la Constitución y de las leyes provinciales, sobre las cuales la Nación no

le incumbe decidir, en tanto ellas no violen los principios, derechos y garantías establecidos en la Constitución Nacional.

La Corte aclara que la Constitución Nacional se limita a ordenar el establecimiento de un régimen municipal como requisito para la efectiva autonomía de las provincias (artículo 5) pero de ninguna manera a prefijado un sistema económico–financiero al cual deban ajustarse las organizaciones comunales, y se encuentro dentro de la órbita provincial de sus facultades locales.

Los doctores Fayt, Belluscio y Petracchi en sus aclaraciones resulta aplicables al caso plenamente el fallo Rivademar, además las normas legales aquí cuestionadas en cuanto detraen fondos de la libre disposición, importan una asunción por parte de la Provincia de funciones que hacen a la administración directa de los municipios, en lo atinentes a la elaboración del presupuesto y el destino de los fondos.

Ahora bien, como los votos disidentes no son suficientes se resuelve el caso a favor de autarquía municipal y se rechaza el planteo de inconstitucionalidad formulado por el Municipio de Rosario.

De esta manera, la Corte mantuvo su posición respecto de la autarquía municipal, que solo las provincias son autónomas y tienen poderes originarios, mientras que los municipios deben actuar dentro de los límites que se les impongan, y dentro de la armonía con el resto del ordenamiento jurídico.

Municipalidad de Concordia c/Futura AFJP SA, 2004

En esta causa la actora se agravia de no contar con un local en el Municipio y de no recibir servicios objeto de la tasa que en este caso es tasa municipal por inspección, higiene, sanitaria, profilaxis y seguridad.

El Tribunal como primera medida trae el concepto de tasa y hace hincapié en la característica que este tributo el hecho generador se integra con una actividad del Estado que se relaciona con un sujeto pasivo.

Como segundo planteo establece que los municipios no tienen prohibido aplicar impuestos o contribuciones, se financian básicamente con el cobro de tasas o sea con sumas que el Estado cobra a cambio de la prestación efectiva de servicios públicos divisibles.

El Tribunal hace especial mención de los recaudos esenciales para la validez de la tasa: 1) que solo se exija en caso de efectiva y real prestación del servicio público divisible, y 2) que su monto guarde razonable proporción con el costo de dicha prestación.

En este fallo se referencia jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación (cita el caso LLober de Delfino, María c/Provincia de Córdoba del 28/11/1960), la carga de la prueba de la prestación del servicio corresponde al Municipio.

Entendiendo el Tribunal que es el Municipio quien puede tener pruebas para probar la prestación del servicio en cuestión a través de los inspectores, de las actas labradas, y toda documentación tendiente a la probanza de la prestación del servicio, ya que el contribuyente no tiene posibilidades de aportar pruebas respecto de la no prestación del servicio en disputa, en virtud de lo mencionado el Municipio no pudo probar la efectiva prestación del servicio, con lo cual se falla a favor de la demandada, por lo cual no puede considerarse sujeto pasivo de la tasa en cuestión.

La Corte Suprema de Justicia de la Nación se ha manifestado en Fallos 326:4251 al sostener que «la tasa es una categoría tributaria también derivada el poder de imperio del Estado, con estructura jurídica análoga al impuesto y del cual se diferencia únicamente por el presupuesto de hecho adoptado por la ley, que en este caso consiste en el desarrollo de una actividad estatal que atañe al obligado».[63] Adicionalmente en Fallos 332.1503, sostuvo que «al cobro de dicho tributo debe corresponder siempre la concreta efectiva e individualizada prestación de un servicio referido a algo no menos individualizado (bien o acto) del contribuyente».[64]

Compartimos el análisis de la tasa sobre la jurisprudencia de casos concretos, permitiéndole llegar a algunas conclusiones que me servirán de apoyo para analizar los casos que pretendemos estudiar, y es que «es ilegítimo el cobro de la tasa municipal cuando no surge de una efectiva prestación de servicio concreto, individualizado en el contribuyente por parte del ente municipal. Como requisito fundamental y exigido por la jurisprudencia del máximo tribunal de la nación» (CSJN).

Y como expone Valdés Costa (2001) «el presupuesto de hecho de la obligación de pagar la tasa es el funcionamiento de un servicio público respecto del contribuyente, es innegable que, si el servicio no funciona, no se produce el hecho generador de la obligación, o sea, que esta no llega a nacer» (165).

Derogar las tasas municipales que afecten los mismos hechos económicos que los impuestos provinciales detallados en los párrafos anteriores. Esto se producirá ya sea a través de la remisión del respectivo proyecto de ley a la legislatura provincial o a través de la recomendación a los municipios que cuenten con competencia para la creación y derogación de tales gravámenes. Igual actitud se seguirá

[63] Fallos: 326:4251, CSJN, «Seklcro SA c/ Jefatura de Gabinete de Ministros s/Amparo».
[64] Fallos: 332:1503, CSJN, «Laboratorios Raffo SA c/ Municipalidad de Córdoba s/ Pret. Anulatoria».

respecto de las tasas municipales en general, en los casos que no constituyan la retribución de un servicio efectivamente prestado, o en aquellos supuestos en los que excedan el costo que derive de su prestación.

Análisis de Tasas que gravan al comercio de las ciudades capitales de la Región Centro

Como primera medida identificaremos en las distintas ciudades como se denomina la tasa respectiva fruto del análisis en la ciudad de Paraná (Provincia de Entre Ríos) corresponde a la Tasa por Inspección Sanitaria, Higiene, Profilaxis y Seguridad (Anexo II Parte Especial Título II del Código Tributario Municipal), en la ciudad de Santa Fe (Provincia de Santa Fe) denominada Derecho de Registro e Inspección (Ordenanza 11962/2012 Código Fiscal y Ordenanza 12226/2015 tributaria municipal, y en la ciudad de Córdoba (Provincia de Córdoba) Contribución que incide sobre la Actividad Comercial, Industrial y de Servicios (Ordenanza 13119/2020 Título III).

Ahora bien, pasaremos a analizar como definen el concepto de tasa que recauda cada municipio capital correspondiente:

Paraná: La tasa prevista por este título es la prestación pecuniaria correspondiente a los siguientes servicios: a) registro y control de actividades empresarias, comercial, profesional, científicas, industriales de servicios y oficios y toda otra actividad a título oneroso; b) de preservación de salubridad, de moralidad, seguridad e higiene; c) demás servicios por los que no se prevén gravámenes especiales.

Santa Fe: El derecho de registro e inspección es la contraprestación pecuniaria que debe efectuarse al Municipio por los servicios que presta destinados a: a) registrar y controlar las actividades comerciales, industriales, científicas, de investigación y toda actividad lucrativa; b) preservar la salubridad, seguridad e higiene; c) fiscalizar la fidelidad de pesas y medidas; d) inspeccionar y controlar las instalaciones eléctricas, motores, máquinas en general y generadores a vapor y eléctricos; e) supervisión de vidrieras y publicidad propia; f) la facultad del Municipio respecto del poder de policía sobre temas de salubridad e higiene serán concurrentes y coordinadas con las provincias previstas y normadas por la ley 10471.

Córdoba: El ejercicio de cualquier actividad comercial, industrial, de servicios, u otra a título oneroso y todo hecho o acción destinado a promoverla, difundirla, incentivarla o exhibirla de algún modo, está sujeto al pago del tributo establecido en el presente Título, conforme a las alícuotas, adicionales, importes fijos, índices y mínimos que establezca la Ordenanza Tarifaria Anual, en virtud de los servicios municipales de contralor, salubridad, higiene, asistencia social y cualquier otro no retribuido por un tributo especial, pero que tienda al bienestar general de la población. Asimismo, se incluyen todas las acciones que por sí o por intermedio de otras

instituciones vinculadas o asociadas, desarrolle el Municipio a fin de promover el desarrollo de la economía local y la competitividad de los sectores productivos, fijando la Ordenanza Tarifaria Anual los importes que retribuirán este servicio.

Estarán gravadas las actividades desarrolladas en sitios pertenecientes a la jurisdicción federal enclavado dentro del ejido municipal.

Del análisis de las definiciones de tasas entendiendo que las mismas cumplen con lo dispuesto en el artículo 9º inciso b) de la ley de Coparticipación Federal de Impuestos, o sea una tasa retributiva de servicios efectivamente prestados, en general la definición del hecho imponible es bastante similar establecida en los municipios algunos como Paraná, hacen una enunciación que no es taxativa de los servicios en la definición del hecho imponible.

Lo que podemos destacar es la excesiva generalidad de los servicios que abarca la tasa en estos casos que no son taxativos los servicios que se mencionan; de acuerdo con las normas, a doctrina y jurisprudencia es indispensable que se presten los servicios que se señalan como retribuidos por los contribuyentes.

En base a lo comentado la actividad desarrollada dentro del territorio de un municipio por una empresa no basta por sí sola, sino que además se tiene que dar como requisito esencial la acción del ente municipal prestando un servicio que retribuya dicha tasa.

En lo que respeta a la efectiva prestación de servicios exigibles por el pago de la tasa debe ser un servicio divisible, prestado por el ente municipal, no siempre sucede esto a veces se recurre a los servicios genéricos que tienden al bienestar de la población.

Es evidente del análisis que debe existir algún asentamiento físico, en el ejido municipal, en el cual se puede efectivizar la prestación de los servicios. Nunca podrían existir servicios individualizados o efectivamente prestados si no existe asentamiento físico, en el cual los mismos puedan ser prestados.

Como señala Jarach, la mera existencia teórica de un servicio que no se individualizada efectivamente hacia el sujeto con constituye base suficiente para crear una tasa, y esta no puede ser válidamente exigida.[65]

Si el presupuesto de hecho de la obligación de pagar la tasa es el funcionamiento de un servicio público respecto del contribuyente, es innegable que, si el servicio no funciona, no se produce el hecho generador de la obligación, o sea, que esta no llega a nacer.[66]

---

[65] Jarach Dino. *Finanzas Publicas y Derecho Tributario*. 2da. Ed. Abeledo Perrot, p. 234.
[66] Valdés Costa Ramón, *Curso de Derecho tributario*. 3era. ed. Temis. 2001, p. 165.

Para otros lo importante como fundamento del gravamen es la existencia de una organización administrativa que esté en condiciones de prestar el servicio que d rigen a la imposición del tributo.[67]

Así, parte de la doctrina considera que las tasas son tributos exigidos a todos aquellos quienes efectiva o potencialmente utilicen esos servicios públicos divisibles.[68]

En precedentes doctrinarios la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha establecido: «En el caso de la tasa, desde el momento que el Estado organiza el servicio y lo pone a disposición del particular, este no puede rehusar el pago aun cuando no haga uso de aquel, o no tenga iteres en el mismo, ya que el servicio tiene en miras el interés general».[69]

La Corte ha resuelto en repetidas oportunidades que es el municipio el que tiene la carga de probar la existencia de una efectiva prestación de los servicios retributivos mediante las tasas.[70]

Conclusiones

En función de lo analizado en las definiciones de la Tasa por Inspección Sanitaria, Higiene, Profilaxis y Seguridad (Paraná, Entre Ríos), Derecho de Registro e Inspección (Santa Fe, Santa Fe), y Contribución que incide sobre la Actividad Comercial, Industrial y de Servicios (Córdoba, Córdoba), son varios los inconvenientes que se presentan como se fue analizando, desde la estructura del tributo.

Además, pretender aplicar a las actividades empresariales tomando como base imponible los ingresos brutos de los contribuyentes claramente excede los criterios de razonabilidad y proporción con los costos de los servicios brindados a través del cobro de la tasa.

Lo que no es menos importante es que el cobro de la tasa siempre se debe prestar un servicio concreto, efectivo e individualizado al contribuyente, relativo a algo bien o acto que necesariamente se trasluce en la existencia de un local habilitado donde prestar el servicio, de lo contrario se torna inexistente la tasa e improcedente.

Si bien en las facultades de los municipios por su naturaleza pueden crear este tipo de normas y además comprende varios servicios, en tanto sean divisibles y permita prestarlos, que se debe verificar en la práctica no solo de su enunciación.

---

[67] Galli, Guillermo Pablo, *Manual de Finanzas públicas*, autores: Mordeglia, Albacete, Fernández de la Puente, Damarco, Galli, Navarro y Torres. AZ editora. 1986, p. 208.

[68] Martín José María, *Derecho Tributario Argentino*. Cima. 1981, p. 85.

[69] Fallo 312:1575, Frigorífico Cía. Swift de La Plata, SA c/Nación y Fallo 251:50; Cía. Química SA c/ Municipalidad de Tucumán s/ recurso contencioso–administrativo acción de inconstitucionalidad.

[70] Espeche, Sebastián. *Curso de Derecho Financiero*. Erreius, p. 302.

Estos servicios son en pos de la comunidad o tienen un fin recaudatorio sin atender en el beneficio del ciudadano. Se debe comprobar que el servicio es prestado efectivamente y de no probarse el servicio es que estamos confundiendo las tasas con los impuestos.

La prestación del servicio es lo que da lugar a la tasa, esto lo diferencia de los impuestos. Las palabras de la Corte Suprema de Justicia son contundentes al sostener que «al cobro de dicho tributo debe corresponder siempre la concreta, efectiva e individualizada prestación de un servicio referido a algo no menos individualizado (bien o acto) del contribuyente» en la causa 332:1503; del 23/06/2009.

La potestad tributaria de los estados no es absoluta, sino que tiene límites establecidos por normas nacionales, provinciales, principios, derechos y garantías constitucionales.

Respecto de los estados municipales su autonomía es una autonomía delegada por las provincias que ejercen su control, el grado de avance y contenido de la autonomía depende de las provincias, por lo tanto es una autonomía relativa.

También es dable destacar que se observa que los municipios se atribuyen facultades de poder de policía instaurando aduanas interiores que entorpecen el libre ejercicio del comercio y libertad de circulación por el país.

Referencias bibliográficas

Almada (2012). Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas https://www.facpce.org.ar/pdf/cecyt/tributaria–26.pdf

Bonacina, Milton S. (2006). *La Potestad Tributaria Municipal*. Errepar.

Celdeiro, Ernesto C. (2000). *Principios Constitucionales en Materia Tributaria.* Colección Impuestos Explicados. Errepar.

Constitución de la Provincia de Córdoba.

Constitución de la Provincia de Santa Fe.

Constitución de la Provincia de Entre Ríos.

Convenio Multilateral de fecha 18/08/1977 publicado en el Boletín Oficial de fecha 10/02/1978.

Cosundino, R.A. (2008). *Derecho Tributario Municipal en la Provincia de Entre Ríos.* Delta Editora.

Cosundino, R.A. (2010). *Derecho Tributario Municipal en la Provincia de Entre Ríos.* 2da. ed. ampliada y actualizada. Delta Editora.

Domínguez (2018). Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas, presentado en las XXII Jornadas Nacionales para Profesionales de Ciencias Económicas organizado por la FACPCE en San Juan.

https://www.facpce.org.ar/web2014/pdf/TributariaCC.pdf,

García Belsunce, H. (2006A). *Las retribuciones que persiguen los municipios bonaerenses por el uso del dominio público municipal. Impuestos.* (Pág. 685 a 690)

García Vizcaíno. *Derecho Tributario Consideraciones Económicas y Jurídicas*. T.I. Depalma, p. 99; p. 101 y ss.

Gianotti, G.L. (2002). *Tributos Municipales. Efectos Distorsivos sobre las Actividades Empresariales.* La Ley SA.

Giuliani Fonrouge C.M. (2004). *Derecho Financiero.* Tomo I. 9na. ed. La ley. Pág. 254.

Jarah Dino (1983). *Finanzas Públicas. Derecho Tributario*. Cangallo. Pág. 232.

Lenardón (2018). Federación Argentina de Consejos Profesionales, presentado en las XXII Jornadas Nacionales para Profesionales de Ciencias Económicas realizadas en San Juan. https://www.facpce.org.ar/web2014/pdf/TributariaCC.pdf,

Ordenanza 13119 de la Ciudad de Córdoba que establece «Contribución que Incide sobre la Actividad Comercial, Industrial y de Servicios».

Ordenanza (CM Ciudad de Santa Fe) 11962/2012 Código Fiscal que establece «Derecho de Registro e Inspección».

Ordenanza (Código Tributario Municipal ciudad de Paraná) 6410 (texto ordenado 2422/95 y modificatorias) establece la «Tasa Por Inspección Sanitaria, Higiene, Profilaxis y Seguridad».

Ramos, V.; Lenardón, F.R., y Larrosa, C.M. Aplicación del Convenio Multilateral al Ámbito Municipal, en VII Jornadas Provinciales de Profesionales de Ciencias Económicas de Entre Ríos, octubre 1999.

Spisso, R.R. *Derecho Constitucional Tributario*. 2da. ed. Depalma, pág. 43.

Toro (2020). Universidad Nacional del Comahue Facultad de Economía y Administración http://rdi.uncoma.edu.ar:8080/bitstream/handle/123456789/15870/Toro.%20Plan%20de %20Trabajo %20Final %20 %20Integrador. %20Esp. %20Tributacion. %20 %20Metodologia %20 %202019–2.pdf?sequence=1&isAllowed=y

Valdés Costa, R. (2001). *Curso de derecho tributario*. 3era. ed. Temis, pág. 165.

Villegas, H. (1999). *Curso de Finanzas, derecho financiero y tributario.* 7ma. ed. Capitulo IV, pág., Capítulo VIII, págs. 200–203.

Fallos de Corte Suprema de Justicia de la Nación

Transporte Automotores Chevallier S.A. c/Buenos Aires Provincia de s/acción declarativa de certeza del 20/08/1991

El Cóndor Empresa de Transporte S.A. c/Provincia Buenos Aires, del 07/12/2001

Unilever de Argentina S.A. c/Municipalidad de Río Cuarto s/Acción declarativa de certeza del 06/09/2005

Papel Misionero SAIFC c/Misiones Provincia s/Acción Declarativa del 05/05/2009

Llober de Delfino María c/Provincia de Córdoba del 28/11/1960

Seklcro SA c/ Jefatura de Gabinete de Ministros s/Amparo

Laboratorios Raffo SA c/ Municipalidad de Córdoba s/ Pret. Anulatoria

Frigorífico Cía. Swift de La Plata, SA c/Nación

SCJBA, in re La Cantábrica S.A. c/Municipalidad de Morón

Compañía Química S.A. c/Municipalidad de Tucumán, 1989

Gas Natural Ban S.A. c/Municipalidad de La Matanza, 2000

Laboratorios Amstrong SACI y F. c/Municipalidad de Río Cuarto, 2003

Municipalidad de Rosario c/Provincia de Santa Fe, 1991

Municipalidad de Concordia c/Futura AFJP SA, 2004

Valuación y planificación fiscal en empresas basadas en ciencia y tecnología: un enfoque integral para maximizar el valor empresarial

Valuation and tax planning in science and technology based companies: a comprehensive approach to maximize business value

Palabras clave: Planificación Tributaria, Empresas de Base Tecnológica, Valuación de Intangibles, Beneficios Tributarios

Daniela Veglia, Ma. Fernanda Andrés
Facultad de Ciencias Económicas, UNL

Introducción

Esta propuesta de trabajo de investigación, que se presentó en la Convocatoria CAI+D 2024 de la UNL, razón por la cual se presenta en esta instancia como Discusión Teórico–Metodológica, se realizará a partir de 2025.

Las startups son empresas jóvenes o de reciente creación que surgen con el objetivo de desarrollar productos o servicios innovadores. La mayoría de las nuevas empresas buscan activamente la innovación para lograr una ventaja competitiva sobre otras empresas establecidas. A menudo denominadas «disruptoras», estas empresas recién nacidas han frenado formas de pensar arraigadas, al abordar deficiencias en productos existentes o al ser pioneras en categorías de bienes y servicios completamente nuevos (Baldridge, 2022). Las startups plantean desafíos a la hora de evaluar su valor. La ausencia de datos históricos y financieros fácilmente disponibles en el mercado complica significativamente la tarea de los inversores (Damodaran, 2009). Muchas nuevas empresas generan pocos o ningún ingreso y, a menudo, experimentan pérdidas operativas. Incluso aquellos que logran sobrevivir regularmente tienen historias cortas. Menos de un tercio de las nuevas empresas sobreviven a largo plazo (Vesper, 1990). Como resultado, los métodos tradicionales utilizados para estimar los flujos de efectivo, las tasas de crecimiento y las tasas de descuento no funcionan o producen resultados poco realistas.

Este trabajo aborda la valuación de empresas basadas en ciencia y tecnología, enfocándose en la complejidad que implica evaluar su rendimiento y valor en el mercado.

Este artículo examina los desafíos inherentes a la valuación de empresas basadas en ciencia y tecnología (EBCT), destacando que estas empresas a menudo dependen de activos intangibles, como la propiedad intelectual y el capital humano, jugando un papel crucial en la determinación del valor de mercado (Damodaran, 2012). La *propiedad intelectual* y el *conocimiento*

especializado no se valoran fácilmente mediante métodos tradicionales (Corrado, Hulten y Sichel, 2009). En este contexto, la planificación fiscal estratégica se presenta como un pilar clave para estas empresas, dado que pueden enfrentar una mayor volatilidad en su valuación debido a la naturaleza especulativa y dependiente de la innovación de sus productos y servicios (Brealey, Myers y Allen, 2019).

La planificación fiscal se presenta como una herramienta estratégica clave, dado que estas empresas a menudo operan en sectores innovadores y con estructuras impositivas complejas, lo que puede tener un impacto directo en su rentabilidad y capacidad de expansión (Zucman, 2015). Se analiza la importancia de la planificación fiscal en este contexto, dado que las empresas tecnológicas a menudo enfrentan estructuras impositivas únicas y fluctuaciones en la valoración debido a su naturaleza innovadora y en constante evolución.

Los autores proponen métodos específicos de valoración que toman en cuenta tanto los activos tangibles como intangibles de estas empresas, incluyendo la propiedad intelectual y el capital humano. Además, se discuten las estrategias fiscales que pueden optimizar el rendimiento financiero y reducir la carga impositiva, destacando cómo una adecuada planificación fiscal puede influir positivamente en la percepción del valor de la empresa por parte de inversores y stakeholders.

Los autores sugieren que los métodos tradicionales de valoración, como el *descuento de flujos de caja* y los *múltiplos comparables*, son inadecuados para captar completamente el valor de las empresas tecnológicas debido a la incertidumbre en sus flujos futuros y la dificultad para valorar activos intangibles (Penman, 2013). En lugar de ello, recomiendan una *valoración basada en opciones reales* que permite manejar la incertidumbre y la flexibilidad inherente a la innovación tecnológica (Schwartz y Trigeorgis, 2004).

El estudio concluye que una valuación efectiva y una planificación fiscal estratégica son cruciales para el éxito sostenible de las empresas tecnológicas, sugiriendo que los directivos deben adoptar un enfoque proactivo en estas áreas para maximizar su potencial en un entorno competitivo.

La valuación de empresas de base científico–tecnológica se ha convertido en un área de investigación cada vez más importante en los últimos años, en particular en el contexto de sus estrategias de planificación fiscal (Ilaboya *et al*., 2016). Estas empresas, que suelen estar a la vanguardia de la innovación y el avance tecnológico, enfrentan desafíos únicos en términos de evaluar sus activos y determinar su valor real. La valuación de la tecnología implica no solo pasos técnicos sino también la gestión estratégica de una tecnología, y la comprensión académica de este proceso ha sido limitada hasta hace poco.

En este artículo de investigación se pretende explorar los diversos enfoques y técnicas utilizados en la valuación de empresas de base científico–tecnológica, y cómo estas empresas pueden planificar estratégicamente sus asuntos fiscales para optimizar su desempeño financiero.

Enfoques de valuación para empresas basadas en ciencia y tecnología

La valuación de empresas basadas en ciencia y tecnología a menudo requiere ajustes específicos a los enfoques tradicionales, como los de ingresos, mercado y costos. Estas empresas suelen estar en las primeras etapas de desarrollo y pueden tener un historial financiero limitado, lo que dificulta la aplicación de los métodos de valuación tradicionales.

Según la literatura, el enfoque de valoración de la tecnología puede ser una herramienta valiosa en este contexto, ya que aborda los conceptos y las diferencias entre términos como evaluación de la tecnología, valoración de la tecnología, fijación de precios de la tecnología y precio de la tecnología (Li y Chen, 2006). Este enfoque tiene en cuenta la gestión estratégica de la tecnología, así como los aspectos técnicos del proceso de valoración.

Además, la valuación de empresas tecnológicas en etapas iniciales a menudo requiere la aplicación de múltiples técnicas, ya que los resultados de la aplicación de estas técnicas pueden no siempre superponerse.

Los autores argumentan que los *métodos de valuación tradicionales* como los flujos de caja descontados o las métricas de comparación de mercado no reflejan adecuadamente el valor potencial de una EBCT (Penman, 2013). Las empresas tecnológicas suelen tener altos niveles de inversión en investigación y desarrollo (I+D), lo que da lugar a largos períodos de generación de beneficios y una mayor dependencia de las expectativas del mercado y la confianza de los inversores (Lev, 2001).

Una de las soluciones sugeridas es el uso de enfoques de *valoración por opciones reales*, que permiten incorporar la flexibilidad y la incertidumbre asociadas a las decisiones futuras sobre el desarrollo de nuevas tecnologías (Schwartz y Trigeorgis, 2004). Este enfoque es particularmente relevante en sectores donde los proyectos tecnológicos están sujetos a largos períodos de desarrollo antes de que se comercialicen, y donde los riesgos de fracaso o éxito son extremadamente elevados (Amram y Kulatilaka, 1999).

Los activos intangibles, como las *patentes, marcas y derechos de autor*, son críticos en las EBCT. Sin embargo, valorarlos presenta un desafío, dado que los mercados financieros suelen subestimarlos o no reconocen su valor completo (Lev, 2004). Según Corrado, Hulten y Sichel (2009), estos activos pueden representar hasta el 80 % del valor de una empresa tecnológica,

pero su monetización y protección legal varían significativamente según la región y el marco regulatorio.

Estrategias de planificación fiscal para empresas basadas en ciencia y tecnología

Las empresas basadas en ciencia y tecnología pueden aprovechar diversas estrategias de planificación fiscal para optimizar su desempeño financiero. Estas estrategias pueden incluir la utilización de créditos fiscales para investigación y desarrollo, el aprovechamiento de activos de propiedad intelectual y la exploración de estructuras fiscales internacionales.

Los créditos fiscales para investigación y desarrollo, por ejemplo, pueden proporcionar importantes beneficios financieros a las empresas que participan en actividades innovadoras. Además, la gestión estratégica de los activos de propiedad intelectual puede ser un componente crucial de la planificación fiscal para estas empresas, ya que el valor de estos activos puede tener un impacto significativo en la valoración general de la empresa.

Es decir, la planificación fiscal adecuada puede *optimizar el valor de la empresa* y su rendimiento financiero, minimizando el impacto de la carga impositiva a través de incentivos fiscales y estructuras internacionales que maximizan la eficiencia tributaria (Hanlon y Heitzman, 2010). Además, las empresas tecnológicas pueden aprovechar *regímenes fiscales preferenciales* en países con políticas que fomentan la innovación, como el *patent box*, que permite tasas impositivas reducidas sobre ingresos derivados de la propiedad intelectual (Bradley, Dauchy y Robinson, 2015).

Los autores también señalan que las empresas tecnológicas a menudo adoptan *estructuras corporativas internacionales* para optimizar sus obligaciones fiscales. Esto incluye la ubicación estratégica de filiales en *paraísos fiscales* o en jurisdicciones con acuerdos fiscales favorables, lo que puede mejorar significativamente la rentabilidad a largo plazo (Desai, Foley y Hines, 2006). Aunque estas estrategias pueden ser legales, enfrentan un creciente escrutinio por parte de gobiernos y organismos internacionales, especialmente en el contexto de la *erosión de la base imponible y el traslado de beneficios* (BEPS) liderado por la OCDE (Zucman, 2015).

Una *planificación fiscal proactiva* no solo reduce la carga impositiva, sino que también mejora la *percepción del valor de la empresa* por parte de inversores. Una empresa con una estructura fiscal optimizada puede resultar más atractiva para el capital de riesgo, ya que proyecta una mayor capacidad de reinversión de ganancias y una mayor solidez financiera a largo plazo (Lerner, 2010).

Además, los autores sugieren que una correcta valoración que incluya los *activos intangibles* y una estrategia fiscal sólida puede aumentar significativamente las oportunidades de

financiamiento en fases tempranas. Los inversores tienden a valorar empresas que demuestran un enfoque coherente y eficiente en la gestión de su propiedad intelectual y en la *optimización fiscal* (Brealey, Myers y Allen, 2019).

Revisión de la literatura

La literatura existente sobre la valuación de empresas basadas en ciencia y tecnología y sus estrategias de planificación fiscal ofrece información valiosa. El concepto de valoración de la tecnología se ha explorado en los últimos años, con un enfoque en la gestión estratégica de la tecnología y los pasos técnicos involucrados en el proceso de valoración.

La literatura también destaca los desafíos que enfrentan los capitalistas de riesgo y los equipos de gestión a la hora de valorar las empresas emergentes, ya que tienden a confiar en métodos de valoración subjetivos en lugar de modelos financieros tradicionales.

Según Dastkhan (2022), que explora los diferentes métodos de valuación entre industrias, no existe el método de valoración óptimo. Los hallazgos no se pueden generalizar de una industria a otra debido a variaciones en la información y las técnicas de valuación (Ge *et al*. 2005; Wright Robbie 1998). Desde el punto de vista del capital de riesgo, Miloud *et al*. (2012) investigan criterios cualitativos importantes en la valuación de startups. Estos incluyen la calidad del equipo directivo, la industria en la que opera la startup y la etapa de desarrollo en la que está.

La valuación empresarial ayuda a determinar los precios de las acciones, los costos de adquisición, el deterioro del fondo de comercio, las recapitalizaciones y varios otros eventos y decisiones importantes (Hitchner, 2017). El método a utilizar dependerá de muchos factores como ser, el estadío de desarrollo, la información con la que se cuente en el momento de la valuación y las características del mercado (potenciales adoptantes, tamaño del mercado, protección de los derechos de propiedad intelectual por medio de patentes, entre otros condicionantes (Luque *et al*., 2022). Si bien los factores cuantitativos, como las proyecciones financieras y el análisis de mercado, son importantes, los factores cualitativos brindan una comprensión más profunda del potencial de la startup y pueden influir en su valuación (Andrés & Veglia, 2023).

Entre los métodos más relevantes:

1. **Valuación basada en flujos de caja descontados ajustados por riesgo.** Aunque el método tradicional de flujos de caja descontados (DCF) se utiliza ampliamente en la valoración de empresas, en las EBCT presenta limitaciones debido a la incertidumbre de los ingresos futuros. Sin embargo, este método puede ajustarse para estas empresas, aplicando un

descuento más alto para reflejar los riesgos inherentes asociados con la innovación, la competencia y la evolución tecnológica (Damodaran, 2012). Además, es importante modelar escenarios donde el producto o tecnología fracase, para reflejar más fielmente el riesgo y la volatilidad.

2. **Valuación por opciones reales.** Las empresas tecnológicas a menudo tienen un ciclo de vida largo para sus productos o servicios, que incluye fases de I+D, pruebas y comercialización. Esto requiere flexibilidad en las decisiones de inversión. El modelo de opciones reales permite a las empresas valorar sus oportunidades de inversión como opciones financieras. Es decir, se puede modelar la posibilidad de detener, expandir o retrasar proyectos basados en información futura (Schwartz y Trigeorgis, 2004). Esta estrategia es particularmente efectiva en la industria tecnológica, donde el éxito o fracaso de una innovación puede redefinir el valor de la empresa.
3. **Valuación de activos intangibles.** Las EBCT tienen una alta proporción de activos intangibles, como patentes, propiedad intelectual, marcas y capital humano. La dificultad radica en que estos activos no generan ingresos de manera inmediata y su valor es difícil de cuantificar (Lev, 2001). Para abordarlo, una estrategia común es usar un enfoque de mercado para comparar transacciones recientes de empresas con activos intangibles similares, o aplicar el método de costos para determinar cuánto costaría reproducir o reemplazar dichos activos. Otra opción es el uso de royalty relief, que estima cuánto pagaría la empresa para licenciar su propia tecnología si no fuera de su propiedad (Smith y Parr, 2000).
4. **Múltiplos de mercado adaptados al sector**. Otra estrategia efectiva para valorar las EBCT es el uso de múltiplos de mercado basados en empresas comparables. Sin embargo, dado que las empresas tecnológicas suelen tener ciclos de vida largos y altas inversiones en I+D, los múltiplos tradicionales (como precio/ganancias) son menos aplicables. En cambio, se puede utilizar métricas específicas del sector, como precio/ingresos ajustados por crecimiento, o el valor empresa sobre ventas (Enterprise Value/Sales), que refleja el potencial futuro de monetización (Ritter, 2020).

Hasta ahora, la valuación de la startup se ha orientado principalmente hacia la propia startup y los inversores que están interesados en financiarla. Sin embargo, existen otros factores adicionales que contribuyen significativamente al proceso de valuación y desarrollo de una startup. La planificación tributaria efectiva juega un papel crítico en la maximización del valor económico de estas empresas y en su competitividad en el mercado global. Estrategias como la optimización fiscal, la selección de estructuras empresariales adecuadas y el

aprovechamiento de los incentivos fiscales son elementos fundamentales para garantizar la sostenibilidad y el crecimiento de las startups de base científico–tecnológicas (Damodaran, 2012) en un entorno empresarial cada vez más competitivo y regulado.

Algunas de las estrategias de Planificación Fiscal en Empresas Basadas en Ciencia y Tecnología:

1. **Optimización fiscal internacional**. Las EBCT operan en un entorno global, lo que les permite optimizar su estructura impositiva a través de estructuras corporativas internacionales. Al ubicar su sede en jurisdicciones con tratados fiscales favorables o bajo paraísos fiscales, pueden reducir significativamente su carga impositiva global (Desai, Foley y Hines, 2006). Ejemplos de estrategias incluyen la transferencia de patentes y otros activos intangibles a subsidiarias en países con régimenes de impuestos bajos sobre ingresos de propiedad intelectual (como Irlanda, Suiza o los Países Bajos).
2. **Uso de incentivos fiscales para I+D**. Las EBCT se benefician enormemente de los créditos fiscales por investigación y desarrollo (I+D), que son ofrecidos por muchos países para estimular la innovación. Estos créditos pueden cubrir una parte significativa de los gastos de I+D, lo que reduce el costo financiero de la innovación (Hanlon y Heitzman, 2010). Además, muchas empresas utilizan estrategias de planificación fiscal para maximizar el uso de estos créditos, estructurando sus gastos de I+D de manera que se ajusten a los criterios de elegibilidad establecidos por los gobiernos.
3. **Patent box.** El **patent box** es una estrategia fiscal que permite a las empresas pagar impuestos a una tasa reducida sobre los ingresos derivados de patentes y otros activos de propiedad intelectual (Bradley et al., 2015). Esta herramienta es ampliamente utilizada por las EBCT, ya que les permite reducir su tasa impositiva efectiva al trasladar la mayor parte de sus ganancias derivadas de innovaciones a este esquema. Países como el Reino Unido, Francia y España ofrecen este incentivo para fomentar la inversión en innovación. Las empresas con un enfoque fuerte en la propiedad intelectual pueden estructurar su portafolio de patentes para maximizar los beneficios fiscales.
4. **Precios de transferencia.** Las EBCT, debido a sus operaciones globales, utilizan estrategias de **precios de transferencia** para optimizar la asignación de ingresos y gastos entre sus diferentes unidades en el extranjero. A través de esta estrategia, las empresas pueden asignar mayores costos (como I+D) a filiales en jurisdicciones con tasas impositivas altas, mientras que los ingresos se reportan en países con tasas impositivas más bajas (Zucman, 2015). Esta

es una estrategia común en empresas tecnológicas multinacionales que tienen grandes operaciones de desarrollo en un país, pero generan ingresos a nivel mundial.

5. **Planificación fiscal proactiva.** Más allá de las tácticas específicas, las EBCT deben adoptar una **planificación fiscal proactiva**, anticipándose a cambios en la legislación internacional, como las reformas de BEPS (Base Erosion and Profit Shifting) impulsadas por la OCDE, que buscan evitar la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios. Las empresas que ajusten sus estructuras fiscales de manera anticipada y transparente evitarán sanciones futuras y mantendrán su competitividad a largo plazo (Zucman, 2015).

En Argentina, los *créditos fiscales por I+D* son un incentivo importante para empresas, incluidas las basadas en ciencia y tecnología, que buscan fomentar la inversión en investigación y desarrollo. A continuación, se detalla cómo funciona este incentivo y su relevancia en la estrategia de planificación fiscal para empresas tecnológicas.

El principal instrumento disponible es el Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento (ley 27506 modificada por ley 27570), que otorga beneficios fiscales a empresas que desarrollan actividades relacionadas con el conocimiento, la innovación tecnológica y la I+D. Las empresas que califiquen bajo este régimen pueden acceder a una serie de beneficios, entre los que se incluyen:

1. **Reducción en el Impuesto a las Ganancias.** Las empresas beneficiarias pueden obtener una reducción de hasta el 60 % en el Impuesto a las Ganancias. Este beneficio se aplica sobre las actividades específicas que califiquen como I+D, desarrollo de software, biotecnología, entre otras.
2. **Estabilidad en los beneficios.** Las empresas beneficiadas tienen estabilidad en los beneficios durante el periodo de vigencia del régimen, lo que significa que no se les pueden disminuir los beneficios que da el régimen al momento en que entran al programa.
3. **Créditos fiscales intransferibles.** Las empresas obtener un bono de crédito fiscal equivalentes al 70 % u 80 % según el caso, de las contribuciones patronales que pagan por los empleados dedicados a actividades de I+D. Estos créditos fiscales pueden ser utilizados para compensar otros impuestos nacionales (como el IVA), y pueden ser utilizados por el término de 24 meses desde su emisión para ser aplicado al pago de impuestos nacionales, excluido el impuesto a las ganancias.
4. **Reintegro por gastos en I+D.** Bajo el Régimen de Innovación Tecnológica (ley 23877), las empresas pueden solicitar un reintegro de hasta el 50 % de los gastos incurridos en proyectos

de investigación y desarrollo, lo que reduce significativamente el costo de las inversiones en tecnología.

Estos incentivos fiscales son particularmente atractivos para las empresas basadas en ciencia y tecnología (EBCT), que dependen de inversiones intensivas en I+D para desarrollar nuevos productos, tecnologías y servicios. Al reducir la carga impositiva y otorgar créditos fiscales, el gobierno argentino busca estimular la inversión en actividades que generan *capital intangible,* como las patentes, el software y la biotecnología, áreas clave para la innovación en el país.

Para las EBCT, estos créditos fiscales por I+D no solo permiten reducir costos directos, sino que también mejoran su rentabilidad a largo plazo, optimizando su estructura financiera. Esto puede mejorar la *valoración de la empresa*, ya que los inversores ven con buenos ojos la capacidad de estas empresas para aprovechar incentivos fiscales y aumentar su capacidad de reinversión.

Desde el punto de vista de la *planificación fiscal*, las EBCT que aprovechan estos créditos fiscales pueden aumentar significativamente su *eficiencia fiscal*, lo que impacta positivamente en su *flujo de caja*. Esta estrategia también mejora su *competitividad global*, ya que reduce el costo operativo asociado con el desarrollo de tecnologías innovadoras. Las empresas que planifican adecuadamente su participación en estos regímenes pueden maximizar el uso de los créditos y beneficiarse de *impuestos diferidos*, lo que mejora la rentabilidad neta.

Además, estos incentivos pueden hacer que las empresas argentinas sean más atractivas para *inversores extranjeros* que buscan aprovechar los beneficios fiscales locales mientras invierten en tecnologías emergentes de alto valor añadido.

Los créditos fiscales por I+D en Argentina y en otros países pueden tener un impacto significativo en los *estados financieros* de las EBCT, afectando tanto a su *estado de resultados* como a su *balance general*. Los aspectos clave que se deben considerar son los siguientes:

1. Reconocimiento contable de los créditos fiscales

Los créditos fiscales por I+D, como aquellos ofrecidos bajo el Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento en Argentina, se reconocen contablemente como activos por impuestos diferidos. Estos activos se registran en el balance general de la empresa y reflejan la expectativa de que se reducirá la carga fiscal futura como resultado de los créditos obtenidos.

- **Activos por impuestos diferidos.** Cuando una empresa genera créditos fiscales por I+D, estos se registran como activos por impuestos diferidos, ya que la empresa podrá utilizarlos para reducir su obligación tributaria en ejercicios futuros. Esta contabilización mejora la

posición financiera neta de la empresa, ya que se espera que disminuya su carga impositiva en el futuro.

- **Créditos fiscales transferibles**. En el caso de Argentina, donde los créditos fiscales pueden ser transferibles, se contabilizan como un activo con valor de realización inmediato, lo que puede mejorar la liquidez de la empresa, especialmente si opta por vender esos créditos fiscales a otras compañías.

2. Impacto en el estado de resultados

El reconocimiento de créditos fiscales tiene un efecto directo en la cuenta de impuestos del estado de resultados. Esto se manifiesta en la reducción de la provisión para impuestos a las ganancias, lo que aumenta las utilidades netas disponibles para los accionistas.

- **Reducción en la provisión para impuestos.** Los créditos fiscales por I+D permiten reducir el monto de impuestos que una empresa paga, ya que los créditos se aplican directamente a la obligación tributaria. Esto mejora la utilidad neta de la empresa, lo que puede ser atractivo para los inversores y aumentar el valor de la compañía a través de mayores rendimientos.
- **Aumento de las utilidades retenidas.** Al reducirse la carga impositiva, las EBCT pueden generar utilidades retenidas más altas, que pueden ser reinvertidas en más investigación y desarrollo o en nuevas áreas tecnológicas. Esto también mejora la capacidad de la empresa para financiarse internamente, evitando la dilución de capital que ocurriría si se recurriera a financiamiento externo.

3. Efecto en el flujo de caja

El impacto más visible de los créditos fiscales por I+D en las empresas tecnológicas está en el flujo de caja. Los incentivos fiscales reducen la salida de efectivo que la empresa debería destinar al pago de impuestos, lo que mejora su flujo de caja operativo.

- **Mejora en el flujo de caja operativo.** Los créditos fiscales por I+D se traducen en una menor salida de efectivo por concepto de impuestos, lo que mejora el flujo de caja neto disponible para reinversión. Las EBCT, que dependen fuertemente de financiamiento para el desarrollo de proyectos innovadores, se benefician enormemente de esta mejora en la liquidez, permitiendo una mayor capacidad de inversión en proyectos de largo plazo.
- **Refuerzo de la capacidad de inversión.** Este flujo de caja adicional puede ser utilizado para financiar actividades de I+D, lo que genera un ciclo positivo en la empresa: al invertir más en innovación, pueden generar más activos intangibles y, potencialmente, aumentar los créditos fiscales aplicables en ejercicios futuros.

4. Valoración y percepción de los inversores

El uso eficiente de los créditos fiscales por I+D también tiene un impacto directo en la valoración de la empresa. Los inversores tienden a valorar positivamente a las empresas que utilizan estos incentivos, ya que mejoran tanto el rendimiento operativo como las utilidades futuras.

- **Mejora en los múltiplos financieros.** Al reducirse la carga fiscal y mejorar las utilidades, las métricas de valoración como el múltiplo precio/ganancias (P/E) o el valor empresa/EBITDA tienden a mejorar. Estas métricas más atractivas aumentan el interés de los inversores, lo que puede aumentar el valor de la empresa en el mercado de capitales.
- **Incremento del valor actual neto (VAN).** Para una empresa tecnológica, los créditos fiscales aumentan el flujo de caja proyectado, lo que mejora el valor actual neto (VAN) bajo un enfoque de valoración por flujos de caja descontados (DCF). Este incremento en el valor proyectado de los flujos futuros es particularmente importante en EBCT, donde los beneficios futuros son difíciles de predecir y dependen en gran medida del éxito de las innovaciones.

5. Presentación contable y auditoría

Los créditos fiscales por I+D, al ser activos diferidos o transferibles, deben estar adecuadamente documentados y justificados en los estados financieros de la empresa. Esto implica:

- **Controles contables rigurosos.** La empresa debe llevar un control detallado de sus actividades de I+D y cumplir con los requisitos establecidos por las autoridades fiscales para calificar para los créditos. Esto puede incluir auditorías externas o informes técnicos que demuestren la elegibilidad de los proyectos de investigación para los beneficios fiscales.
- **Auditoría y transparencia.** Es importante que las empresas que se benefician de créditos fiscales mantengan una transparencia contable adecuada para evitar posibles sanciones o ajustes fiscales en el futuro. La correcta clasificación de los créditos como activos por impuestos diferidos es esencial para cumplir con los estándares contables internacionales (NIC 12).

Los créditos fiscales por I+D no solo proporcionan un *beneficio fiscal directo*, sino que también tienen un *impacto contable significativo* que mejora los *estados financieros* de las EBCT. Al reducir la carga fiscal, mejoran las *utilidades netas, el flujo de caja y la liquidez*, lo que aumenta el valor de la empresa desde la perspectiva de los inversores. Además, su reconocimiento contable como *activos por impuestos diferidos* puede mejorar la posición financiera de la empresa, lo que fortalece su capacidad de financiar nuevas innovaciones.

Conclusiones

En el contexto económico actual, las empresas de base científico–tecnológicas desempeñan un papel crucial en el impulso de la innovación, el desarrollo tecnológico y el crecimiento económico. Estas empresas son agentes clave en el panorama empresarial contemporáneo, impulsando la innovación y el progreso tecnológico en diversos sectores de la economía global (Rothaermel, 2016). Están caracterizadas por su enfoque en la investigación y desarrollo de productos o servicios basados en conocimientos científicos y tecnológicos avanzados, representan un sector dinámico y en constante evolución que abarca una amplia gama de industrias, desde la biotecnología y la inteligencia artificial hasta la energía renovable y la nanotecnología (Audretsch & Feldman, 1996).

Dado entonces el papel crucial que tienen estas empresas en el crecimiento económico de un país, se torna imprescindible dotarlas de mecanismos e incentivos tributarios específicos, que propicien su crecimiento y sostenibilidad en el tiempo, y evitar que los costos tributarios internos del país tornen inconsistente la empresa.

Para las EBCT, una *estrategia integral* de valoración debe incorporar tanto métodos financieros innovadores que capturen el valor de los activos intangibles y la flexibilidad de la innovación, como estrategias fiscales que optimicen la rentabilidad a través de incentivos y estructuras internacionales. La combinación de ambos enfoques permite a estas empresas maximizar su valor en el mercado y garantizar su competitividad a largo plazo en un entorno global dinámico. Las *estrategias fiscales proactivas* que maximizan el uso de estos créditos son esenciales para las EBCT, ya que les permiten competir en un mercado global cada vez más exigente y mejorar su valoración tanto interna como externamente. Sin embargo, es fundamental una adecuada presentación contable y cumplimiento de las normativas fiscales para evitar riesgos futuros.

Argentina ha emergido como un importante centro para startups tecnológicas, con un ecosistema que ha creado un valor estimado de 100 mil millones de dólares. Este crecimiento ha sido impulsado por la innovación y la creatividad de los emprendedores, a pesar de las dificultades económicas y políticas del país. En 2021, Argentina contaba con cinco «unicornios» (empresas valoradas en más de mil millones de dólares), cifra que se incrementó a once en 2023, entre las que destacan empresas como Mercado Libre y Globant (KPMG, 2021)

Por consiguiente, este proyecto de investigación se propone explorar la intersección entre la valuación de empresas de base científico–tecnológicas y su planificación tributaria, con el objetivo de proporcionar un marco sólido y práctico para la evaluación financiera y fiscal de estas empresas. Al combinar teorías de valuación financiera, fiscalidad empresarial y estudios de casos, éste busca contribuir al desarrollo de herramientas y estrategias que permitan a las

empresas de base científico–tecnológicas optimizar su valor económico y su contribución al progreso tecnológico y económico.

Esta investigación reconoce que la valuación de las startups está impulsada por causas reales, pero solo puede entenderse de forma incompleta. Simplemente no es posible capturar toda la dinámica subyacente detrás de la valuación de una startup debido a la complejidad del tema. En cambio, la valuación de las startups solo puede entenderse parcialmente. Los profesionales de las finanzas suelen decir que el precio es lo que se paga y el valor es lo que se obtiene. Esta distinción entre precio y valuación real confirma la noción de que la valuación en general es una estimación subjetiva basada en entendimientos incompletos. Para comprender mejor cómo valuar las startups, la objetividad sigue siendo un ideal regulatorio a lo largo de este proyecto. Esto significa aclarar las propias predisposiciones y ser constantemente reflexivos hacia la investigación (Guba, 1990). Además, el proyecto busca enfatizar el multiplismo crítico basándose en tantas fuentes de datos y teorías como sea posible. Esta dependencia de múltiples fuentes hará menos probable que se hagan interpretaciones engañosas (Guba, 1990).

La valuación de empresas basadas en ciencia y tecnología es un proceso complejo y multifacético que requiere una comprensión integral de los aspectos tanto técnicos como estratégicos del negocio. Al explorar los diversos enfoques de valuación y estrategias de planificación fiscal disponibles para estas empresas, se puede comprender mejor cómo optimizar su desempeño financiero y garantizar su éxito a largo plazo (Blake, 2016)

El panorama para las empresas basadas en ciencia y tecnología en Argentina es prometedor pero desafiante. La combinación de una planificación fiscal estratégica y métodos adecuados de valuación puede ayudar a estas empresas a maximizar su valor en un entorno económico complicado. A medida que el país busca posicionarse como un centro global para la economía del conocimiento, será crucial abordar los obstáculos existentes para fomentar un ecosistema más robusto y competitivo.

Referencias bibliográficas

Amorós, J.E., & Bosma, N. (2014). Global Entrepreneurship Monitor 2013 Global Report, *Global Entrepreneurship Research Association (GERA)*.

Amram, M., & Kulatilaka, N. (1999). *Real Options: Managing Strategic Investment in an Uncertain World*. Harvard Business School Press.

Andrés, M.F. & Veglia, D. (2023). Valuación de startups científicas, su representación contable e impacto impositivo, presentado en la XXVIII Reunión Anual Red Pymes Mercosur

«Globalización, desarrollo y desigualdad productiva: las pymes ante el desafío de la digitalización», Córdoba.

Argentina (1990). *Ley N° 23.877: Promoción y fomento de la innovación tecnológica*. Boletín Oficial. https://www.argentina.gob.ar/normativa/nacional/ley–23877–277

Argentina (2019). *Ley N° 27.506: Régimen de promoción de la economía del conocimiento*. Boletín Oficial. https://www.argentina.gob.ar/normativa/nacional/ley–27506

Argentina (2020). *Ley N° 27.570: Modificación de la Ley N° 27.506*. Boletín Oficial. https://www.argentina.gob.ar/normativa/nacional/ley–27570

Audretsch, D.B., & Feldman, M.P. (1996). R&D spillovers and the geography of innovation and production, *The American Economic Review*, 86(3), 630–640.

Axtle Ortiz, M. (2009). Analysis and valuation of intellectual capital according to its context, *Journal of Intellectual Capital*, 10(3), 451–482.

Baldridge, R. (2022). What Is a Startup? *Forbes Advisor*. Curry, B. (Ed.). https://www.forbes.com/advisor/business/what–is–a–startup/

Blake, M. (2016). Valuing Early Stage Technology Firms, *Technological Innovation: Generating Economic Results* (*Advances in the Study of Entrepreneurship, Innovation and Economic Growth, Vol. 26*), Emerald Group Publishing Limited, Leeds, pp. 311–340.

Braccia, M.F. (2019). Tributación en la economía digital. Thomson Reuters La Ley.

Bradley, S., Dauchy, E., & Robinson, L. (2015). *Patent Boxes and the Revenue Effect of Fiscal Incentives*. National Bureau of Economic Research.

Brealey, R.A., Myers, S.C., & Allen, F. (2019). *Principles of Corporate Finance*. McGraw–Hill Education.

Corrado, C., Hulten, C., & Sichel, D. (2009). Intangible Capital and U.S. Economic Growth, *Review of Income and Wealth*, 55(3), 661–685.

Cumming, D.J., Gill, A., & Walz, U. (2009). International Private Equity Valuation and Disclosure. Northwestern, *Journal of International Law and Business*, 29, 617.

Damodaran, A. (2009). Valuing Young, Start–up and Growth Companies: Estimation Issues and Valuation Challenges. *SSRN* 1418687.

Damodaran, A. (2012). *The uValue Companion: A Handbook on Valuation*. New York Stern University.

Damodaran, A. (2012). *Investment Valuation: Tools and Techniques for Determining the Value of Any Asset*. John Wiley & Sons.

Dastkhan, H. (2022). A framework to assess the valuation techniques for new technology–based firms: a case in an emerging market, *Venture Capital*, 24(3–4), 309–334.

Desai, M.A., Foley, C.F., & Hines, J.R. (2006). The Demand for Tax Haven Operations, *Journal of Public Economics*, 90(3), 513–531.

Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas (2022). Resolución Técnica Nº 54 (NUA) – Norma Unificada Argentina de Contabilidad. FACPCE.

Ge, D., Mahoney, J.M., & Mahoney, J.T. (2005). *New venture valuation by venture capitalists: An integrative approach*. University of Illinois at Urban Champaign Working Paper, 124, 05–0124.

Guba, E.G. (Ed.). (1990). *The Paradigm Dialog*. SAGE Publications.

https://uk.sagepub.com/en–gb/eur/node/40081/print

Hanlon, M., & Heitzman, S. (2010). A Review of Tax Research, *Journal of Accounting and Economics*, 50(2–3), 127–178.

Hitchner, J.R. (2017). *Financial valuation: applications and models*, + website, 4th Ed. John Wiley & Sons.

Ilaboya, O.J., Izevbekhai, M.O., & Ohiokha, F.I. (2016). Tax planning and firm value: A review of literature, *Business and Management Research*, *5*(2), 81–91.

International Accounting Standards Board (2000). *International Accounting Standard 12: Income Taxes*. https://www.ifrs.org

Kirihata, T. (2008). Venture Capitalist's Investment Decision Making in the New Technology Based Firms in Japan. Kyoto University Working Paper (93).

KPMG. (2021). Valuación de Startups.

https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/ar/pdf/2021/newsletter–valuacion–de–startups.pdf

La República (2024). Mercado Libre supera a Petrobras: ¿Se despierta el campo tecnológico en Latam? https://www.larepublica.co/analisis/fredy–vargas–lama–3186620/mercado–libre–supera–a–petrobras–se–despierta–el–campo–tecnologico–en–latam–3946173

Lerner, J. (2010). *Innovation and Entrepreneurship: A Growth Model for Europe Beyond the Crisis*. Harvard Business School.

Lev, B. (2001). *Intangibles: Management, Measurement, and Reporting*. Brookings Institution Press.

Lev, B. (2004). Sharpening the Intangibles Edge, *Harvard Business Review*, 82(6), 109–116.

Levy, F., & Duffey, M.R. (2007). A review of existing methods to quantify intangible assets, *International Journal of Accounting, Auditing and Performance Evaluation*, 4(4–5), 382–399.

Li, Y.R., & Chen, Y.G. (2006, July). Managing technology: the technology valuation approach. En *2006 Technology Management for the Global Future–PICMET 2006 Conference* (Vol. 2, pp. 535–540). IEEE.

Luque, M.V.; Andrés, M.F.; Dufek, M. & Suarez, F. (2022). Valuación tecnológica como herramienta para lograr que la innovación se transfiera al medio. En *Libro de Resúmenes de la*

XXVII Reunión Anual Red Pymes Mercosur. Editores: Sonia Roitter y Juan Federico. Asociación Civil Red Pymes Mercosur.

Mason, C.M., & Harrison, R.T. (2006). After the exit: Acquisitions, entrepreneurial recycling and regional economic development, *Regional Studies*, 40(1), 55–73.

Mesa–Velásquez, G.S. (2012). Medición de los activos intangibles, retos y desafíos, *Cuadernos de Contabilidad*, 13(33), 319–335.

Miloud, T., Aspelund, A., & Cabrol, M. (2012). Startup valuation by venture capitalists: an empirical study, *Venture Capital,* 14(2–3), 151–174.

Morettini, M. (2010). Valuación de Activos Intangibles en torno a los objetivos de los estados contables: una propuesta de cambio, *FACES*, 16(34–35), 7–38.

Muniesa F., Doganova L. (2020). The time that money requires: Use of the future and critique of the present in financial valuation, *Finance & Society*, 6(2), 95–113.

OSMITA. (2024). ¿Qué son los unicornios argentinos?
https://www.osmita.com.ar/notas.php?id=89

Penman, S.H. (2001). On comparing cash flow and accrual accounting models for use in equity valuation: A response to Lundholm and O'Keefe (CAR, Summer), *Contemporary Accounting Research*, 18(4), 681–692.

Penman, S.H. (2013). *Financial Statement Analysis and Security Valuation*. McGraw–Hill.

Ritter, J.R. (2020). Growth capital and venture capital valuation techniques, *Journal of Finance*, 55(3), 1137–1167.

Rothaermel, F.T. (2016). Competitive advantage in technology intensive industries, *Technological innovation: Generating economic results* (Vol. 26, pp. 233–256). Emerald Group Publishing Limited.

Schwartz, E.S., & Trigeorgis, L. (2004). *Real Options and Investment under Uncertainty: Classical Readings and Recent Contributions*. MIT Press.

Smith, G.V., & Parr, R. (2000). *Valuation of Intellectual Property and Intangible Assets*. Wiley.

Vesper, K.H. (1990). *New Venture Strategies* (2da. ed.). Englewood Cliffs, NJ: Prentice Hall.

Viloria, G., Nevado, D., & López, V. (2008). *Medición y valoración del capital intelectual*. Fundación EOI.

Wright Robbie, M.K. (1998). Venture capital and private equity: A review and synthesis. *Journal of Business Finance & Accounting,* 25(5-6), 521–570.

Zucman, G. (2015). *The Hidden Wealth of Nations: The Scourge of Tax Havens*. University of Chicago Press.

¿Es el Compliance Fiscal una nueva especialización propia de las actividades del Contador Público?

Is Tax Compliance a new area of expertise for Public Accountants?

Palabras clave: Compliance, Incumbencia, Contador Público, Riegos, Impuestos, Cumplimiento, Auditoría Fiscal, Due Diligence Tributario, Planificación Fiscal

Ma. José Quinidoz

Facultad de Ciencias Económicas, UNER

Introducción

En el presente trabajo, elaborado especialmente para su presentación en las XVI Jornadas de Investigación FCE–UNL y I Jornadas de Investigación de la Región Litoral y la Región Centro, se realiza un recorrido histórico acerca del origen y surgimiento del término *Compliance*, para poder identificar cuales son las actividades y tareas que el Contador Público puede llevar adelante en dicho marco.

La importancia del análisis del Compliance radica fundamentalmente en que el Contador Público realiza actividades de recolección, clasificación y análisis de información obtenida en diversas actividades de campo; lo que le permite elaborar informes y mapeos sobre riesgos fiscales y programas de cumplimiento para poder minimizarlos.

Además, se realiza un recorrido por conceptos similares o asimilados al Compliance Tributario, tales como Due Diligence Tributario, Auditoria Fiscal y Planificación Fiscal.

Asimismo, se propone un esquema de auditoría de los Programas de Compliance Tributario basado en las directrices vigentes para la realización de auditorías según las normas contables profesionales, poniendo de manifiesto la necesidad no solo de contar con una norma IRAM y legislación específica al respecto, sino también planteando la necesidad de que los organismos que regulan la matricula de los Profesionales en Ciencias Económicas estipulen el honorario de los módulos correspondientes a las labores técnico tributarias especiales que requieren los Programas de Cumplimiento Tributario.

Desarrollo

Concepto, orígenes y antecedentes del Compliance

El vocablo Compliance, que es típico del derecho anglosajón, habitualmente es traducido e interpretado como «cumplimiento». En el ámbito jurídico, se lo interpreta como cumplimiento en sentido normativo, lo que abarca un sinnúmero de leyes, decretos, reglamentos, etc., y en el

ámbito de las Ciencias Económicas, la realidad indica que en términos empresariales se lo asocia no sólo al cumplimiento de las regulaciones que rigen las actividades empresariales, sino también a las políticas internas de funcionamiento, relacionadas con creencias, principios y valores propios de cada organización, y en cada momento y lugar determinados y demandados o impuestos en muchas ocasiones por los diversos stakeholders de la organización. Por ello, muchas veces, las demandas de cumplimiento de buenas prácticas son el resultado de requerimientos de la sociedad como consecuencia de hechos que se han presentado a lo largo de la historia.

Así, «el compliance nace para asegurar que la empresa se ajuste y cumpla con el ordenamiento jurídico, pero también evoluciona junto con la sociedad y busca dar respuesta a sus demandas (Pancolini, 2023:114)».

Específicamente, el compliance fiscal, «se refiere al conjunto de medidas y procedimientos adoptados por las empresas o contribuyentes para asegurarse de cumplir con las leyes y regulaciones fiscales aplicables» (Rosenberg, 2023:313). Su principal objetivo es prevenir o al menos mitigar los riesgos asociados con el incumplimiento de las obligaciones tributarias, por lo que promueve tanto la transparencia como el cumplimiento de las normas fiscales.

a. Antecedentes a nivel internacional

A nivel internacional, en Estados Unidos encontramos los primeros antecedentes de creación de agencias de regulación a comienzos del siglo XX,[71] en respuesta a abusos por parte de las empresas, que incluían prácticas de adulteración y etiquetado engañoso de alimentos y medicamentos; además de prácticas monopólicas que afectaban directamente a los consumidores. Entre los años 1933 y 1934, como consecuencia del Crack del 29,[72] el gobierno estadounidense sancionó dos leyes que dieron origen a la SEC (Securities Exchange Commission), con «facultades de control de los mercados y de sanción frente a comportamientos contrarios a las reglas impuestas» (Pancolini, 2023:117) y con el objetivo de proteger a los inversores de las prácticas de fraude y abuso, además de mantener la integridad de los mercados de valores.

Posteriormente, surgieron nuevas regulaciones y normas relativas al compliance, pero en respuesta a los grandes casos de corrupción ocurridos en las décadas del 70 y del 80, que

[71] En 1906 se creó la FDA (Food and Drug Administration) con el objetivo de proteger a los consumidores de las prácticas abusivas de mercado por parte de las empresas de medicamentos y alimentos.

[72] Un hito importante en materia de compliance fue la crisis financiera ocurrida a partir del jueves 24 de octubre de 1929 —conocido como jueves negro— cuando la Bolsa de Nueva York se desplomó. A partir de dicha fecha, la economía norteamericana entro en una profunda recesión que se propagó a lo largo y a lo ancho del mundo.

implicaban pagos de sobornos y la financiación de campañas y partidos políticos.[73] Además de las investigaciones de la SEC y del Departamento de Justicia de Estados Unidos, el Senado Norteamericano aprobó la Foreign Corrupt Practices Act (FCPA),[74] una ley que prohíbe pagos ilegales a funcionarios y exige además que las sociedades implementen adecuados sistemas de control interno y registren todas sus transacciones; por lo que se la «considera el embrión de todos los sistemas o normas anticorrupción que se desarrollaron posteriormente» (Pancolini, 2023:119).

En la misma línea, a mediados de 1997, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) emite el denominado «Convenio de Lucha contra la Corrupción de Agentes Públicos Extranjeros en las Transacciones Comerciales e Internacionales» en reclamo de medidas eficaces para la prevención y la lucha contra la corrupción de agentes públicos extranjeros, haciendo especial hincapié en la tipificación del delito de corrupción en cada uno de los ordenamientos legales de los países que ratifiquen el mencionado convenio.[75]

Luego de la aplicación de la FCPA, las empresas estadounidenses vieron afectada su competitividad a nivel internacional, por lo que reclamaron medidas más rigurosas a nivel global. Por ello, en 1985 se creó el Comitee of Sponsoring Organizations of the Treadway Comission (COSO) con el objetivo de establecer pautas y parámetros de control interno[76] para prevenir prácticas corruptas a nivel organizacional, publicando guías[77] de control interno y gestión de riesgos.

Un nuevo escándalo ocurre en Norteamérica en el año 2001: se descubre que la empresa Enron utilizaba prácticas contables fraudulentas, que eran avaladas por una de las empresas más prestigiosas de auditoría[78] a nivel global. Como consecuencia del mencionado descubrimiento, se genera una contundente caída del valor de sus acciones provocando no solamente su quiebra

[73] El caso más resonante en este sentido fue el Watergate (1972) durante la Presidencia de Nixon, que consistió en el espionaje entre partidos políticos estadounidenses.

[74] Como para la SEC los actos de corrupción tenían un efecto directo en la eficiencia de las empresas y su actuación en el mercado, la FCPA estableció 2 disposiciones centrales: la prohibición de sobornos y la disposición de libros y registros contables. El objetivo fundamental era establecer controles para evitar que las empresas estadounidenses consiguieran contratos, autorizaciones o beneficios a través de sobornar a funcionarios o autoridades.

[75] El Convenio de Lucha contra la Corrupción de Agentes Públicos Extranjeros en las Transacciones Comerciales e Internacionales de la OCDE fue ratificado por la Carta de París el 17/12/1997 y la República Argentina lo ratificó a través de la ley 25319, que fue promulgada el 6/10/2000.

[76] Para este Comité, el control interno era entendido como el proceso efectuado por el órgano de administración, dirección y personal de alta gerencia; y estaba diseñado para proporcionar una razonable seguridad con respecto a la concreción de objetivos, informes y reportes financieros y al cumplimiento normativo.

[77] En 1992 se publicó COSO I, una guía para el diseño, implementación, seguimiento y evaluación de controles internos. En 2004, en el trabajo COSO II, el comité centra su análisis en la gestión de los riesgos corporativos y su impacto en la creación de valor. Posteriormente, en los años 2013 y 2017, se efectuaron revisiones de los mencionados informes tendientes a actualizarlos en lo relativo a la gestión de riesgos.

[78] Con motivo del escándalo global de Enron, la firma de Auditoria Arthur Andersen desapareció.

sino también una crisis financiera mundial. En respuesta a esto, al año siguiente se aprobó la ley Sarbanes–Oxley, que trajo consigo un endurecimiento de la legislación en materia de fraude y la aplicación de medidas de protección para los inversores; fijando los «primeros criterios de compliance corporativo, requiriendo a las empresas que establezcan sus propios códigos de ética o programas de compliance» (Pancolini, 2023:121).

También en Estados Unidos, se produjeron atentados el 11/09/2001, con gran impacto a nivel mundial, con su correlato en las políticas de compliance vinculadas con el lavado de activos y el financiamiento del terrorismo.

b. **Antecedentes en Argentina**

Los primeros antecedentes a nivel legal relacionados con la transparencia, el acceso a la información y la publicidad de los actos, los encontramos en el Código de Comercio[79] y en el «artículo 59 de la ley 19.550 y sus modificaciones que conocemos todos como debida diligencia del administrador o del buen hombre de negocios (Bellorini, 2023:469)».

También, a partir del año 2000 se incorporó al derecho interno no solo la Convención de la OCDE mencionada en el apartado anterior, sino también distintos acuerdos y tratados internacionales referidos a la lucha contra la corrupción.

En consonancia con esto y en relación con los principios de transparencia y protección a los inversores, en el año 2001 se publicó el decreto 677/2001 que instituyó un «Régimen de Transparencia para la Oferta Pública[80]», que fue resistido no solamente en términos de la utilización de facultades que le fueron delegadas al Poder Ejecutivo, sino también por la escasa consideración de la realidad empresaria local. Mas allá de las críticas, este Decreto se constituyó en un importante avance hacia las políticas de transparencia y de buen gobierno corporativo.

En el año 2012, con la ley 26831 de Mercado de Capitales el mencionado decreto fue abrogado, pero conservando varias de sus disposiciones. Sin embargo, el mayor avance en materia de compliance se produjo en 2018, con la aprobación de la ley 27401 de Responsabilidad Penal de Personas Jurídicas, «legislando para los sujetos de existencia ideal la posibilidad de comisión

[79] Reglamentaba la publicidad de los actos, las inscripciones en el Registro Público de Comercio, la tenencia de libros y registros contables, las normas de contabilidad uniformes, etc.

[80] El decreto 677/2001 abordaba cuestiones relativas a la transparencia en el ámbito de la oferta pública en pos de la protección de los inversores y de los accionistas minoritarios, haciendo hincapié en el deber de información sobre hechos relevantes por parte de las sociedades que cotizan en Bolsa, el deber de guardar reserva de la información privilegiada, la obligación de implementar adecuados sistemas de control interno, la designación de auditores externos independientes y la conformación de un Comité de Auditoría. Se indicaba expresamente que actitudes violaban la transparencia en la oferta pública y se obligaba a las sociedades cotizantes a designar un responsable de Relaciones con el Mercado. En cuanto a la responsabilidad de los directores, hacía referencia a los seguros de caución exigidos por la CNV para la eximición de sus responsabilidades.

de delitos de cohecho, negociaciones incompatibles con el ejercicio de funciones públicas, tráfico de influencias, concusión, enriquecimiento ilícito de funcionarios y empleados y balances e informes agravados» (García, 2023:661). Además, la ley 27401 estableció que las personas jurídicas privadas[81] que diseñen e implementen programas de compliance con el objetivo de mitigar o evitar riesgos vinculados con los delitos mencionados precedentemente, podrán ser tenidos en cuenta como atenuantes y/o eximentes de responsabilidad en determinadas circunstancias.

La base fundamental sentada por esta ley es que ella se «refiere expresamente a los Programas de Integridad, su contenido, la designación de un responsable interno —oficial de cumplimiento—, la implementación de canales de denuncia y la realización de capacitaciones sobre la materia» (Pancolini, 2023:130), avanzando hacia concepciones más recientes y modernas del compliance basado en la gestión de riesgos.

Si bien la ley 27401 de Responsabilidad Penal de Personas Jurídicas no se refiere específicamente al compliance tributario, sirve de guía para su implementación, dado que según el articulo 23 de la mencionada norma, todo Programa de Integridad debe contener, como mínimo:

a) un Código de Ética o de Conducta;

b) reglas y procedimientos específicos para prevenir ilícitos;

c) capacitaciones periódicas a los integrantes de la Persona Jurídica sobre el Programa de Integridad

Y vinculado con la información que habitualmente tiene contacto el Contador Público, en el inciso a) de su 22° artículo, la ley 27401 establece que los Programas de Integridad deberán contemplar «medidas de control y verificación de la información contable y financiera, y de las obligaciones tributarias», poniendo de manifiesto que «el Compliance elaborado por parte de las personas jurídicas deberá contener reglas y procedimientos al respecto de la interacción con el fisco Nacional (en Argentina la Administración Federal de Ingresos Públicos —AFIP—) y los organismos de recaudación de las provincias y municipios» (García, 2023:663).

En sintonía con esto, la Oficina Anticorrupción publicó a fines del 2019 una guía técnica con lineamientos para la elaboración de los mencionados Programas de Integridad.

[81] El Código Civil y Comercial de la Nación, en su artículo N° 145, clasifica a las Personas Jurídicas en Privadas o Públicas.

c. Normativa Específica de Compliance Tributario: normas ISO y normas UNE

Las normas ISO[82] son un conjunto de estándares con reconocimiento internacional que fueron creados con el objetivo de ayudar a las organizaciones a establecer niveles de homogeneidad en relación con la gestión, la prestación de servicios y el desarrollo de productos en la industria. En España, UNE es el único Organismo de Normalización y es el representante español en los organismos internacionales ISO/IEC y en el Comité Europeo de Normalización y en el Comité Europeo de Normalización Electrotécnica.

Cuando Argentina dicta reglas que adoptan normas ISO, lo realiza a través del organismo encargado de normalización y certificación, que es el IRAM.[83] Actualmente no hay ninguna norma IRAM que contemple la normalización y certificación de programas de compliance tributario.

Dicho esto, a continuación, se realiza un recorrido por la normativa específica de Compliance que se encuentra disponible:

Norma ISO 37001– UNE 19600 (2014): «Sistema de Gestión de compliance» (*actualizada por la ISO 37301*). En ella se define al soborno como un tipo de corrupción.

Norma ISO 37301 (2021): «Sistemas de gestión de compliance. Requisitos con orientación para su uso». Ofrece una visión más madura y evolucionada del compliance. El sistema de gestión que establece permite a las organizaciones demostrar su compromiso para cumplir con las leyes y con otros compromisos asumidos de forma voluntaria —como los compromisos éticos— y poder hacer visible ese compromiso ante sus grupos de interés a través de una posible certificación.

Norma ISO 37001(2016) y UNE 19601(2017): «Riesgo de soborno y Compliance penal». Establece buenas prácticas en materia de gestión de cumplimiento de las obligaciones, ayudando a la gestión del riesgo penal y a demostrar tanto la buena fe del Directorio, como la voluntad de la organización de llevar a cabo las mejoras prácticas. Al ser extensible puede aplicarse a cualquier tipo y tamaño de organización, y es compatible con cualquier otra norma que establezca sistemas de gestión.

[82] Una norma ISO es dictada con carácter internacional por la Organización Internacional de Normalización radicada de Suiza, si es adoptada por un país éste deberá dictar su propia legislación.
[83] Instituto Argentino de Normalización y Certificación.

Norma UNE 19602[84](2019): «Sistemas de gestión de compliance tributario». Pretende ayudar a las empresas a detectar, prevenir e impedir los riesgos tributarios a través de una cultura de cumplimiento por parte del buen hombre de negocios. Sería muy valioso poder contar con una norma similar en la República Argentina, avalada por el IRAM.

d. Otros conceptos similares o asimilados al Compliance Tributario

Cuando analizamos la literatura referida al cumplimiento tributario, aparecen otros conceptos que pueden relacionarse, pero que analizados en profundidad evidencian objetivos y prácticas particulares. Nos referimos al Due Diligence Tributario, la Auditoría Fiscal y la Planificación Fiscal.

El Due Diligence Tributario implica una revisión exhaustiva de la situación tributaria de una organización, que se realiza antes de determinadas transacciones, tales como los procesos de reorganización, adquisición o transformación societaria. En esta tarea de revisión e investigación, se evalúan los riesgos fiscales, el cumplimiento de las obligaciones tributarias y la viabilidad fiscal futura, se analizan las declaraciones juradas de impuestos y las estrategias fiscales utilizadas. Las tareas de Due Diligence Tributario se llevan a cabo de común acuerdo entre las partes, y luego de realizadas, se elabora un informe final donde se plasman los resultados hallados, que permiten evaluar costos, riesgos y beneficios del proceso de reorganización, transformación o adquisición societaria.

En este sentido, vale la pena destacar que el Due Diligence Tributario no equivale a una Auditoria Fiscal —que puede ser interna y/o externa[85]—, ya que existen diferencias sustanciales en ambos procesos. Las tareas de la Auditoría Fiscal implican la realización de controles, evaluaciones y diagnósticos sobre el grado de cumplimiento tributario de una organización o contribuyente para conseguir minimizar las consecuencias sobre contingencias

[84] El 27 de febrero de 2019, la Asociación Española de Normalización (AENOR) publicó la norma UNE19602 sobre Sistemas de Gestión de Compliance Tributario, con el objetivo de ayudar a las organizaciones a prevenir y gestionar eficazmente los riesgos tributarios a través de una cultura de cumplimiento. En ella se definen los requisitos que deben cumplirse para implementar de manera correcta un sistema de gestión de compliance tributario en una organización. Una característica importante de la UNE19602 es que puede certificarse por un tercero independiente a la organización, lo que daría respaldo a la correcta aplicación del sistema de gestión de compliance tributario; además, esto brindaría la posibilidad de presentar como elemento de prueba el sistema de gestión de compliance tributario ante la Administración Tributaria o los Tribunales. Obtener la certificación de esta norma contribuye a generar confianza ante todos los grupos de interés y partes interesadas de la organización.

[85] La *auditoría fiscal interna* trabaja como un sector que dentro del organigrama de la organización y controla el correcto cumplimiento de todas las obligaciones legales y reglamentarias impuestas por los fiscos nacionales, provinciales y municipales. Sus responsabilidades también incluyen el control sobre la utilización de ventajas que contribuyen a reducir la carga tributaria. La *auditoría fiscal externa* realizada por profesionales independientes especializados en la materia, consiste en una mirada independiente adicional para verificar el grado de cumplimiento tributario y señalar los desvíos encontrados.

fiscales. El objetivo fundamental de la Auditoria Fiscal es realizar un análisis *ex post* de la información para demostrar que la contabilidad de la organización refleja razonablemente las contingencias tributarias; además de cuantificar en forma correcta los pasivos y créditos impositivos y/o previsionales al cierre de cada ejercicio fiscal. En definitiva, la Auditoria Fiscal agudiza los controles de la gestión tributaria para evitar situaciones de contingencia que puedan ser riesgosas para los contribuyentes.

Por último, la Planificación Fiscal según la definición de la Resolución General 4838 de la AFIP —derogada luego de numerosos reclamos judiciales por parte de los Consejos Profesionales de Ciencias Económicas—, «tienen como objetivo buscar ventajas y beneficios en el pago de los impuestos y en el cumplimiento de los regímenes de información que están relacionados con ellos». Claramente, las planificaciones fiscales «consisten en trabajos profesionales que tienen como objetivo obtener alguna ventaja o beneficio sobre los impuestos que pagan las empresas» (CETERI, Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, 2021).

El Due Diligence Tributario, la Auditoría Fiscal, la Planificación Fiscal y Compliance Tributario son herramientas esenciales en la gestión tributaria empresarial. Aunque tienen objetivos y enfoques distintos, comparten un propósito común: asegurar la correcta gestión de las obligaciones fiscales y minimizar riesgos asociados. La integración efectiva de estos procesos puede proporcionar a las organizaciones una base sólida para su crecimiento sostenible y cumplimiento normativo.

Objetivos, Beneficios y Características del Compliance Tributario

Según Silva Sánchez, la finalidad del compliance tributario es

> neutralizar estados de cosas defectuosas (defectos de organización) existentes en la persona jurídica, favorecedores de hechos delictivos individuales, y sustituirlos progresivamente por estados de cosas favorables al cumplimiento del derecho por parte de los subordinados. Una vez implantado un programa de cumplimiento razonablemente eficaz *ex ante*, el principio de desconfianza que rige las relaciones verticales se ve sustituido por el principio de confianza. (Silva Sánchez, 2013:195)

Como el cumplimiento tributario pretende mitigar los riesgos vinculados con las determinaciones tributarias y las sanciones que podrían traer aparejadas, abarca diversas actividades, entre las que podemos mencionar:

- Registro contable y documental de las operaciones y transacciones de la organización que tengan incidencia en las determinaciones impositivas;
- Confección y presentación ante la Administración Tributaria de las correspondientes declaraciones juradas impositivas (nacionales, provinciales, municipales);
- Ingreso, en caso de corresponder, del saldo resultante de las declaraciones juradas impositivas;
- Gestión e identificación de riesgos tributarios, a través del análisis de la normativa fiscal que aplica a la actividad organizacional;
- Planificación tributaria del negocio, a través de la optimización legal y ética de la utilización de beneficios e incentivos fiscales;
- Cooperación con la Administración Tributaria.

Contar con un Programa de Compliance Tributario, que gestione los riesgos asociados a las actividades mencionadas, proporciona «una fórmula win–win, de beneficio mutuo» (Rosenberg, 2023:314) entre el contribuyente y el fisco, ya que genera beneficios comunes para ambas partes. A la Administración Tributaria se le facilita la tarea de control, dado que cuenta con documentación ordenada y pertinente que ha sido sometida a controles previos; en cuanto al contribuyente, el Programa de Compliance Tributario le permite formar y especializar al personal que se encarga de las cuestiones relativas a la atención de las solicitudes de la Administración Tributaria, además de contar con un amplio caudal de documentación pertinente y precisa sobre las operaciones de la organización.

En virtud de esto, podría afirmarse que el diseño e implementación del compliance tributario tiene como objetivos centrales identificar y prevenir riesgos fiscales en pos de proteger la reputación organizacional. Para ello, diseña «mecanismos de detección y corrección» (Rosenberg, 2023:315) para evitar situaciones que generen riesgos fiscales, permitiendo además demostrar que la organización actúa responsablemente. Además, un Programa de Compliance Tributario adecuado trae aparejados beneficios tales como la reducción o eximición de sanciones tributarias, la disminución de pleitos judiciales fiscales, la reducción de inconsistencias que disparen alertas sistémicas y den lugar a requerimientos y/o fiscalizaciones, facilita la obtención de certificados fiscales para contratar con el Estado, permite mantener la coherencia entre las presentaciones efectuadas a las distintas Administraciones Tributarias, y por sobre todas las cosas permite detectar y prevenir la utilización de facturas apócrifas.

Siguiendo a Gomez, «el *compliance* tributario, *compliance* fiscal o tax *compliance* tiene sus propias características que generarán sus propias consecuencias. A saber:

a) No es un escudo que impedirá una denuncia fiscal, pero si actuara como un «remedio fiscal» preventivo de la comisión de ilícitos tributarios.

b) Su elaboración, así como la puesta en práctica de sus controles por los directivos, empleados y agentes vinculados descartara la posible calificación de conductas dolosas.

c) No podrá acusarse de intención y voluntad de delinquir cuando, previamente, se «construyo» un sistema revisor y preventivo en materia delictual y se actuó, como debe hacerlo, un buen hombre de negocios.

d) Demostrará la debida diligencia empresaria, por ende, quien tiene diligencia difícilmente puede ser considerado negligente. Ello debería disminuir la automaticidad en una calificación de conducta culposa.

e) El *compliance* tributario será el *due diligence profiling* que el contribuyente presentará en el ejercicio de su defensa, ya sea ante las Administraciones Tributarias, el Tribunal Fiscal de la Nación, la Justicia en lo Penal Económico y la Justicia Federal» (Gomez, 2023:257).

La actuación del Contador Público en el Compliance Tributario: identificación, prevención y mitigación de riesgos fiscales a través de los Mapas de Riesgos

La realidad fiscal de la Argentina es que, actualmente, interaccionan (y no ordenadamente) más de 164 impuestos (nacionales, provinciales y municipales) (Gomez, 2023:248). Además, deben elaborarse y presentarse más de 90 informes mensuales fiscales para las Administraciones Tributarias. En este marco, la gestión de las contingencias tributarias por parte de los Contadores Públicos debe abordarse estratégicamente con las herramientas que provee el compliance. En este sentido, la ley 27401 brinda una herramienta que debe ser adaptada a las cuestiones tributarias, y es el denominado mapa de riesgos.

Antes de analizar la mencionada herramienta, es necesario conceptualizar que se entiende por riesgo. Según el diccionario de la Real Academia Española, riesgo[86] —en general— es la «

> Contingencia o proximidad de un daño», por lo que podría entenderse que es la posibilidad de que ocurra un hecho o una situación no deseada como consecuencia de la existencia de incertidumbre. En particular, es decir riesgo tributario, es «el riesgo que se produzca una contingencia tributaria, lo cual daría lugar a una potencial sanción por parte de la Administración Tributaria. (Sánches Macías y Leo Castela, 2020)

[86] Recuperado de https://dle.rae.es/riesgo?m=form

En el Anexo I de la Resolución 27/2018 del Ministerio de Justicia y Derechos Humanos, podemos encontrar «una metodología para el análisis de riesgo de compliance, conocido en la literatura referente al tema como mapa de riesgos, que es utilizable para los riesgos tributarios, aunque los mismos no estén directamente incluidos en la ley 27401» (Ros, Olivera, Loreti, 2023:19).

Podemos definir al mapa de riesgos siguiendo a Albert y Gonzalvo Diloy como

> una herramienta basada en los distintos sistemas de información que pretende identificar las actividades o procesos sujetos a riesgo, cuantificar la probabilidad de estos eventos y medir el daño potencial asociado a su ocurrencia. Un mapa de esta naturaleza proporciona tres valiosas contribuciones a un gestor: proporciona información integrada sobre la exposición global de la empresa, sintetiza el valor económico total de los riesgos asumidos en cada momento, y facilita la exploración de esas fuentes de riesgo. (Albert y Gonzalvo Diloy, 2019)

Como puede advertirse, confeccionar el mapa de riesgos es el puntapié inicial para el diseño de un Programa de Compliance Tributario, ya que sintetiza gráficamente la exposición de la organización a los diferentes riesgos y contingencias tributarias, permitiendo visualizar rápidamente estrategias de mitigación de estas. En este punto, es necesario poner de manifiesto la «necesidad que el *Compliance Fiscal* sea la obra cimentada por un equipo de trabajo interdisciplinario. Contadores y Abogados, Abogados y Contadores, cada uno con su *expertise*, cada uno ejercitando sus incumbencias, cada uno en su campo de trabajo, ejercitando un *feed back* eficiente y oportuno que dará como resultado un Tax Compliance integral que dotará de seguridad por prevención a la empresa, así como a sus integrantes» (Gomez, 2023:255).Volviendo al mapeo de riesgos, podemos realizar el mismo siguiendo la metodología sugerida por la Oficina Anticorrupción en la «Guía complementaria para la implementación de programas de integridad en PyMes[87]», que consta de las siguientes etapas:

Delimitación del proceso: se deben delimitar los riesgos a tener en cuenta de acuerdo con la normativa interna y externa a la organización; así como también definir fuentes de información, actividades, plazos, responsables y recursos necesarios.

Identificación de los riesgos: se debe documentar el proceso de detección y reconocimiento de riesgos y también de los agentes responsables o potencialmente responsables de la generación de estos a través de la confección de una matriz de riesgos.

Clasificación de los riesgos: deberán estimarse tanto las probabilidades de ocurrencia de los riesgos detectados en situaciones que no presenten controles, así como también el impacto que

[87] Recuperado de https://www.argentina.gob.ar/sites/default/files/guia_pymes.pdf

podrían tener en la organización. Con esta información se determinarán las prioridades de respuestas.

Identificación de controles: en la cuarta etapa, se deberán relevar e identificar los controles existentes, así como las medidas o procedimientos de mitigación de los riesgos de contingencias tributarias.

Riesgo residual: deberá calcularse el riesgo que no se puede mitigar aun implementando controles pertinentes y adecuados.

Plan de Acción: como respuesta a los riesgos detectados y plasmados en la matriz de riesgos, se deberá realizar un seguimiento de estos e implementar las acciones correctivas necesarias.

Puede adaptarse esta metodología al compliance tributario, entendiendo que según la Norma UNE19602 riesgo tributario es «el riesgo de que se produzca una contingencia tributaria (González Férnandez-Mellado, Rodríguez Gallego, 2021:106)» y que puede ser clasificado de la siguiente manera según sea la causa que los origine:

Riesgo de Procedimiento: Es el riesgo de que se materialice una contingencia tributaria debido a un error en el procedimiento de gestión y control de las obligaciones tributarias de la organización.

Riesgo de Interpretación: Riesgo de la existencia de una interpretación de la norma por parte de la organización que no sea compartida por las autoridades fiscales y, en última instancia por los tribunales de justicia. (González Férnandez-Mellado, Rodríguez Gallego, 2021:106)

Riesgo por Desconocimiento de la Norma Tributaria:[88] «Y es que, el conocimiento de la norma fiscal resulta determinante para disminuir los riesgos de la inseguridad jurídica, si bien es cierto que en muchos casos la misma trae su causa en una mala técnica legislativa, así como de la celeridad con la que suelen ser modificadas» (Pareja García, 2018).

Con esta definición y clasificación de los riesgos tributarios, nuevamente se pone de manifiesto la actuación del Contador Público en el diseño, desarrollo, implementación y auditoria de los programas de Compliance Tributario, así como también su posible actuación como Oficial de Cumplimiento Tributario a cargo de llevar adelante el día a día del Programa de Cumplimiento Tributario de la organización.

[88] En Argentina los contribuyentes y responsables de las obligaciones tributarias se ven expuestos a una gran cantidad de normativas, que cambian constantemente y a las que se suma un sinnúmero de regímenes de información y recaudación que deben cumplir.

El contador Público como Oficial de Cumplimiento Tributario

Las actividades relacionadas con el diseño, implementación, monitoreo y evaluación de los Programas de Cumplimiento plantean nuevos ámbitos de incumbencia profesional.

Particularmente, los Contadores Públicos cuentan con formación académica en áreas tales como el análisis de riesgos, auditorias y controles internos, los que guardan estrecha relación con las actividades vinculadas a los Programas de Cumplimiento.

En líneas generales, la figura del oficial de cumplimiento o *Compliance Officer* ha tomado gran preponderancia en el ámbito corporativo porque ejerce el control de legalidad y ética organizacional. Sin embargo, aún no está ampliamente difundida la figura del *Tax Compliance Officer* u Oficial de Cumplimiento Tributario, cuyo rol podría ser ocupado por un Contador Público, dada la especificidad de la actividad a desarrollar, aunque tampoco existe una norma o estatuto que prevea esta nueva incumbencia ni que regule los requisitos y responsabilidades de la misma.

En línea con la formación académica y los antecedentes profesionales, «sería recomendable que los profesionales en Ciencias Económicas acrediten ciertos requisitos para poder ofrecer este tipo de servicios» (Saccani, 2020:11), por ejemplo:

Formación Académica: debería poseer Título de Grado de Contador Público, y acreditar formación suficiente en materia tributaria y de compliance.[89]

Experiencia Profesional: quien ejerza el rol de *Tax Compliance Officer* cuente con experiencia en el ejercicio profesional en áreas de compliance en organismos públicos u organizaciones del sector privado; también pudiendo computar el asesoramiento en materia tributaria y de compliance como profesional externo y la experiencia en realización de auditorías.

Concretamente, el *Tax Compliance Officer* es un profesional que se asegura que la organización cumpla con las leyes y normas fiscales que regulan la actividad desarrollada por ésta. Pueden trabajar para el Estado, siendo parte de la Administración Tributaria, o para organizaciones privadas siendo consultores o asesores externos o también de manera interna. En este último caso, «se trataría de una persona que forma parte del organigrama interno de una organización diferenciándose con los contadores externos que, si bien asesoran en temas fiscales, estos últimos, lo hacen dentro de su actividad profesional mediante la prestación de un servicio. El

[89] Ya sea por medio de títulos de posgrado, certificaciones, asistencia a cursos, congresos, seminarios o programas sobre compliance dictados en entidades reconocidas. Además, sería de gran utilidad que el profesional cuente con publicación de trabajos en revistas o libros; como también el ejercicio de la docencia y la investigación.

tax compliance officer actúa en vivo y en directo, diferenciándose también del auditor que tiene una función estrictamente contable y su intervención es *ex post*» (Gomez y Haddad, 2021).

«La figura del *tax compliance officer* es una evolución en clave tributaria del *compliance officer* que proviene del universo normativo que combate el lavado de activos y financiación del terrorismo» (Lopetegui, 2023:404), por lo que podría decirse que es quien tiene el rol de implementar el compliance tributario en la organización a fin de controlar los riesgos que se plantean por la propia actividad empresarial. En este sentido, debe ponerse especial cuidado en que su desempeño puede ser pasible de imputación administrativa y/o penal en el caso de que se lesione el bien jurídico tutelado en materia tributaria.[90]

En cuanto a las habilidades que se requieren para ejercer el rol de *Tax Compliance Officer*, pueden mencionarse las siguientes:

Conocimientos contables;

Bookkiping;

Conocimientos de normativa tributaria internacional, nacional, provincial y municipal;

Tax Reporting;

Conocimiento de doctrina y jurisprudencia tributaria;

Conocimiento de normas y procedimientos de Auditoría;

Conocimiento de normas sobre Lavado de Activos, Financiación del Terrorismo y Proliferación de Armas de Destrucción Masiva;

Con relación a las responsabilidades del *tax compliance officer*, pueden destacarse las siguientes:

Identificación de temas regulatorios asociados con el *tax compliance* mediante la revisión de contratos, políticas y guías para la empresa;

Validar que los procesos internos de la empresa sean compatibles con las regulaciones fiscales;

Negociar con las autoridades fiscales inspecciones;

Asegurar que las presentaciones de las declaraciones juradas se realicen en tiempo y forma;

Asesoramiento y apoyo a las áreas de finanzas, contabilidad y operaciones en materia fiscal;

Apoyo al *senior management* para identificar riesgos y contingencias fiscales;

Monitoreo y training del personal interno de la empresa en materia tributaria;

Revisión de declaraciones juradas, gastos deducibles; y

[90] En la Argentina, no existe al momento una jurisprudencia específica para estos casos así como tampoco existe en el Código Penal la tipificación de un delito de omisión de deberes de vigilancia en el ámbito empresarial» (Lopetegui, 2023:406).

> Mantener al día la información tributaria de la empresa alícuotas, vencimientos, etc. (Lopetegui, 2023: 405)

A las que podría agregarse la responsabilidad acerca de la sensibilización y educación sobre cuestiones tributarias, generando así una cultura de cumplimiento tributario a nivel organizacional.

Auditorias en materia tributaria: propuesta de aplicación de las directrices de la RT37 a los Programas de Compliance Tributario

Para el desarrollo de las auditorias contables que habitualmente realizan los Contadores Públicos, la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE) ha aprobado la Resolución Técnica 37[91] (RT 37) que establece normas sobre la auditoría integral, proporcionando las directrices sobre la evaluación de la integridad y confiabilidad de la información financiera y no financiera de una organización.

Además, en el Anexo I del «Informe N°2: Guía de procedimientos para la evaluación de programas de integridad» de la Comisión Anticorrupción del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de buenos Aires, se presenta «un programa de trabajo para la evaluación de los programas de integridad» (Saccani, 2020:14), que puede ser tomado como base y adaptarse a los fines del compliance tributario.

Seria deseable contar con una norma avalada por IRAM para la aplicación de sistemas de compliance tributario, que además prevea la auditoría de estos y que en todo caso se sirva de base o se articule con la RT37 y el Informe N°2 de la Comisión anticorrupción.

Para desarrollar las auditorías de programas de compliance tributario con el uso de las directrices contenidas en la RT 37, se podría esbozar un procedimiento como el siguiente:

Contextualización y Preparación de la auditoria: en este paso, se debe comprender tanto la RT 37 —que se enfoca en una auditoría integral y que considera aspectos financieros y no financieros— como los Programas de Compliance Tributario para individualizar sus objetivos y componentes e identificar y gestionar los riesgos fiscales, controles internos y procedimientos establecidos a tal fin.

Planificación de la Auditoría: en la **Evaluación Inicial**, se debe determinar el contexto y el alcance de la auditoría, para asegura que incluya aspectos financieros y no financieros relacionados con el compliance tributario. Además, se debe proceder a la **Identificación de**

[91] Con sus modificaciones.

Riesgos utilizando las directrices de la RT 37 referidas a los denominados riesgos inherentes y de control relacionados con el compliance tributario. Luego, debe realizarse el **diseño del Plan de Auditoría** que aborde tanto los controles internos sobre la información financiera como los procedimientos de compliance tributario. Debe tenerse en cuenta la asignación de auditores con experiencia tanto en auditorías como en compliance tributario.

Ejecución de la Auditoría: Se deben **evaluar los controles internos** que afectan la información financiera y que pueden tener impacto en el cumplimiento tributario. Además, se debe evaluar la efectividad de los controles específicos del programa de compliance tributario, con especial énfasis en la identificación y gestión de riesgos fiscales, y el cumplimiento de las obligaciones fiscales. También deben realizarse pruebas sobre la efectividad operativa de los controles financieros y de compliance tributario, verificando que la organización cumpla con las normativas fiscales y que los riesgos fiscales están adecuadamente gestionados.

Evaluación de Resultados: se debe realizar un análisis integral de los hallazgos, efectuando una comparación de los resultados de la auditoría financiera con los hallazgos del compliance tributario para identificar posibles no conformidades o áreas de mejora. Asimismo, en este punto se deben evaluar de qué manera los hallazgos relacionados con el compliance tributario pueden afectar la información financiera y viceversa.

Informe de Auditoría: se debe elaborar un informe de auditoría que abarque tanto los aspectos financieros como los de compliance tributario. En el mismo podrían incluirse recomendaciones para mejorar los controles internos y el programa de compliance tributario, basadas en los hallazgos de la auditoría realizada. Se debe presentar el mismo al máximo órgano o al encargado de la organización procurando que se comprendan tanto las implicancias financieras como las de cumplimiento tributario. Asimismo, podría trabajarse en el desarrollo de un plan de acción basado en las recomendaciones del informe de auditoría presentado.

Puede advertirse que articular las auditorías de los programas de compliance tributario con el uso de la RT 37 implica un enfoque integral que permite evaluar tanto los aspectos financieros como los no financieros de la organización, asegurando una evaluación completa y efectiva de los riesgos y controles, mejorando la transparencia, la legalidad y la eficiencia en el cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de la organización.

La importancia del Compliance Tributario en los Tribunales: su relación con la prueba

Tal como analizamos en el apartado relacionado con el concepto y antecedentes del compliance, las organizaciones deben moverse y velar por el cumplimiento de dos grandes fuentes obligacionales. Una fuente de orden estrictamente legal y otra más nacida de la vocación misma

de la organización en la formación y cultura y mejores prácticas en los negocios (Bellorini, 2023:470). Por ello, el *compliance officer* debe velar por el cumplimiento de ambas fuentes obligacionales, que, si bien su eventual incumplimiento tiene distintos[92] efectos jurídicos, ambas adquieren el mismo rango de importancia a nivel organizacional.

Cuando se infringe normativa legal con contenido tributario, entra en juego el poder demostrar que a través de la implementación de un Programa de Compliance Tributario adecuado se intentó hacer una gestión eficiente de los riesgos de contingencias fiscales, pero aun así se terminó provocando un incumplimiento.

Un gran número de incumplimientos puede generar la apertura de causas judiciales en donde se discuten cuestiones de índole tributaria, y en el marco de las cuales los contribuyentes pueden presentar como prueba los Códigos de Ética, el Programa de Compliance Tributario, los Manuales y Guías de Buenas prácticas e integridad que se utilicen en el seno organizacional y todo otro documento que considere pertinente.

> Son estos documentos de empresa una verdadera fuente de prueba documental de cara a un futuro proceso tributario, por tanto, no solo resulta una declaración de voluntad del ente frente al Estado y a sus empleados, sino la representación plasmada más perfecta de dicha voluntad autónoma en un documento con infinitas proyecciones legales que aun creemos inimaginables. (Bellorini, 2023:473).

En 2018, con la aprobación de la Ley de Responsabilidad Penal de Personas Jurídicas, y su expresa referencia a los Programas de Integridad, se ha avanzado hacia una eximición de pena y responsabilidad administrativa la persona jurídica, cuando concurran simultáneamente las circunstancias que se detallan en su noveno artículo, a saber:

> Espontáneamente haya denunciado un delito previsto en esta ley como consecuencia de una actividad propia de detección e investigación interna; b) Hubiere implementado un sistema de control y supervisión adecuado en los términos de los artículos 22 y 23 de esta ley, con anterioridad al hecho del proceso, cuya violación hubiera exigido un esfuerzo de los intervinientes en la comisión del delito; c) Hubiere devuelto el beneficio indebido obtenido.

[92] «Mientras que el incumplimiento a las políticas éticas y valores que subyacen al entorno negocial de una organización no encontraría — a priori— reproches legales, la infracción a la obligatoriedad cuando dicha manda viene dada por normas de alcance general y regulaciones principalmente del Estado, traerán irremediablemente reprimenda y consecuencias legales para quien las cometa; para la empresa y para quien dejo de prevenir, controlar y gestionar el riesgo. Y cuando el bloque normativo infringido tiene contenido tributario, entra entonces aquí en juego la incidencia probatoria» (Bellorini, 2023:471).

Pero en materia tributaria, no existe hasta el momento una normativa que permita eximir o atenuar las penas y sanciones a los contribuyentes y/o responsables que demuestren haber implementado un adecuado Programa de Compliance Tributario, por lo cual se torna indispensable que desde los organismos que tienen a su cargo el desempeño de la matrícula de los profesionales en Ciencias Económicas (FACPCE y Consejos Profesionales) se realicen propuestas al respecto, incluyendo también como incumbencia o actividad a desarrollar por parte de los Contadores Públicos todo lo atinente a la redacción y formulación de planes de integridad en materia fiscal, abarcando también el mapeo de riesgos y las auditorias de cumplimiento de los mismos, pudiendo tomar como base la RT37 en conjunción con la Norma UNE19602.

En este sentido, Chamatropulo llega a la conclusión de que el

> compliance fiscal, no es una obligación, ni depende del tamaño o importancia del ente, sino que resulta como mínimo conveniente a los efectos de preconstituir pruebas que permitan a la persona jurídica optimizar su posición frente a las contingencias fiscales, sea o los fines de la reducción de sanciones o para eximirla de responsabilidad, pero también para el mantenimiento de la reputación en el mercado. (Chamatrópulo, 2020:319)

Conclusiones

El concepto de compliance se ha extendido y se ha puesto en el centro de la escena no solo en materia penal sino ahora también en diversos ámbitos, tales como el tributario. Su conceptualización no es reciente, sino que tiene antecedentes internacionales y locales desde hace a mucho tiempo, los que fueron descriptos a lo largo del primer apartado de este trabajo, donde también se mencionó que, si bien en Argentina se encuentra vigente la ley 27401 que establece la implementación de Programas de Integridad, no resulta obligatorio instaurar programas de compliance tributario por parte de las organizaciones.

Además, vinculado con el concepto, origen y luego de haber hecho un breve recorrido nacional e internacional de los antecedentes y la normativa referida al compliance en general y al compliance tributario en particular, se pone de manifiesto la necesidad de contar con normativa que establezca el alcance y el valor probatorio de la implementación de los Programas de Compliance Tributario, así como también su aceptación como prueba en los procedimientos administrativos y judiciales.

En este sentido, sería valioso que tanto la FACPCE como los Consejos Profesionales de cada una de las jurisdicciones —que hasta el momento no lo han hecho—, tabulen en sus honorarios sugeridos lo referente a las tareas técnicas específicas vinculadas con el compliance tributario,

dándole así la jerarquía y valoración necesaria de esta nueva incumbencia y labor del Contador Público.

Asimismo, teniendo en cuenta que el *tax compliance officer* es una figura *in house* que puede ser llevada adelante por un Contador Público en función a la especificidad de la tarea a desarrollar, se plantea un horizonte de labor muy interesante y prometedor, para lo cual debe estarse a la altura de las circunstancias, promoviendo actividades de capacitación, actualización y networking que potencien las capacidades, aptitudes y habilidades de los *tax compliance officer*.

Referencias bibliográficas

Albert, S. y Gonzalvo Diloy, L. (2019). Tema 08. Diagnóstico de Riesgos. Mapa de Riesgos y controles. En W.C. Asociation, *Guía para la implementación de compliance para pymes*. World Compliance Asociation.

Bellorini, J.I. (2023). Compliance y su incidencia en la prueba documental tributaria. En M.I. Lasala, *Compliance Tributario. Investigaciones Actuales Técnicas y Prácticas de alcance Internacional* (págs. 469–475). Errepar.

Ceteri, J.L. (2021). *Auditoría Fiscal: técnicas y herramientas de evaluación. Diagnóstico tributario. 3° edición*. La Ley.

Ceteri, J.L. (ISSN 1851–6610 de Junio de 2021). Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires. *Revista Consejo Digital* Año X N°63: https://www.consejo.org.ar/servicios/medios–del–consejo/revista–consejo–digital/edicion–63

Chamatrópulo, M.A. (2020). *Penal tributario. Responsabilidad de las personas jurídicas*. DTE, t. XLI.

Fernandez, F.M. (2022). *Introducción al Compliance Tributario. Nociones esenciales, riesgos y responsabilidades*. CER–FJF Ediciones.

García, D.R. (2023). Políticas de Integridad de Organismos Fiscales y su vinculación con el Compliance Tributario en la Argentina. En J. M. ECHAGUE, *Compliance Fiscal. Bases para su análisis integral* (págs. 661 – 667). Ad Hoc.

Gomez, T. (2022). Actuación del Contador en el Compliance Tributario. *REPRO Digital del CPCEPBA* – Edición 129 (septiembre–octubre).

Gomez, T. (2023). El compliance tributario una herramienta eficiente. la actuación del Contador Público. En J. M. Alvarez Echague, *Compliance Fiscal. Bases para su análisis integral* págs. 243–257). Ad Hoc.

Gomez, T. y Haddad, J. (14 de 05 de 2021). *Compliance Tributario*.

https://blog.errepar.com/charla–virtual–compliance–tributario/

González Férnandez–Mellado, F. y Rodríguez Gallego, C. (2021). El mapa de riesgos en el compliance tributario. En I. M. (Coordinador), *El control de los riesgos fiscales en la empresa a través del compliance tributario* (págs. 99–114). Wolters Kluwer.

Lopetegui, R. (2023). Sistemas de gestión de compliance tributario. El oficial de cumplimiento tributario. En J. M. Alvarez Echague, *Compliance Fiscal. Bases para su análisis integral.* (págs. 397 – 409). Ad Hoc.

Palacios, C. (2023). Consideraciones sobre la importancia del TAX COMPLIANCE. En D. M. Lasala, *Compliance Tributario: Investigaciones actuales, técnicas y prácticas de alcance internacional* (págs. 413–417). ERREPAR.

Pancolini, J. (2023). El Compliance: orígenes y antecedentes. En J. M. Alvarez Echague, *Compliance Fiscal. Bases para su análisis integral.* (págs. 113– 131). Ad Hoc.

Pareja García, B. (2018). El Tax Compliance Y El Cumplimiento Tributario: Nuevos Retos Empresariales. *REDS*, 152–165.

Ros, M.L. (2023). Maoa de Riesgos: uso en compliance tributario. *Revista de Ciencias Empresariales y Sociales*. Vol.9, N°6 (Enero–Julio), 58–76.

Ros, M.L.; Olivera, E.; Loreti, E. (2023). Riesgo Tributario: delimitación conceptual y aplicacion de la metodología de análisis de compliance corporativo. *Revista de Investigaciones Científicas de la Universidad de Morón* – Año 6 /N°12, 17– 29.

Rosenberg, E.G. (2023). El compliance tributario. Finalidades. Identificación, prevención y mitigación de riesgos fiscales. En J.M. Alvarez Echague, *Compliance Fiscal. Bases para su análisis integral* (págs. 313 – 328). Ad Hoc.

Saccani, R.R. (2020). *Guía de Proceedimientos para la evaluación de programas de integridad: Informe N°2.* EDICON.

Sánches Macías, J.I.; Leo Castela, J.I. (2020). *Compliance Tributario para pymes según la Norma UNE 19602.* AENOR.

Silva Sánchez, J.M. (2013). *Fundamentos del Derecho Penal de la empresa.* BdeF.

El impuesto ambiental para la gestión sostenible del agua en Misiones. El caso de las industrias frigoríficas y papeleras

The Environmental Tax for Sustainable Water Management in Misiones. The Case of the Refrigeration and Paper Industries

Palabras clave: Impuesto, Industria, Recursos hídricos

Aída Margarita Sánchez, Juan Marcelo León
Facultad de Ciencias Económicas, UNAM

Introducción

El cuidado del medio ambiente ha cobrado relevancia en las últimas décadas, especialmente desde el Protocolo de Kyoto (1998), que impulsó la adopción de medidas de vigilancia y control de actividades contaminantes. En Argentina, la reforma constitucional de 1994 consagró el derecho a un ambiente sano y estableció el compromiso de desarrollar actividades productivas que no comprometan el bienestar de generaciones futuras. En este marco, la ley 25688 establece los presupuestos mínimos para la preservación del recurso hídrico, lo que resulta fundamental para la provincia de Misiones, dada su abundancia en ríos y la presencia del acuífero Guaraní.

El agua dulce es un recurso clave para el desarrollo territorial, pero su disponibilidad ha disminuido en las últimas décadas debido a la contaminación. En respuesta, los gobiernos deben implementar estrategias de gestión integrada para asegurar la sostenibilidad. El concepto de desarrollo sostenible, acuñado en el informe «Nuestro Futuro Común» de la ONU en 1987, promueve un modelo de crecimiento que garantice las necesidades presentes sin comprometer las de futuras generaciones.

En la provincia de Misiones, el Proyecto de Ley D 41830/14 busca valorizar estratégicamente los recursos hídricos para equilibrar desarrollo económico y cuidado ambiental. En este contexto, los tributos ambientales o «verdes» surgen como una herramienta eficaz para corregir externalidades negativas y fomentar prácticas productivas responsables. Estos impuestos no solo buscan obtener recursos, sino que tienen como finalidad modificar comportamientos contaminantes, alineándose con los objetivos constitucionales de proteger el medio ambiente.

El Estado juega un rol crucial en la implementación de estos tributos, ya sea mediante prohibiciones directas o cargas fiscales elevadas que incentiven la reducción de la contaminación. En particular, se busca establecer un impuesto provincial que penalice a las industrias que contaminan los recursos hídricos, en línea con la ley IV 56 de Misiones, que otorga soberanía sobre sus recursos naturales. Este tributo podría ser recaudado por la Agencia

Tributaria de Misiones y destinado a financiar acciones ambientales específicas o compensar los efectos adversos de la contaminación.

En este contexto se evalúa la factibilidad de creación de un impuesto y su incorporación al sistema tributario provincial, contribuyendo al desarrollo sostenible de la provincia. La responsabilidad socioambiental del Estado y las empresas son la clave para alcanzar un equilibrio entre crecimiento económico y preservación de los recursos hídricos, esenciales para el bienestar presente y futuro de la población.

Objetivos

- El objetivo principal de esta investigación es desarrollar un modelo de gestión hídrica basado en instrumentos económicos, con el fin de internalizar los costos ambientales de la actividad industrial y promover la conservación del recurso hídrico.
- Este trabajo propone una solución fiscal para mitigar la contaminación hídrica industrial del agua en la provincia, analizando el marco legal actual y proponiendo un proyecto de ley que incorpora nuevos instrumentos económicos para incentivar prácticas más sostenibles.
- Destacar la importancia de la cooperación entre los sectores público, privado y social, para lograr los objetivos del ODS 6 y cómo las herramientas fiscales pueden facilitar esta colaboración.
- Proponer indicadores específicos para medir el impacto de las políticas fiscales en la reducción de la contaminación hídrica y el aumento de la disponibilidad de agua limpia en consonancia con los ODS 6.
- Explorar cómo las herramientas fiscales pueden incentivar la adopción de tecnologías limpias y eficientes en las industrias para lograr el ODS 9 y llegar a una producción más sostenible.
- Destacar la importancia de la educación ambiental para generar conciencia sobre la importancia del agua y promover cambios de comportamiento en la sociedad para cumplir el ODS 12.
- Proponer mecanismos correctores y preventivos de la contaminación a partir del análisis de diversos mecanismos fiscales y no fiscales, específicamente para el caso de Misiones.

Metodología

Esta investigación busca evaluar el impacto positivo en el ambiente de un nuevo impuesto extrafiscal en la mejora de las prácticas ambientales de las industrias en Misiones, Argentina.

Análisis cuantitativo y cualitativo: Se utilizaron datos del Registro Industrial de Misiones para identificar las industrias con mayor impacto ambiental, específicamente frigoríficos y papeleras. Se analizarán indicadores como la Demanda Química de Oxígeno (DQO), Demanda Bioquímica de Oxígeno (DBO), pH y temperatura para evaluar la calidad del agua antes y después de la implementación del impuesto.

Estudio de caso: se realizaron entrevistas a expertos en el área para complementar la información cuantitativa y obtener una perspectiva más profunda sobre las prácticas industriales y las regulaciones ambientales, la situación actual y las necesidades específicas de la provincia.

Revisión bibliográfica: se analizaron estudios previos, leyes, reglamentos, informes y normativas internacionales, nacionales y provinciales relacionadas con la gestión de recursos hídricos.

Marco teórico

El texto explora la importancia de las políticas ambientales y la necesidad de implementar instrumentos como los impuestos para proteger los recursos naturales, especialmente el agua. En el marco teórico se ha enfocado en temas vinculados al desarrollo sostenible, enfatizando la importancia de satisfacer las necesidades presentes sin comprometer las futuras generaciones.

En las Políticas ambientales clasificadas en explícitas (leyes y regulaciones) e implícitas (decisiones en otros sectores que afectan el medio ambiente). Asimismo, se describen diversos instrumentos de gestión ambiental, incluyendo los económicos como los impuestos. También se dio relevancia al concepto de Responsabilidad Social Empresarial (RSE) en la protección ambiental y la internalización de los costos ambientales a los fines de disminuir las externalidades negativas y su impacto en el medio ambiente, teniendo en cuenta la dificultad de valorar económicamente los servicios ambientales, pero se enfatizando su importancia.

Se resalta el papel del Estado en la protección del medio ambiente y la implementación de políticas ambientales dentro del concepto de Responsabilidad Social del Estado.

Los impuestos ambientales, en cualquiera de sus tipos, impuestos, tasas o contribuciones especiales, pueden financiar la protección ambiental, desincentivar la contaminación y promover prácticas más sostenibles, proporcionando el beneficio de internalización de costos ambientales, generación de recursos para la protección ambiental, promoviendo el uso de tecnologías limpias y mejorando la calidad de vida.

En el estudio se han presentado desafíos tales como el posible impacto en la competitividad entre empresas denominadas limpias y aquellas que no tienen en consideración o voluntad de inversión en tecnologías de avanzada para contrarrestar la contaminación; la dificultad en la

valoración de los daños ambientales y la necesidad de mecanismos de acompañamiento a las empresas.

La Contabilidad social cobra importancia porque permite medir y analizar las consecuencias sociales y económicas de las actividades empresariales y gubernamentales, en tanto que la Contabilidad ambiental posibilita integrar las dimensiones económicas y ambientales en la gestión empresarial. Se reconocen los activos ambientales relacionados con la protección ambiental y su impacto en los estados financieros.

La implementación de un impuesto ambiental en Misiones es una herramienta fundamental para proteger los recursos hídricos y promover un desarrollo sostenible. Este instrumento, junto con otras medidas complementarias, puede contribuir a reducir la contaminación incentivando a las industrias a adoptar prácticas más limpias, generar recursos a través de la financiación de proyectos de protección ambiental y lo más importante mejorar la calidad de vida garantizando el acceso a agua limpia para las futuras generaciones.

El estudio proporciona una base sólida para la implementación de una política fiscal ambiental en Misiones, que contribuirá a la protección de los recursos naturales y al desarrollo sostenible de la provincia. Se propone una combinación de instrumentos económicos y regulatorios para reducir la contaminación industrial en la provincia de Misiones, con un enfoque especial en la protección de los recursos hídricos.

Los instrumentos propuestos analizados fueron: 1. impuestos ambientales, sugiriendo la implementación de impuestos a las industrias que contaminan el agua, con el objetivo de internalizar los costos ambientales y desincentivar prácticas contaminantes; 2. regulaciones directas, se proponen normas que establezcan límites máximos de contaminación y obliguen a las industrias a instalar tecnologías de tratamiento de efluentes; 3. crédito fiscal, se plantea la creación de un programa de créditos a tasas bajas para financiar inversiones en tecnologías limpias en las industrias.

Los objetivos perseguidos con las propuestas son reducir la contaminación al disminuir la descarga de efluentes contaminantes en los cuerpos de agua, promover tecnologías limpias incentivando la adopción de tecnologías que minimicen el impacto ambiental, financiar programas de protección ambiental y mejorar la competitividad en el mercado a largo plazo de las empresas que adopten tecnologías limpias.

Los argumentos a favor de estas políticas son en primer lugar el beneficio ambiental, al buscar la protección de los recursos hídricos y mejora de la calidad de vida de la población. También la justicia ambiental atento que las empresas que contaminan deberían asumir los costos de sus acciones y el desarrollo sostenible al garantizar el acceso a recursos naturales para las futuras

generaciones. Por otro lado, las empresas se verán incentivadas a desarrollar tecnologías más limpias y eficientes.

Respecto de su implementación se propone un sistema de control y seguimiento para verificar el cumplimiento de las normas y el impacto de las medidas implementadas. Asimismo, se destaca la importancia de la participación del Estado en la planificación, instrumentación y control de las políticas ambientales.

Se presenta una propuesta integral para abordar el problema de la contaminación industrial en Misiones, combinando instrumentos económicos y regulatorios con el objetivo de lograr un desarrollo sostenible y proteger los recursos naturales.

La investigación se basa en un enfoque mixto cualitativo–cuantitativo, con predominancia descriptiva. El objetivo es determinar cómo la implementación de tecnologías más eficientes y un impuesto extrafiscal pueden influir en el cambio de conducta de las industrias en Misiones, reduciendo la contaminación de los recursos hídricos.

Presenta como unidad de análisis el impuesto extrafiscal propuesto, diseñado para disminuir el impacto ambiental generado por las industrias. La metodología empleada se basa en el enfoque cualitativo–descriptivo, debido a que se analizan y evalúan las variables e información respecto al impacto ambiental, particularmente al agua, y a las personas por la actividad industrial. Asimismo, otras externalidades negativas que la misma produce. Se representa gráficamente al conjunto de datos. También es cuantitativa continua porque podemos medir el grado de contaminación provocada y el monto de impuesto que deben afrontar, dependiendo de la gravedad de la misma.

En Misiones operan cinco industrias papeleras, entre ellas Arauco Argentina SA y Papel Misionero. El proceso de fabricación de papel requiere grandes cantidades de agua y energía, además de productos químicos. Existen dos métodos para extraer la celulosa de las fibras vegetales: uno mecánico y otro químico. Este último genera efluentes altamente contaminantes, especialmente si se usan productos alcalinos como la sosa cáustica. El blanqueo de la pulpa también puede incrementar la contaminación si se utilizan productos no sostenibles. La planta de Papel Misionero, por ejemplo, produce papel Kraft a partir de madera resinosa, generando residuos significativos con impacto ambiental.

En tanto que los frigoríficos generan grandes cantidades de residuos líquidos, como sangre, estiércol y grasas, que se liberan con los efluentes y producen malos olores. El alto consumo de agua, aproximadamente cinco litros por kilo de peso animal, se incrementa cuando se procesan subproductos. Las operaciones de matanza, evisceración y limpieza de equipos producen vertidos líquidos que terminan como aguas residuales, afectando los recursos hídricos locales.

En Argentina aún no existe un sistema estructurado de tributos ambientales a nivel nacional, provincial o municipal, aunque algunos municipios incluyen tasas por cuidado del ambiente. En la provincia de Misiones, la propuesta es crear un Impuesto a la Contaminación de los Recursos Hídricos, en base a la ley XXII 35, con el fin de corregir conductas industriales que impactan negativamente en el agua.

Este impuesto busca que las industrias internalicen los costos ambientales, desincentivando la contaminación mediante un tributo directo, real, progresivo y orientado a ordenar el comportamiento contaminante. Se aplicará a aquellas industrias que vierten efluentes sin el adecuado tratamiento en ríos, lagos o arroyos. La progresividad del impuesto implica que, a mayor nivel de contaminación, mayor será la alícuota.

La creciente preocupación por el deterioro ambiental ha impulsado la búsqueda de soluciones que garanticen un entorno más saludable para futuras generaciones.

Se destaca que Misiones ha trabajado en la valorización de los recursos hídricos y su contabilización en políticas públicas. Sin embargo, es crucial avanzar en la internalización de costos ambientales y la concientización social mediante la educación ambiental.

El Principio Contaminador–Pagador guía la creación de tributos ecológicos que buscan reflejar las externalidades negativas de las actividades contaminantes.

Hipótesis

La aplicación de un impuesto provincial a las industrias que contaminan en cualquier grado los recursos hídricos en su proceso productivo, contribuye al desarrollo sostenible de la provincia de Misiones disminuyendo el impacto ambiental.

Resultados

Aporta directrices para considerar que un impuesto extrafiscal puede ser una herramienta efectiva para incentivar a las industrias a adoptar prácticas más sostenibles y proteger los recursos hídricos de Misiones.

A partir del análisis de los datos del Registro Industrial de Misiones (REGIMI) se ha podido constatar que la provincia cuenta con una diversidad de industrias, siendo las yerbateras, forestales (incluyendo papeleras) y frigoríficas las más representativas. Sin embargo, a pesar de la existencia de regulaciones ambientales y la creación del REGIMI, la actividad industrial, especialmente la de papeleras y frigoríficos, sigue presentando un alto potencial de contaminación hídrica debido a sus procesos productivos.

Se propone un proyecto de ley con la incorporación de un impuesto extrafiscal para implementar la internalización de los costos ambientales en las industrias papeleras y frigoríficas radicadas en Misiones.

Los principales hallazgos de la investigación son:

- Alta demanda de agua: las industrias, particularmente las papeleras y frigoríficas, requieren grandes volúmenes de agua para sus procesos, lo que genera una presión significativa sobre los recursos hídricos de la provincia.
- Generación de efluentes contaminantes: los efluentes industriales, especialmente los de las papeleras y frigoríficos, contienen altos niveles de sustancias contaminantes como materia orgánica, nutrientes y productos químicos, que pueden afectar la calidad del agua y los ecosistemas acuáticos.
- Falta de control y seguimiento: si bien existen regulaciones ambientales, se identificaron deficiencias en el control y seguimiento de las industrias, lo que podría estar permitiendo que algunas empresas no cumplan con los estándares establecidos.
- Vulnerabilidad de los recursos hídricos: la conformación geológica de Misiones y la falta de ordenamiento en el uso del suelo hacen que los recursos hídricos de la provincia sean particularmente vulnerables a la contaminación.
- Incentivos a las industrias: para que cumplan con las regulaciones ambientales, evitando la evasión o el cierre de plantas. A través de la propuesta de implementación de una ley que permita la intervención del Ministerio de Ecología y Recursos Naturales Renovables y la Agencia Tributaria de Misiones, se controlará el cumplimiento de las normas, promoviendo un desarrollo económico, social y ambiental sostenible.

El hecho imponible del impuesto lo constituye el daño real o potencial a los recursos hídricos por los vertidos industriales, medido a través de parámetros como la Demanda Química y Bioquímica de Oxígeno (DQO y DBO), el pH y la temperatura del agua.

Las auditorías anuales serán realizadas por ingenieros ambientales del Ministerio de Ecología y Recursos Naturales Renovables para garantizar el cumplimiento de los límites establecidos.

Valoración grado de contaminación de los Recursos Hídricos: el siguiente cuadro propone tres valores para categorizar la muestra hídrica obtenida.

Elementos / Valores	DQO	DBO	PH	Temperatura
Aceptables	0 a 20 mg/l	Mayor a 20 mg/l Hasta 30 mg/l	De 6,8 a 7,2	Hasta 35º
Medios	0 a 20 mg/l	Mayor a 20 mg/l Hasta 30 mg/l	De 6 a 6,7; ó De 7,3 a 9	Mayor a 35º Hasta 45º
Altos	Mayor a 30 mg/l	Mayor a 30 mg/l	Menor a 6, ó Mayor a 9	Mayor a 45º

Cuadro 1. Valoración grado de contaminación de los Recursos Hídricos

Fuente: Elaboración Propia en base a datos de la Ley XXII 25 y Decreto PEP 2149/88.

En función de los resultados del Informe de Evaluación de Impacto Ambiental a los Recursos Hídricos emitido por el Ministerio de Ecología y Recursos Naturales Renovables, se realizará la graduación del impuesto.

Se considerará Infracción leve cuando los valores de los elementos DQO, DBO, PH y Temperatura, se encuentren comprendidos dentro del rango de Valores Medios. En cambio, se entenderá por infracción grave cuando al menos uno de los valores se encuentre comprendido en el rango de Valores Altos.

También se contemplaron situaciones en las cuales la actividad no se encontrará alcanzada por este impuesto, y comprende a quienes hayan obtenido en todos los elementos Valores Aceptables**.**

La obligación tributaria del Impuesto a la Contaminación de los Recursos Hídricos de Misiones recae sobre los contribuyentes, definidos como las industrias contaminantes del recurso hídrico. Estos sujetos se identifican mediante su inscripción en el Registro Industrial de Misiones (REGIMI) o, en su defecto, a través de su carácter de contribuyentes del impuesto sobre los ingresos brutos, tanto directo como multilateral.

Las actividades incluidas son aquellas habilitadas por el REGIMI, tales como las industrias yerbatera, tealera, metalúrgica, foresto–industrial, papelera, frigorífica, frutihortícola, tabacalera, minera, entre otras. Se prevé también la incorporación de nuevas actividades conforme lo disponga la autoridad de aplicación.

La base imponible del impuesto se determina en función de los efluentes vertidos al agua por las industrias. Para las personas jurídicas, se considerará el mayor valor entre las ventas netas o el activo total, de acuerdo con el último estado contable aprobado por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas. En el caso de personas humanas o empresas unipersonales, se tomará

en cuenta la información de sus declaraciones juradas presentadas ante la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP), específicamente respecto al Impuesto a las Ganancias y Bienes Personales.

La Alícuota será variable en una escala determinada en función al tratamiento de descontaminación que debe llevarse a cabo. Los impuestos sobre los efluentes líquidos son aplicados sobre la base de la cantidad de descarga contaminante, tienen un carácter legal de ser directos (CN, 1994, Artículo 75 inc. 2), pero en la práctica es posible que las industrias contaminadoras busquen trasladarlos al consumidor final.

Teniendo en cuenta las alícuotas generales contempladas en la ley XXII 25 —Ley de Alícuotas— que rige en la provincia de Misiones para la determinación de los impuestos provinciales: Sellos (10‰), Inmobiliario (12 ‰) e impuesto provincial al automotor (para los clasificados en la ley XXII 35 como utilitarios, tipos 2 y 3, 0,80 %), el resto (Tipos 1, 4 y 5, 2 %), se considera razonable establecer para el impuesto a la contaminación de los recursos hídricos de la provincia de Misiones la siguiente escala: 5‰ por infracciones leves y 10‰ ante infracciones graves.

Las inspecciones para determinar el Impuesto a la Contaminación de los Recursos Hídricos de Misiones serán realizadas por Ingenieros Ambientales del Ministerio de Ecología y Recursos Naturales Renovables entre el 1º de julio y el 30 de junio del año siguiente. Se propone la colaboración con estudiantes de la Facultad de Ingeniería de la Universidad Nacional de Misiones a través de un convenio de pasantías.

El vencimiento del impuesto será el 27 de septiembre de cada año, conmemorando el Día Nacional de la Conciencia Ambiental. Este plazo coincide con el vencimiento de las declaraciones juradas de Ganancias y Bienes Personales y permite respetar los procedimientos administrativos del Código Fiscal Provincial.

Los fondos recaudados se destinarán a actividades económicas limpias y a la reparación de los daños ambientales causados por la actividad industrial. Este destino específico incentiva a los contribuyentes a cumplir con su obligación, ya que ven con claridad el uso de su aporte. Los recursos se utilizarán para el saneamiento ambiental, compra de tecnología avanzada, y programas de educación y concientización ambiental.

También se crearán incentivos, como créditos fiscales, para aquellas industrias que reduzcan su contaminación a niveles aceptables. Se establecerá un Fondo del Agua para el Desarrollo Sostenible, que se incorporará al presupuesto provincial.

Como beneficio tributario se prevé ofrecer un Certificado de Crédito Fiscal equivalente al 50 % de la multa por infracción leve a las industrias que no contaminen o lo hagan dentro de rangos aceptables.

Este certificado podrá ser usado para compensar deudas de impuestos como ingresos brutos, sellos o inmobiliario. La Agencia Tributaria Misiones reglamentará los procedimientos para su uso.

El Fondo del Agua para el Desarrollo Sostenible garantizará que los recursos recaudados se destinen a la protección del agua y se incorporen al sistema tributario provincial, alineándose con los Objetivos de Desarrollo Sostenible. Además, se considera necesario implementar bases de datos y un enfoque interdisciplinario para asegurar la eficiencia de los instrumentos económicos diseñados.

Discusiones/Conclusiones

Los resultados de esta investigación proporcionan información valiosa para la toma de decisiones gubernamentales en la agenda ambiental y sirven como referencia para futuras investigaciones en el campo de la gestión de recursos hídricos y la aplicación de instrumentos económicos.

El estudio revela que la implementación de un impuesto ambiental en Misiones es factible y necesaria para abordar el problema de la contaminación hídrica industrial en papeleras y frigoríficos.

Esta medida puede contribuir a proteger los recursos hídricos, reduciendo la descarga de efluentes contaminantes, incentivar a las industrias a adoptar tecnologías más limpias y eficientes, generar recursos financiando proyectos de protección ambiental y desarrollo sostenible.

Lo más importante es que logrará mejorar la calidad de vida garantizando el acceso al agua limpia para las futuras generaciones conforme a las previsiones constitucionales.

Para lograr una implementación efectiva de los objetivos planteados, también es necesario avanzar complementariamente con:

- El fortalecimiento de los controles ambientales: para ello es necesario intensificar la vigilancia y el control de las industrias, especialmente aquellas con mayor potencial contaminante, para garantizar el cumplimiento de la normativa ambiental.
- Implementación de tecnologías limpias: se deben promover la investigación y la adopción de tecnologías limpias y eficientes en los procesos productivos, con el objetivo de reducir la generación de efluentes y el consumo de agua.

- Tratamiento adecuado de los efluentes: todas las industrias deben contar con sistemas de tratamiento de efluentes adecuados para garantizar que las aguas residuales cumplan con los estándares de calidad antes de ser descargadas al medio ambiente.
- Educación ambiental: es fundamental promover la educación ambiental en todos los niveles educativos, con el objetivo de generar conciencia sobre la importancia de proteger los recursos hídricos y fomentar prácticas más sostenibles.

Referencias bibliográficas

Arnaldo R.A. (2007). *Los Impuestos Ambientales*. Osmar D. Buyatti.

Becerra Rodriguez *et al*. (2002). *Gestión Ambiental en América Latina y el Caribe: evolución, tendencias y principales prácticas.* D. Wilk editor. BID.

Bolívar, M. (2012). *Finanzas Públicas y Control*. Provisión de Bienes Públicos. Redistribución del Ingreso. Sistema Tributario y Federalismo Fiscal. Gastos Públicos y Presupuesto. Osmar D. Buyatti.

Constitución Nacional de la República Argentina. Convención Nacional Constituyente. 22 de agosto de 1994.

Constitución De La Provincia De Misiones. Derecho constitucional. 21 de abril de 1958.

Comisión Mundial Sobre Medio Ambiente y Desarrollo de la ONU. Definió el concepto de Desarrollo Sostenible. 16 de junio de 1987.

Decreto 966 de 1987. Reglamento General de la Ley 2267, Régimen de radicación y habilitación industrial.

Decreto 2149 de 1988. Reglamento de Efluentes Industriales.

Decreto 1666 de 1989. Modifica el Reglamento de Efluentes Industriales.

Decreto 1232 de 2016. Creación del Registro Industrial de la Provincia Misiones (REGIMI). 23 de septiembre de 2016.

Felcman, I. Blutman, G. (2011). *Nuevos Modelos de Gestión Pública*, Temas, Grupo Editorial.

Fenochietto, R. (2006). *Economía del Sector Público*. La Ley.

Ferré Olive, E. (2013). *Tributos Ambientales y Desarrollo Sostenible. Contabilidad, Auditoría, RSE, Proyectos de Inversión, Impuestos y Tasas*. Edicon.

Ley I 149. Creación de la Sociedad Aguas Misioneras Sociedad del Estado (AMSE). 03 diciembre de 2009.

Ley XVI 15. Antes Decreto Ley 1838/83. Regulación de los Recursos Hídricos pertenecientes al Dominio Público de la Provincia. 3 de diciembre de 2009.

Ley XVI 35. Evaluación de Impacto Ambiental, Alcance, Infracciones y Sanciones. 3 de diciembre de 2009.
Ley XVI 95. Sistema Acuífero Guaraní y Aguas Subterráneas. 3 de diciembre de 2009.
Ley XXII 35. Código Fiscal de la Provincia de Misiones. Mercosur/Cmc/Decisión N° 2/2001. Acuerdo Marco sobre Medio Ambiente del Mercosur. 22 de junio de 2001.
https://www.argentina.gob.ar/normativa/nacional/decisi %C3 %B3n–2–2001–104333/texto.
Protocolo de Kyoto de la Convención Marco de las Naciones Unidas Sobre el cambio climático de 1997.
https://www.buenosaires.gob.ar/sites/gcaba/files/protocolo_de_kiotokpspan.pdf
Proyecto Ley D 41830. Reconocimiento de la importancia de la valorización estratégica del agua. Diputado y presidente de la Cámara de Representantes de la Provincia de Misiones, Ing. Carlos E. Rovira. 25 de julio de 2014.
REGIMI. Registro Industria Misiones. (información extraída el 12 de marzo de 2021). http://www.regimi.misiones.gov.ar/.
Villegas, H. (2016). *Cursos de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*. Astrea.

Anexo

Proyecto de Ley Impuesto a la Contaminación de los Recursos Hídricos de la Provincia de Misiones

LA CÁMARA DE REPRESENTANTES DE LA PROVINCIA SANCIONA CON FUERZA DE LEY

Objetivo

ARTÍCULO 1. La presente Ley tiene por objetivo incentivar el cumplimiento de las normas ambientales y desalentar conductas nocivas a los recursos hídricos dentro del territorio de la provincia como consecuencia del desarrollo actividades industriales. Asimismo, establecer definiciones, responsabilidades, criterios básicos y directrices generales para la evaluación del impacto ambiental al agua, que tiene por objeto el desarrollo económico, social y ambiental sostenible de la Provincia.

Alcance

ARTÍCULO 2. A los efectos de la presente Ley, considérase impacto ambiental sobre los recursos hídricos de la provincia a cualquier alteración de las propiedades físicas, químicas o biológicas de las aguas superficiales y subterráneas, resultante del desarrollo de actividades industriales.

Autoridad de Aplicación

ARTÍCULO 3. Serán Autoridades de Aplicación de la presente Ley: a– El Ministerio de Ecología y Recursos Naturales Renovables, a través de la Dirección de Impacto Ambiental, realizando la revisión y evaluación del conjunto de estudios e informes técnicos que permitan estimar los efectos que la ejecución de una determinada actividad produce a las cuencas hídricas. b– El Ministerio de Hacienda, Finanzas, Obras y Servicios Públicos, encargado de la administración de los fondos que se recauden del presente tributo. c– La Agencia Tributaria Misiones será el órgano encargado de la recaudación y fiscalización de su cumplimiento.

Hecho Imponible

Impuesto a la contaminación de los Recursos Hídricos

ARTÍCULO 4. La contaminación a los recursos hídricos de la provincia de Misiones como consecuencia del vertido de efluentes, en función a los parámetros establecidos en la presente norma:

a) La Demanda Química de Oxígeno (DQO)
b) La Demanda Bioquímica de Oxígeno (DBO)
c) El Potencial Hidrógeno (pH)
d) Temperatura del agua evacuada

ARTÍCULO 5. El grado de contaminación, o la ausencia de ésta, en el agua se determinará teniendo en cuenta los valores resultantes de una muestra líquida, provenientes de una auditoria o inspección anual no programada, que será efectuada por un Ingeniero Ambiental dependiente de la Dirección de Impacto Ambiental del Ministerio de Ecología y Recursos Naturales Renovables, quien emitirá un Informe de Impacto Ambiental a los Recursos Hídricos.

ARTÍCULO 6. El Ministerio de Ecología y Recursos Naturales Renovables determinará / actualizará el rango de valores que se determina a continuación:

Elementos / Valores	DQO	DBO	PH	Temperatura
Aceptables	0 a 20 mg/l	Mayor a 20 mg/l Hasta 30 mg/l	De 6,8 a 7,2	Hasta 35º
Medios	0 a 20 mg/l	Mayor a 20 mg/l Hasta 30 mg/l	De 6 a 6,7; ó De 7,3 a 9	Mayor a 35º Hasta 45º
Altos	Mayor a 30 mg/l	Mayor a 30 mg/l	Menor a 6, ó Mayor a 9	Mayor a 45º

Impuesto determinado

ARTÍCULO 7. Establécese la siguiente graduación en función al resultado del informe de Impacto Ambiental a los Recursos Hídricos:

a. Infracción leve: cuando los valores de los elementos DQO, DBO, PH y Temperatura, se encuentren comprendidos dentro del rango de Valores Medios determinados en el ARTÍCULO 6.

b. Infracción grave: cuando al menos uno de los valores se encuentre comprendido en el rango de Valores Altos.

Sujetos Alcanzados

ARTÍCULO 8. Son contribuyentes del impuesto a la contaminación sobre los recursos hídricos, las industrias habilitadas, radicadas e inscriptas en el Registro Industrial de la Provincia de Misiones (REGIMI). Asimismo, todas aquellas que, no estando inscriptas en el mencionado registro, desarrollen alguna de las actividades establecidas en el ARTÍCULO 9, según el nomenclador de actividades vigentes en la Agencia Tributaria Misiones cuando los sujetos revistan el carácter de contribuyente del impuesto sobre los ingresos brutos (directo o de convenio multilateral).

Actividades Comprendidas

ARTÍCULO 9. Se considerarán actividades alcanzadas por este impuesto las siguientes:

a) Yerbateras
b) Tealeras
c) Metalúrgicas
d) Foresto Industrial
e) Papeleras

f) Frigoríficos
g) Frutihortícolas
h) Tabacaleras
i) Minerías
j) Almidoneras de mandioca
k) Tecnologías de la Información y Comunicaciones
l) y todas aquellas que en el futuro disponga la autoridad de aplicación.

Operaciones No Alcanzadas

ARTÍCULO 10. No abonarán este impuesto quienes en el resultado del Informe de Impacto Ambiental a los Recursos Hídricos hayan obtenido en todos los elementos: DQO, DBO, PH y Temperatura, Valores Aceptables determinados en el ARTÍCULO 6.

Base Imponible

ARTÍCULO 11. A los efectos de la determinación del gravamen, se tendrá en cuenta las Ventas Netas o el Activo Total, el que resulte mayor, en los siguientes casos:

a. Personas Jurídicas: del último Estado Contable cerrado y aprobado por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas; se comparará el Activo Total y el Estado de Resultados.

b. Personas Humanas y empresas unipersonales que no tengan la obligación de emitir estados contables: se compararán las últimas declaraciones juradas exigibles y/o presentadas ante la Administración Federal de Ingresos Públicos correspondiente al Impuesto a las Ganancias e Impuesto sobre los Bienes Personales.

Alícuota

ARTÍCULO 12. Las alícuotas serán del cinco por mil (5‰) o diez por mil (10‰), según se trate de una infracción leve o grave.

Del pago: plazo – forma

ARTÍCULO 13. Las inspecciones establecidas en el ARTÍCULO 5 serán efectuadas en el periodo comprendido desde el 1º de julio al 30 de junio de cada año calendario. Determinado el impuesto, su vencimiento operará el día 27 de septiembre de cada año, o primer día hábil posterior, si aquel no lo fuera, en conmemoración al Día Nacional de la Conciencia Ambiental. El mismo tendrá el carácter de único y definitivo del periodo.

Cuenta Especial

ARTÍCULO 14. Créase la cuenta especial denominada «Fondo del Agua para el Desarrollo Sustentable» que cuantificara los ingresos provenientes de este impuesto.

Destino de la Recaudación

ARTÍCULO 15. Será afectado específicamente a promover y difundir la preservación del ambiente y de los recursos naturales no renovables. Asimismo, a reparar el daño ambiental ocasionado al recurso hídrico natural por el desarrollo de la actividad industrial.

Beneficios Tributarios

ARTÍCULO 16. Los sujetos comprendidos en las previsiones del ARTÍCULO 10, obtendrán un certificado de crédito fiscal denominado «Recursos Hídricos – Desarrollo Sostenible» equivalente al 50 % del monto con el cual hubiera sido sancionado de configurarse una Infracción Leve. Dicho certificado de crédito fiscal podrá ser utilizado para compensar deudas en concepto de Impuesto, intereses o multas derivados del impuesto sobre los ingresos brutos, el impuesto de sellos o el impuesto inmobiliario. La Agencia Tributaria Misiones, reglamentará el procedimiento de la operación.

Disposiciones Transitorias

ARTÍCULO 17. Facultase a las Autoridades de Aplicación a reglamentar la presente Ley.

Indicios de traslado de la residencia fiscal desde Argentina hacia Uruguay. Estudio comparativo del sistema tributario de ambos países

Indications of transfer of tax residence from Argentina to Uruguay. Comparative study of the tax system of both countries

Palabras clave: sistemas tributarios comparados, tributos directos, incentivos fiscales nacionales, traslado de residencia fiscal, Argentina–Uruguay

Teresa Juana Beren, Melisa Ronchi
Facultad de Ciencias Económicas y Estadística, UNR

Con el objetivo de identificar indicios de traslado de residencia fiscal de los individuos desde Argentina hacia Uruguay, este trabajo presenta un estudio comparativo de los sistemas tributarios de ambos países, con especial énfasis en el impuesto a la renta de personas humanas o físicas, identificando aquellos elementos clave en ambos sistemas tributarios que pudieran haber coadyuvado a la mudanza de ciudadanos argentinos hacia Uruguay en los últimos años.
En un mundo globalizado las personas de altos ingresos y/o patrimonio tienen la posibilidad de movilizarse en busca de sus preferencias, entre ellas las que permitan una menor carga tributaria y en este sentido el estudio la imposición directa resulta determinante.
El abordaje metodológico se realiza desde dos perspectivas: por un lado, se analiza la conformación de los sistemas tributarios y su presión fiscal efectiva con el objetivo de comparar sus estructuras tributarias, profundizando a continuación en el tratamiento fiscal para las personas físicas en el impuesto a la renta; por otra parte, se analiza la evolución de las solicitudes de residencia permanente en Uruguay iniciadas por ciudadanos argentinos entre noviembre de 2014 y octubre 2022 y las modificaciones en la tributación directa que pudieran haber propiciado una mudanza fiscal de residentes argentinos hacia Uruguay.
Se observa que en 2020 hubo un aumento significativo en las solicitudes de residencia permanente iniciadas por ciudadanos argentinos que coincide con la existencia de incentivos en ambos países para que ocurriera un traslado de la residencia fiscal. Mientras que en Argentina se crearon nuevos tributos en un clima de inestabilidad e incertidumbre, en Uruguay se introdujeron beneficios fiscales que pudieron atraer a aquellos ciudadanos argentinos que buscaban un nuevo destino para radicarse y desarrollar sus actividades productivas.

Introducción

República Argentina y República Oriental del Uruguay son países limítrofes que comparten su historia y valores culturales, como también la pertenencia al mismo pueblo latinoamericano. Existen vínculos estrechos entre sus ciudadanos tanto en aspectos familiares, recreativos, de vivienda, de negocios, entre otros. En los últimos años, circunstancias políticas, sociales económicas y fiscales parecen tener impacto en los patrones de movilidad entre ambos países.

A principios de 2020, el entonces presidente electo de Uruguay Luis Lacalle manifestó públicamente en una reunión con la Asociación de Promotores Privados de la Construcción su intención de generar incentivos fiscales para que empresarios y ciudadanos argentinos de alto poder adquisitivo se muden a Uruguay (Cayota, 2020).

Por su parte, Argentina atravesaba un tiempo de incertidumbre y vaivenes en el orden político y económico. Según Estenssoro y Naishtat (2023), parte de la élite económica argentina se trasladó hacia Uruguay en los últimos años, motivada principalmente por temas impositivos, incomodidad política con el gobierno, dificultades para operar con empresas globales, realizar importaciones y girar remesas al exterior, todo esto sumado a las ventajas que Uruguay les ha brindado.

Si bien existen estudios que analizan la relación entre la planificación fiscal y las decisiones de internacionalización corporativa (García y Gaggero, 2023), se ha prestado poca atención a la relación entre los sistemas tributarios y las decisiones de residencia de individuos entre Argentina y Uruguay.

Para comprender este fenómeno e identificar los elementos tributarios de ambos países que pudieran incidir en las decisiones de residencia de los individuos y provocar una mudanza por motivos fiscales, se realiza en primer lugar un estudio comparativo de la estructura de los sistemas tributarios de ambos países.

Dada la relevancia de los tributos directos en los sistemas tributarios contemporáneos, el trabajo se centra en su análisis. Se focaliza el estudio en los impuestos que gravan la renta de los individuos, sin dejar de lado la incidencia de la tributación sobre el patrimonio.

En el caso particular de la mudanza por motivos fiscales de las personas físicas, el concepto se asocia intrínsecamente al de «votar con los pies» de Tiebout (1956) que ocurre cuando los individuos se desplazan hacia una jurisdicción en la cual las políticas públicas se acercan más a sus preferencias. Desde esta perspectiva, en Bergstein y D'Alessandro (2020) se presentan aspectos clave que los ciudadanos argentinos y uruguayos deberían considerar para planificar eficientemente una mudanza internacional.

En lo que sigue, se presenta una visión general comparativa de los sistemas tributarios de Argentina y Uruguay con énfasis en los impuestos que gravan la renta de los individuos en ambos países, examinando detalladamente sus hechos imponibles, la forma de determinación del tributo, la relevancia del concepto de residencia fiscal y las principales exenciones fiscales. Por último, se identifican las principales modificaciones tributarias que pudieran haber coadyuvado a la movilidad fiscal de ciudadanos argentinos hacia Uruguay en los últimos años junto con la evolución mensual de las solicitudes de residencia permanente en Uruguay iniciadas por ciudadanos argentinos, como un indicio de tendencia migratoria.

Caracterización de los sistemas tributarios de Argentina y Uruguay

Teniendo en cuenta las diferentes organizaciones políticas que caracterizan a ambos países, al poner el foco en los tributos nacionales internos de cada país, tanto Argentina como Uruguay organizan sus sistemas tributarios agrupando sus tributos en impuestos sobre rentas, consumo y patrimonio.

Se presenta a continuación la recaudación bruta como porcentaje del PIB de Argentina y Uruguay para el periodo 2016–2023. En cada columna se muestra la presión tributaria por grupo de tributos y con una línea se expone la presión tributaria bruta total.

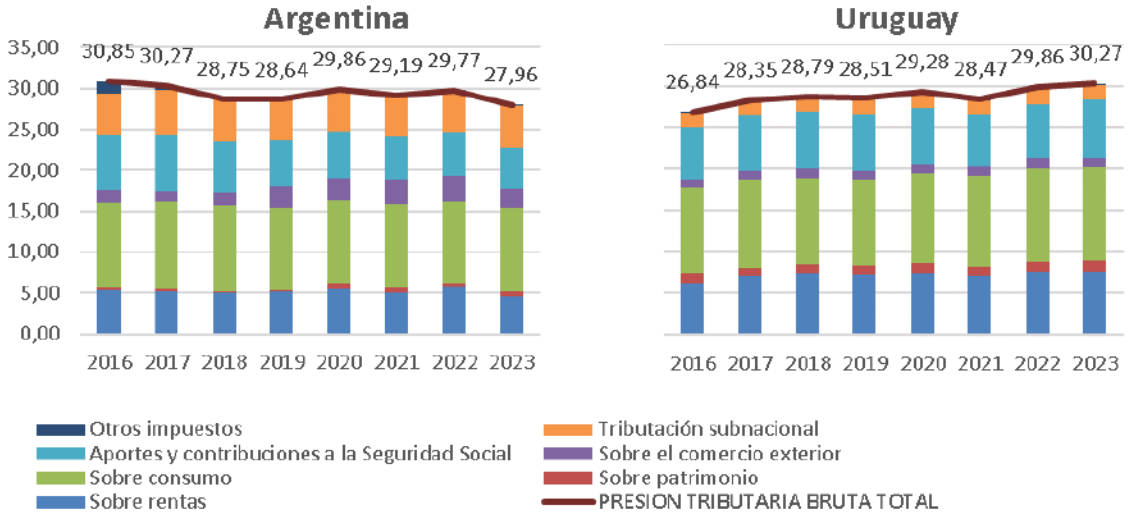


Gráfico 1: Presión tributaria en Argentina y Uruguay

Fuente: Elaboración propia. Datos para Argentina: Ministerio de Economía. Subsecretaría de Ingresos Públicos. Datos para Uruguay: BCU, DGI, BPS, DNA y OPP. OTU.

Se observa que ambos países presentan niveles de presión tributaria superiores al 25 % para todo el periodo analizado, mayores al promedio de América Latina y el Caribe y cercanos al promedio de los países de la OCDE (OECD *et al.*, 2024). En cuanto a la participación de cada

grupo de tributos en la recaudación total se puede señalar que en Argentina tanto el peso de la tributación subnacional como la tributación sobre el comercio exterior es mayor que en Uruguay, por otro lado, en Uruguay se aprecia un mayor peso de la tributación sobre rentas y sobre patrimonio. Nótese que en Argentina se observa un aumento en la presión tributaria sobre el patrimonio a partir de 2020, aspecto que será analizado en el apartado 4.

República Argentina y su sistema tributario

Argentina es un país caracterizado por una gran extensión territorial, una población que asciende, según datos provisionales del Censo Nacional 2022, a 46 044 703 de personas y una organización política republicana enmarcada en un modelo federal con tres niveles de gobierno: Nación, 24 jurisdicciones conformadas por 23 provincias y la Ciudad Autónoma de Buenos Aires (CABA) y más de 2100 municipios.

En materia fiscal los tres niveles de gobierno gozan, con diferente alcance, de poder tributario. La Constitución Nacional delimita el poder tributario entre Nación y provincias. La Nación posee potestad exclusiva para fijar tributos sobre derechos aduaneros, potestad concurrente para fijar impuestos indirectos y potestad concurrente limitada para fijar impuestos directos. Las provincias gozan de potestad tributaria exclusiva para fijar impuestos directos y concurrente para la fijación de los impuestos indirectos. En cuanto a los municipios, las constituciones provinciales junto a la ley de Coparticipación Federal de impuestos definen su poder tributario. De la distribución de la potestad tributaria surge que el sistema tributario argentino se integra con tributos nacionales, tributos provinciales y tributos municipales (o locales) que coexisten dotando de una gran complejidad al sistema.

El Instituto Argentino de Análisis Fiscal (IARAF) en su publicación anual *Vademécum Tributario 2023* ha identificado 148 tributos vigentes distribuidos entre los tres niveles de gobierno, no obstante, en solo 10 tributos (de los cuales 8 son nacionales) se concentra para el año referido el 10 % de la recaudación consolidada.

En lo vinculado a tributos directos nacionales el actual diseño del sistema tributario sufrió una modificación importante sobre finales de 2017 a través de la ley 27430, que introduce el impuesto cedular en el Impuesto a las Ganancias de personas humanas y sobre finales de 2019 en el Impuesto sobre los Bienes Personales a partir de la sanción de la ley 27541, denominada ley de Solidaridad Social y Reactivación Productiva en el marco de la Emergencia Pública. Los tributos nacionales constituyen el mayor componente de la recaudación bruta del país y

representan más del 80 % de la recaudación total en el periodo analizado,[93] pudiendo agruparse en impuestos sobre rentas, consumo y patrimonio. Se detallan a continuación los tributos nacionales de mayor relevancia en términos recaudatorios.

a) Imposición sobre rentas

Impuesto a las Ganancias: tributo que grava las rentas obtenidas por personas humanas, sucesiones indivisas, personas jurídicas y demás sujetos considerados por la ley y que será objeto de análisis particular en el presente artículo. El tributo es de los más antiguos en Argentina (su primera versión se origina en los comienzos del siglo XX) y actualmente sostiene un esquema de tributación con alícuotas progresivas tanto para personas humanas como para sujetos empresas.

b) Imposición sobre patrimonio

Impuesto sobre los Bienes Personales: único tributo patrimonial nacional que recae sobre las personas humanas y sucesiones indivisas. Rige desde 1991 y alcanza a los sujetos residentes sobre el total de bienes situados en el país y en el exterior al 31 de diciembre de cada año. Los sujetos no residentes tributan por los bienes en el país. Tiene un mínimo exento y alícuotas progresivas que parten del 0,5 % y llegan hasta el 1,5 %.

c) Imposición sobre consumo

Impuesto al Valor Agregado (IVA): tributo indirecto al consumo diseñado por el método de sustracción sobre base financiera, recae sobre todas las fases de los ciclos de producción y distribución e impone en forma generalizada los servicios. Tributo de liquidación mensual, con una alícuota general del 21 % y alícuotas diferenciales para determinados consumos. Si bien la ley que rige actualmente en el IVA se encuentra vigente desde 1986, el tributo fue creado en 1973.

Impuestos internos: impuesto~~s~~ de larga trayectoria a consumos selectivos o específicos, con un amplio esquema de tasas proporcionales, recae sobre fabricantes e importadores de determinados productos alcanzados por el impuesto.

[93] Presión Tributaria año base 2004 de acuerdo con clasificación internacional. Datos publicados por la Subsecretaría de Ingresos Públicos de la Secretaría de Hacienda del Ministerio de Economía de Argentina disponible en:
https://www.argentina.gob.ar/economia/ingresospublicos/recaudaciontributaria

Impuesto para una Argentina inclusiva y solidaria (PAÍS): es un impuesto de emergencia creado por la ley 27541, recae sobre personas físicas y jurídicas y grava toda la operatoria en moneda extranjera (compra de billetes y divisas en moneda extranjera para atesoramiento o sin destino específico; cambio de divisas efectuado por entidades financieras por cuenta y orden de terceros para cancelar mediante tarjetas de crédito, compra o débito adquisición de bienes o servicios en el exterior, entre otras).

Impuesto sobre los Débitos y Créditos en Cuenta Corriente Bancaria: este impuesto nace en el año 2001, recae sobre los titulares de cuentas bancarias por los créditos y débitos efectuados en cuentas abiertas en entidades regidas por la ley de Entidades Financieras 21526, entre otras operaciones. La alícuota general asciende al 6 ‰ tanto para débitos como para créditos.

República Oriental del Uruguay y su sistema tributario

Uruguay es un país pequeño, con una población que no alcanza los 3,5 millones de habitantes. Su forma de gobierno es democrática republicana y se organiza en tres niveles: gobierno Nacional, 19 gobiernos Departamentales y 125 Municipios.

La potestad tributaria se encuentra dividida entre el gobierno Nacional y los gobiernos Departamentales. A nivel departamental, la potestad tributaria se restringe a las fuentes de recursos previstas constitucionalmente: impuestos sobre la propiedad inmueble urbana y suburbana (contribución inmobiliaria); sobre los vehículos (patente de rodados) y tasas de contralor o de servicios públicos.

El actual diseño del sistema tributario nacional interno uruguayo encuentra su origen en la reforma tributaria de 2007, si bien han existido múltiples modificaciones, el marco de referencia se ha mantenido. Los tributos nacionales internos son recaudados por la Dirección General Impositiva (DGI) y entre 2016 y 2023 representan en promedio el 67 % de la recaudación, lo siguen los aportes y contribuciones a la seguridad social que representa aproximadamente un 23 % de la recaudación total, el 6 % corresponde a la tributación subnacional y un 4 % a la tributación sobre el comercio exterior que es recaudada por la Dirección Nacional de Aduanas.[94]

Al igual que en Argentina, los tributos pueden agruparse en impuestos sobre rentas, consumo y patrimonio. Se detallan a continuación los de mayor relevancia en términos recaudatorios.

[94] En base a datos de: BCU, DGI, BPS, DNA y OPP. OTU.

a) Imposición sobre rentas

El Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas (IRAE), conjuntamente con el Impuesto a las Renta de las Personas Físicas (IRPF), el Impuesto a las Rentas de los No Residentes (IRNR), el Impuesto de Asistencia a la Seguridad Social (IASS), son impuestos de liquidación anual que conforman el núcleo principal del subsistema de imposición a las rentas vigente en Uruguay desde 2007.

El IRAE grava las rentas de fuente uruguaya derivadas de la realización de actividades económicas o empresariales. En ciertos casos, también recae sobre rentas obtenidas en el exterior. Adicionalmente, la normativa prevé que para algunas de las rentas inicialmente comprendidas en el IRPF se tribute en sede del IRAE. La tasa general del IRAE que se aplica sobre la renta gravada es del 25 %.

El IRPF es de carácter personal y directo, grava las rentas de fuente uruguaya y los rendimientos de capital mobiliario provenientes del exterior, que obtengan las personas físicas residentes en el país.

El IASS es un impuesto de carácter personal y directo, que grava los ingresos de fuente uruguaya originados en jubilaciones, pensiones y prestaciones de pasividad de similar naturaleza.

El IRNR grava todas las rentas de fuente uruguaya que obtengan las personas físicas o jurídicas que no cumplen con los criterios de residencia fiscal y no actúen en la República a través de un Establecimiento Permanente (EP). Existe un tratamiento diferencial, más gravoso, para aquellas entidades residentes en regiones de baja o nula tributación (BONT).

b) Imposición sobre patrimonio

El impuesto al Patrimonio (IP) grava la tenencia de patrimonio neto fiscal (bienes y derechos situados, colocados o utilizados económicamente) en el país mientras que el Impuesto a las Trasmisiones Patrimoniales (ITP) grava las transferencias de patrimonio.

En términos generales, quienes obtienen rentas empresariales deben tributar IP por la totalidad de su patrimonio al cierre de cada ejercicio económico a una tasa proporcional del 1,5 %. Las personas físicas, los núcleos familiares y las sucesiones indivisas liquidan el impuesto sobre el patrimonio personal no afectado a la actividad empresarial que supere cierto mínimo no imponible, determinado al 31 de diciembre de cada año y aplican un sistema de tasas progresivas que varían entre 0,1 % o 0,7 % y 0,3 % o 1,5 % (según su titular sea residente o no residente). Para las personas físicas, la normativa prevé la reducción gradual y anual de las alícuotas hasta unificarlas en una tasa del 0,10 %.

Desde 2013 se encuentra gravado el patrimonio agropecuario afectado directa o indirectamente a explotaciones agropecuarias, que se rige por normas particulares de valuación y al que se le aplica una alícuota del 0,75 % o 1,5 % según se supere determinado monto imponible. Además, rige también desde 2013 una sobretasa al impuesto al patrimonio agropecuario para las explotaciones que superan determinado umbral.

El ITP es un impuesto de carácter instantáneo que grava al adquirente y al enajenante que intervienen en una compraventa de inmuebles aplicando una tasa del 2 % sobre el valor catastral. También alcanza a los herederos cuando adquieren inmuebles por sucesión gravando la adquisición a la tasa del 3 % o 4 % sobre el valor catastral, según sea el grado de parentesco con el causante.

c) Imposición sobre consumo

Impuesto al Valor Agregado (IVA) Es un impuesto que existe desde 1972 y que alcanza las operaciones a título oneroso consistentes en la circulación interna de bienes, la prestación de servicios dentro del territorio nacional, la introducción de bienes al país, y la agregación de valor originada en la construcción realizada sobre inmuebles. En ciertos casos, también recae sobre ingresos obtenidos en el exterior. La tasa básica del impuesto es del 22 %, algunos bienes, como los productos de la canasta básica y ciertos servicios están gravados a la tasa mínima del 10 %. La obligación se determina como la diferencia entre el IVA de las ventas y el IVA incluido en las adquisiciones de bienes y servicios que integren el costo de los bienes vendidos o los servicios prestados.

Impuesto Específico Interno (IMESI) Es un impuesto selectivo creado en 1975 y que grava la primera enajenación, a cualquier título, de ciertos bienes con tasas variables, según el tipo de bien. Las principales categorías de bienes alcanzados por el IMESI son: bebidas, tabaco, vehículos, cosméticos y combustibles.

Análisis comparativo de los sistemas tributarios de Argentina y Uruguay

En una primera aproximación se puede señalar que los sistemas tributarios de Argentina y Uruguay se estructuran de forma similar; pero al poner el foco en los grandes grupos de tributos es posible identificar diferencias, algunas de las cuales se comentan en este apartado.

En cuanto a la imposición sobre rentas, en Argentina existe un único tributo, el impuesto a las ganancias, mientras que Uruguay establece cuatro tributos.

En relación con la imposición sobre consumo, destaca en ambos países el IVA junto a los denominados Impuestos Internos (en Argentina) e IMESI (en Uruguay). Sin embargo,

Argentina presenta una nutrida imposición sobre consumos en comparación con Uruguay. Por su relevancia en términos recaudatorios merecen mención entre los impuestos nacionales argentinos: Impuesto sobre los Débitos y Créditos en Cuenta Corriente Bancaria y el Impuesto PAÍS, mientras que a nivel subnacional rige el Impuesto a los Ingresos Brutos y una tasa local sobre actividades económicas.

En cuanto a la imposición sobre la propiedad es posible diferenciar entre tributos que gravan la tenencia y los que gravan la transferencia de patrimonio. En Argentina existe un único tributo nacional que recae sobre la tenencia de bienes de personas humanas y se denomina Impuesto sobre los Bienes Personales, mientras que en Uruguay se puede distinguir una liquidación del Impuesto al Patrimonio para las personas jurídicas y otra para las personas físicas. Argentina cuenta a nivel subnacional con varios tributos que también recaen sobre la propiedad de bienes inmuebles, automotores y embarcaciones (en el caso de inmuebles se encuentra vigente el impuesto inmobiliario a nivel provincial y tasas sobre inmuebles a nivel local; mientras que en el caso de automotores y embarcaciones rige el impuesto a las patentes de los mismos). Por su parte, en Uruguay la principal fuente de ingresos departamentales son la patente de rodados y la contribución inmobiliaria.

En lo vinculado a las transferencias de inmuebles en Uruguay se encuentran gravadas por el ITP, mientras que en Argentina se encontraba vigente hasta 2023 el Impuesto a la Transferencia de Inmuebles (ITI) derogado por la ley 27742. A partir de la mencionada derogación, en Argentina solo se encuentra gravada por el impuesto a las ganancias–impuesto cedular, la transferencia de inmuebles adquiridos a partir de 2018. Finalmente, y a diferencia de lo que ocurre en Uruguay, no existe en Argentina, a nivel nacional, tributo que grave la transferencia gratuita de inmuebles, a nivel subnacional en alguna/s provincia/s se encuentra vigente.

Ambos países prevén en sus legislaciones regímenes simplificados. En Argentina el mencionado régimen reemplaza, para los contribuyentes alcanzados, las obligaciones fiscales que emergen del impuesto a las ganancias, IVA y regímenes de la seguridad social. Por su parte, en Uruguay este diseño de tributación de las pequeñas empresas se encuentra incluido en la estructura del IVA, bajo la denominación de IVA mínimo y coexiste con otros regímenes simplificados, como el que comprende a las microempresas que tributan un tributo único a la seguridad social llamado Monotributo.

Al analizar los regímenes de incentivos tributarios se observa que Uruguay presenta mayores regímenes de promoción a las inversiones que Argentina, los que serán comentados en el apartado 4.

Impuestos a la renta de personas físicas en Argentina y Uruguay

En este apartado se presenta un análisis comparativo del hecho generador y la forma de determinación de los impuestos que gravan las rentas que obtienen los individuos en ambos países.

Hecho imponible o generador

Para definir el presupuesto de la obligación tributaria y los elementos que lo conforman, la normativa argentina se refiere al hecho imponible de los tributos mientras que la uruguaya se refiere al hecho generador.

En el concepto de hecho imponible se define el aspecto objetivo (objeto), el subjetivo (sujeto) y los criterios de vinculación adoptados por cada legislación (fuente). Jarach (2013) destaca que existe una coincidencia importante entre el hecho imponible y la base imponible o base de medición del tributo. Para este autor y para gran parte de la doctrina argentina la base imponible constituye la cantidad que se determina para los resultados de fenómenos, acontecimientos o hechos que representan ganancias o pérdidas atribuidas por la ley. El autor diferencia entre el hecho imponible como definición cualitativa y base imponible como determinación cuantitativa.

En Uruguay, el Código Tributario (decreto ley 14306) define en su artículo 24 el hecho generador de los tributos como «el presupuesto establecido por la ley para configurar el tributo y cuyo acaecimiento origina la existencia de la obligación». Para que la obligación tributaria se origine es necesario que se produzcan en la vida real, los hechos, actos, situaciones o negocios descritos en la norma legal de forma abstracta y general. Se definen así los cuatro elementos del hecho generador: material, subjetivo, temporal y espacial.

El elemento material es el hecho en sí mismo, es decir la materia gravada; el elemento subjetivo refiere a la persona que realiza el elemento material; el elemento temporal se define como las circunstancias de tiempo en que debe dar la situación analizada y, por último, el elemento espacial es el lugar donde debe realizarse el hecho generador. Si alguna de estas cuatro circunstancias no queda comprendida en las hipótesis de la ley, el hecho generador no se configura y la obligación de pagar no nace.

El Código Tributario uruguayo clasifica los hechos generadores de acuerdo con el aspecto temporal en periódicos y permanentes. Los hechos generadores periódicos son aquellos que para su configuración requieren el transcurso de un período. El hecho generador permanente se considera ocurrido al comienzo de cada año civil.

Impuesto a las Ganancias en Argentina

Como se expresó anteriormente, este tributo se encuentra legislado desde 1933; no obstante, su configuración actual surge de dos grandes modificaciones legales a partir de las cuales se introduce el concepto de renta mundial (ley 24073) y la ampliación del objeto junto a la creación del impuesto cedular (ley 27430).

El tributo alcanza a todas las ganancias definidas en la ley y obtenidas por personas humanas, sucesiones indivisas, personas jurídicas y demás sujetos con el siguiente alcance: si los sujetos mencionados son residentes en el país tributarán por sus ganancias obtenidas en Argentina y en el exterior. Si los sujetos mencionados no son residentes en el país tributarán por sus ganancias obtenidas en Argentina.

Impuestos a la renta de personas físicas en Uruguay

En Uruguay, el IRPF grava las rentas que provienen en forma pura de algún factor productivo, es decir, rentas puras de capital y rentas puras de trabajo. Por otro lado, cuando los individuos obtienen sus ingresos a partir de la combinación del factor capital y del factor trabajo se encuentran alcanzados por el IRAE. Cuando una persona no residente obtiene rentas definidas en el IRPF, le corresponde tributar el IRNR, salvo que configure Establecimiento Permanente, en cuyo caso tributará IRAE. Si, por ejemplo, una actividad empresarial es llevada adelante por una persona física que constituye una empresa unipersonal en Uruguay que configura un Establecimiento Permanente, le corresponde tributar IRAE, independientemente de que el titular de la empresa unipersonal sea un no residente, y en caso de no configurar un Establecimiento Permanente, le corresponderá tributar IRNR. Los ingresos por pasividades se encuentran alcanzados por el IASS.

Análisis comparativo del hecho imponible en el impuesto a la renta en Argentina y Uruguay

Al analizar el término «hecho generador» utilizado en Uruguay o «hecho imponible» de uso común en Argentina, se observa que la diferencia es solo literal. A esta misma conclusión arriba Faúndez Ugalde (2019) cuando revisa la influencia romano germánica en el derecho tributario latinoamericano destacando que la teoría del hecho imponible fue desarrollada por Dino Jarach (2013), doctrinario tributarista de fuerte influencia en Argentina. En Uruguay se adopta la teoría del hecho generador, que fuera desarrollada mayormente en Brasil y que influenció la redacción del Modelo del Código Tributario para América Latina.

Al profundizar en los diferentes aspectos contemplados en su configuración para los sujetos personas físicas o humanas, se advierten las siguientes similitudes y diferencias:

Aspecto subjetivo: en ambos países el impuesto recae sobre los individuos residentes fiscales en cada país. Uruguay contempla una opción que considera al núcleo familiar como contribuyente, entendiendo como tal a cónyuges y concubinos reconocidos judicialmente, residentes, cuando obtengan rentas del trabajo (Categoría II) y siempre que se encuentren sujetos al régimen de sociedad conyugal. Respecto de las personas físicas no residentes, Uruguay le da un tratamiento particular a través del IRNR mientras que Argentina los incluye en la propia ley, denominándolos beneficiarios del exterior.

Aspecto objetivo: al comparar las rentas gravadas en los dos países, se advierte que ambos alcanzan las rentas que encuadran en la teoría de la fuente o rédito producto como también varias originadas en la teoría del incremento patrimonial.

Argentina agrupa las rentas gravadas en cuatro categorías: 1ra categoría: rentas del suelo; 2da categoría: rentas de capital, 3ra categoría: rentas empresariales; 4ta categoría: rentas derivadas del trabajo personal. Uruguay, en sede del IRPF, agrupa las rentas puras en dos categorías: la Categoría I comprende las rentas provenientes del factor capital y la Categoría II a las rentas derivadas del trabajo. Las rentas empresariales en Uruguay se encuentran alcanzadas por el IRAE y, como se señaló previamente, cuando quien obtiene rentas definidas en el IRPF es un no residente, debe tributar IRNR, salvo que las mismas sean obtenidas a través de un Establecimiento Permanente.

En Argentina se detallan como rentas gravadas los resultados por la enajenación de bienes muebles amortizables, inmuebles, acciones, títulos, monedas digitales y demás valores; resultado por transferencia de derechos sobre inmuebles, derechos de llave, regalías y similares; con similar efecto Uruguay grava los incrementos patrimoniales en sede de la Categoría I del IRPF.

Aspecto espacial: este aspecto presenta diferencias sustanciales: mientras que Uruguay utiliza como criterio de vinculación la fuente uruguaya como productora de rentas con algunas excepciones, Argentina utiliza para los sujetos definidos como residentes el criterio de renta mundial.

Dentro de las excepciones al criterio de la fuente en Uruguay, corresponde hacer mención a los rendimientos de capital mobiliario obtenidos en el exterior. Para este grupo de rentas Uruguay aplica en sede del IRPF el criterio de renta mundial desde 2012, esta ampliación de la fuente no comprende al IRNR, por lo que en este caso es relevante la residencia fiscal del perceptor de la renta.

Existen otros aspectos vinculados a la territorialidad que serán analizados al desarrollar el tema residencia fiscal.

Aspecto temporal: los individuos consideran como período fiscal el año calendario en ambos países. En Uruguay también se prevé en sede el IRAE que los contribuyentes cierren su ejercicio fiscal conjuntamente con su ejercicio económico, a condición de que el contribuyente posea contabilidad suficiente. A su vez, las actividades agropecuarias liquidan el IRAE al 30 de junio.

Determinación del impuesto a la renta de personas físicas en Argentina y Uruguay

De acuerdo con lo expuesto, se observa que hay diferencias sustanciales en el aspecto espacial del hecho imponible, mientras que en los restantes aspectos las diferencias surgen de la forma en que están estructurados ambos tributos. Este diferente diseño fiscal, tendrá consecuencias en las tasas e impacto final a las que terminen tributando cada una de las rentas alcanzadas.

Es así que el esquema a partir del cual se determina el impuesto a la renta de personas físicas en ambos países presenta en común los siguientes aspectos: la gravabilidad de rentas netas de gastos deducibles, considera un mínimo no imponible y tiene alícuotas progresivas cuando se trata de la Categoría II del IRPF en Uruguay y no se trata de las rentas que tributan cedularmente en Argentina y que permite detraer del impuesto determinado anticipos, retenciones y otros pagos a cuenta.

En relación con las tasas aplicables en Argentina para el impuesto global, las mismas varían entre el 5 % y el 35 % y para el caso del impuesto cedular se encuentran tasas proporcionales, mientras que en Uruguay cada categoría de renta presenta una progresividad diferente.

Como diferencias adicionales se puede señalar que Argentina determina en una sola liquidación toda la renta del contribuyente, mientras que en Uruguay no hay una determinación de la renta global, incluso dentro del IRPF la Categoría I tributa a una tasa plana, que en general es del 7 % o 12 % según el tipo de renta, y sin la aplicación de mínimo no imponible ni deducciones. Por otro lado, de forma totalmente independiente, las rentas de la Categoría II del IRPF se encuentran gravadas, en tanto superen el mínimo no imponible a tasas progresivas que parten del 10 % y llegan al 36 % para las rentas más altas, además se prevé la deducción de determinados gastos fictos y algunos reales. Las rentas alcanzadas por el IRAE se determinan en función de los ingresos y los costos y gastos de la actividad empresarial, no se define mínimo no imponible y el impuesto se determina aplicando la tasa proporcional del 25 % sobre la renta fiscal, bajo ciertas condiciones existe la opción de determinar la renta fiscal de forma ficta. El IRNR no considera mínimo no imponible y aplica tasas proporcionales que, en general, son del 7 % o 12 %, como se puede apreciar, la principal diferencia con el IRPF radica en la forma de cálculo de las rentas de trabajo.

Residencia fiscal de personas físicas en Argentina y Uruguay

Argentina y Uruguay gravan a sus residentes fiscales de diferente manera, asimismo han seguido distintos lineamientos para definir la residencia fiscal de sus contribuyentes personas físicas.

Mientras que Argentina contempla distintas situaciones que se pueden generar a partir de la nacionalidad, Uruguay toma como elemento determinante de la residencia una determinada presencia física en el año fiscal, o la radicación en el Uruguay del núcleo principal o la base de sus actividades, intereses económicos o vitales. Los parámetros definidos en la normativa uruguaya para establecer la residencia fiscal fueron flexibilizados a partir de julio de 2020, disminuyendo las exigencias para obtener la residencia fiscal en Uruguay. Se agregaron dos situaciones que permiten acreditar la residencia fiscal a través de la realización de inversiones en Uruguay, la primera implica que alcanza con realizar la compra de inmuebles por un valor mayor al equivalente a menos de la cuarta parte de lo que se exigía antes de la modificación, con el agregado de que se adquieran luego del 1 de julio de 2020 y exista una presencia física mayor a 60 días. La otra forma de acreditación de la residencia fiscal que se flexibilizó es la asociada a los montos de inversión en empresas locales, se incorporó la posibilidad de acreditarla realizando inversiones en empresas por un monto equivalente a casi la tercera parte de lo que se exigía antes de la modificación, con el agregado de que se realice a partir del 1 de julio de 2020 y que genere por lo menos 15 nuevos puestos de trabajo.

Esta selección unilateral por parte de cada país de uno de los puntos de conexión fiscales con los que delimita su poder impositivo, deriva en la posibilidad de lo que se conoce como doble imposición internacional, consecuencia de la superposición de distintas soberanías fiscales. Cabe considerar adicionalmente que a la legislación interna estudiada se debe incorporar el análisis del Acuerdo entre la República Argentina y la República Oriental del Uruguay para el intercambio de información tributaria y método para evitar la doble imposición (aprobado en Uruguay por la ley 19032 y en Argentina por la ley 26758). Este acuerdo establece un mecanismo de resolución en caso que se plantee una situación de doble residencia fiscal.

El criterio de residencia fiscal adoptado por Uruguay parte de la premisa de considerar residentes fiscales a quienes cumplen determinadas condiciones, a diferencia de Argentina que considera residentes fiscales a las personas de nacionalidad argentina, esto último lleva a que, en caso de mudanza, los contribuyentes de nacionalidad argentina deban acreditar la pérdida de su residencia fiscal argentina frente a la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP), por ejemplo, para no estar alcanzados por el Impuesto a los Bienes Personales y tributar por los bienes que tienen fuera de Argentina. La pérdida de la condición de residente fiscal argentino

tiene efecto a partir del primer día del mes subsiguiente a la causal generadora, lo que implica que, siguiendo con el ejemplo del Impuesto a los Bienes Personales, a partir de 2020, un ciudadano argentino que se mude fuera de su país, debería acreditar la pérdida de su condición de residente argentino hasta octubre para no verse obligado a tributar el impuesto de ese año.

Vinculado a la residencia fiscal, corresponde mencionar que en Uruguay existe un beneficio tributario particular a quienes se convierten en residentes fiscales uruguayos. A estos contribuyentes se les permite optar por tributar IRNR por los rendimientos de capital mobiliario obtenidos en el exterior durante determinado plazo. Como se señaló más arriba, el IRPF grava estas rentas de fuente extranjera, pero esta ampliación de la fuente no aplica en sede del IRNR, el beneficio entonces consiste en que el nuevo residente continúe tributando como no residente por esas rentas y, por la vía de los hechos, no queden alcanzadas por ningún impuesto en Uruguay durante ese periodo, luego de pasado el plazo deberá tributar IRPF a la tasa del 12 %. El plazo originalmente previsto en este régimen de impatriados era de cinco años más el de la opción, pero en julio 2020 se prorrogó a diez años más el de la opción y se agregó una segunda opción a quienes se conviertan en residentes. La segunda opción vigente desde 2020 consiste en que el nuevo residente pueda optar entre tributar el IRNR durante el plazo previsto, o tributar IRPF, sin plazo, a una tasa del 7 %, debe tenerse en cuenta que sin esta excepción dichas rentas se encuentran gravadas a la tasa del 12 %. En otros términos, las opciones son, no abonar ningún impuesto durante como máximo once años y luego de pasado ese periodo tributar IRPF a la tasa del 12 % o tributar IRPF desde que se convierte en residente a la tasa del 7 %.

De acuerdo con lo expuesto, y coincidiendo con Ramírez (2019), Uruguay cuenta con normas que permiten ampliar el concepto de residencia fiscal y volver atractivo el cambio de residencia a partir de ciertas exoneraciones fiscales.

Indicios recientes de traslado de la residencia fiscal de Argentina hacia Uruguay

Analizados comparativamente los sistemas tributarios de ambos países, en este apartado, se procurará identificar aquellos cambios tributarios ocurridos en los últimos años, que pudieran haber estimulado a los ciudadanos argentinos a emigrar de su país y radicarse en Uruguay, induciendo así una mudanza por motivos fiscales, concepto intrínsecamente asociado al de «votar con los pies» de Tiebout (1956) que ocurre cuando los individuos se desplazan hacia una jurisdicción en la cual las políticas públicas se acercan más a sus preferencias.

En relación con la migración internacional desde Argentina, el Instituto de Ciencias Sociales de la fundación UADE publicó en 2019 una Encuesta sobre Emigración de la Argentina y presión impositiva, entre sus principales resultados destaca que el 75 % de los encuestados ha

evaluado la posibilidad de emigrar del país durante 2019, siendo España y luego Italia los principales destinos. Las razones que indican se vinculan a las crisis económicas recurrentes, búsqueda de mejores posibilidades de desarrollo profesional y a la inseguridad. Las medidas económicas que más refuerzan la idea de emigrar en aquellos que se ven motivados por las crisis económicas y la alta presión tributaria son las vinculadas al aumento de los impuestos a las Ganancias, a la Compra/Venta de divisas, a los Bienes personales y a las propiedades.

El diario *La Nación* publicó el 7 de julio de 2023 una nota con los resultados obtenidos de un pedido de acceso a la información pública a la Dirección Nacional de Migraciones. Se afirma que fueron 3 388 047 los argentinos que salieron del país entre el 7 de setiembre de 2020 y el 14 de abril de 2022. Según consta en la declaración jurada que se presentaba de forma obligatoria el 77,5 % (2 625 189) salió del país por turismo, el 10,5 % (355 117) por trabajo; el 9,6 % (325 932) por residencia y el 1,4 % (46 075) por mudanza y el 1,1 % (37 734) por estudio. Del total de argentinos que salieron declarando como motivo «mudanza» o «residencia» el 23,2 % se fue a Brasil, el 18,8 % a España, el 13,4 % a Chile y el 8 % a Uruguay.

Al analizar los datos de las encuestas de opinión pública del estudio Latinobarómetro para Argentina, se observa un marcado deterioro en la percepción de la economía en este periodo. A partir de 2015 se evidencia un fuerte aumento de la proporción de respuestas que proyectan una situación «mucho peor» ante la pregunta sobre cómo será la situación económica del país dentro de doce meses y sobre la situación económica actual del país comparada con hace doce meses. Lo mismo ocurre al preguntar por la imagen del progreso del país, en donde se observa un aumento de las respuestas «está en retroceso» desde 2011. Cuando se analizan las preguntas vinculadas a la calidad de vida, también se observa un aumento en la proporción de respuestas que señalan que el sueldo no les alcanza para cubrir sus necesidades. Ante la pregunta «cómo de justa es la distribución del ingreso en el país», también se observa desde 2015 un aumento de la proporción de respuestas que la señalan como «muy injusta».

Si se indaga en el sistema tributario argentino, se advierten sucesivas modificaciones, algunas de ellas significativas y contrapuestas, tal es el caso del Impuesto sobre los Bienes Personales. En Argentina, el Impuesto sobre los Bienes Personales es el único impuesto que grava el patrimonio en la órbita nacional, nace en 1991 con carácter de emergencia y, a través de sucesivas prórrogas rige hasta la actualidad. Su desempeño desde su creación resultó estable, rondando el 0,30 % del PBI. En el período 2016–2018 se produce una modificación que reduce alícuotas progresivamente (ley 27260) generando un descenso en su recaudación, pasando a representar el 0,10 % del PBI. Este proceso se revierte cuando, a finales de 2019, se sanciona la ley 27541 denominada ley de Solidaridad Social y Reactivación Productiva en el marco de

la Emergencia Pública, y se declara la emergencia pública en materia económica, financiera, fiscal, administrativa, previsional, tarifaria, energética y social junto a la aprobación de una importante delegación de facultades en el Poder Ejecutivo Nacional (PEN).

La mencionada ley incluye varios cambios en materia tributaria, pero por su relevancia y en relación con el Impuesto sobre los Bienes Personales se pretende impulsar un proceso de repatriación de capitales otorgándole al PEN la posibilidad de fijar alícuotas diferenciales superiores hasta en un 100 % para gravar bienes situados en el exterior. Es así como la alícuota máxima del tributo se eleva al 2,25 % para bienes situados en el exterior. Asimismo, se modifica el criterio de vinculación del tributo, reemplazándose el concepto domicilio por residencia en los términos del Impuesto a las Ganancias a partir de 2020. El derrotero seguido por este tributo lo ha convertido en la figura más politizada del sistema tributario tal como lo sostiene Gebhardt y Malvitano (2024).

Por otro lado, se crea el Impuesto PAIS que recae sobre toda la operatoria en moneda extranjera y casi en simultáneo se sanciona la ley 27605 Aporte solidario y extraordinario para ayudar a morigerar los efectos de la pandemia, también denominado Impuesto a la Riqueza y se reglamenta a través del decreto 42/2021. Nace entonces, un pretendido impuesto extraordinario, asimilable al Impuesto sobre los Bienes Personales existente, que recae sobre la totalidad de los bienes en el país y en el exterior y que alcanza a más de 9000 contribuyentes, de acuerdo con lo publicado en la OPC (2020).

Como consecuencia de estas modificaciones la presión fiscal de la imposición sobre el patrimonio alcanza el 0,76 % del PBI en 2020. Este incremento sustancial en la recaudación se encuentra acompañado de un gran cuestionamiento doctrinario y judicial. A continuación, se muestra un gráfico con la evolución de la presión fiscal de la tributación sobre el patrimonio de las personas físicas en Argentina y Uruguay entre 2016 y 2023.

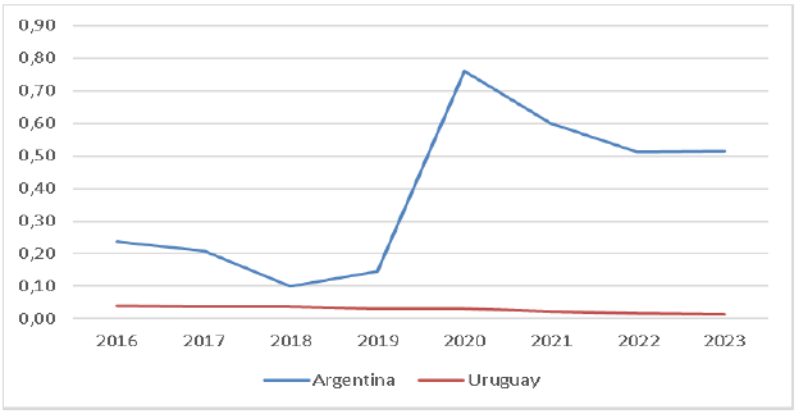


Gráfico 2: Presión fiscal impuestos patrimoniales sobre personas físicas en Argentina y Uruguay

Fuente: Elaboración propia. Datos para Argentina: Ministerio de Economía. Subsecretaría de Ingresos Públicos. Datos para Uruguay: BCU y DGI.

Del gráfico anterior se aprecia claramente la diferencia entre la presión fiscal sobre el patrimonio de las personas físicas en Uruguay y Argentina, tanto en nivel como en variación.

Los cambios descriptos, el proceso inflacionario, la falta de adecuación de valores en mínimo no imponible y exenciones y la potestad otorgada al poder ejecutivo en materia de fijación de alícuotas generaron incertidumbre y constantes cambios en el tratamiento del patrimonio de las personas, lo que puede haber contribuido a pensar en la posibilidad de una mudanza fiscal a sitios con menores cargas tributarias y/o mayor estabilidad fiscal.

Por otro lado, como ya se señaló, el actual diseño del sistema tributario nacional interno uruguayo encuentra su origen en la reforma tributaria de 0 si bien han existido múltiples modificaciones, el marco de referencia se ha mantenido. Dentro de las modificaciones se puede señalar que a partir del 1 de julio de 2020 disminuyeron las exigencias para obtener la residencia fiscal y se extendieron y ampliaron los beneficios del régimen de impatriados para quienes se convirtieran en residentes fiscales uruguayos, tal como se señaló en el punto anterior.

En 0 también se produjeron en Uruguay modificaciones en los regímenes de promoción a las inversiones. A través del decreto 268/020 se establecieron mayores exoneraciones de impuestos a los proyectos de inversión que resultaran promovidos al amparo del Capítulo III de la ley 16 Por el decreto 12 0 se disminuyeron las exigencias para la promoción de proyectos de inversión vinculados a la construcción de viviendas amparadas en el régimen de Promoción de Vivienda de Interés Social previsto en la ley 18 Estos cambios que se mencionan tuvieron un impacto significativo en el gasto tributario. A continuación, se muestra

la evolución del gasto tributario de estos dos conceptos y también se muestra la evolución del gasto tributario en Argentina del Impuesto a las Ganancias asociado a la promoción económica.

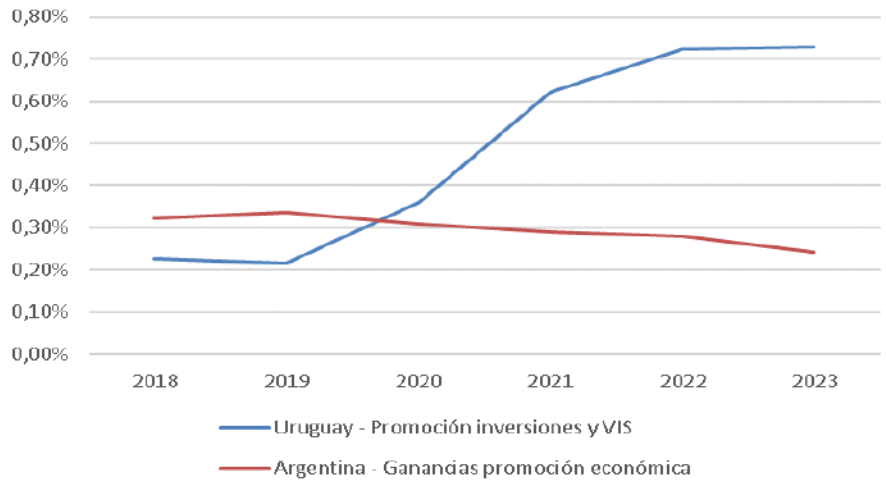


Gráfico 3: Gasto Tributario como proporción del PIB en promoción de inversiones en Argentina y Uruguay

Fuente: Elaboración propia. Datos para Argentina: Ministerio de Economía. Subsecretaría de Ingresos Públicos. Datos para Uruguay: BCU y DGI.

Del gráfico anterior se desprende que, entre 2018 y 2023, mientras Argentina mostraba valores muy bajos de renuncia fiscal asociada a la promoción económica, que fueron descendiendo durante el período, en Uruguay, las modificaciones normativas tuvieron acogida en los contribuyentes, ya que se observa un marcado aumento del sacrificio fiscal asociado a estos regímenes. Cabe mencionar que no se analizó si el aumento en el gasto tributario de Uruguay correspondía a proyectos de inversión liderados por residentes o por no residentes, los beneficios fiscales para la promoción de inversiones previstos en Uruguay pudieron ser aprovechados tanto por residentes como por no residentes.

Como forma de realizar una aproximación al impacto que pudieran tener estos cambios tributarios en las decisiones de mudanza de los contribuyentes argentinos a Uruguay, se solicitó a la Dirección de Migración Internacional del Ministerio de Relaciones Exteriores del Uruguay la serie mensual de solicitudes de residencia permanente vinculadas al Mercosur tramitadas desde 2014, con el detalle de la nacionalidad del solicitante.[95]

[95] A partir de la ley 19254, se realizan en la Dirección de Migración Internacional del Ministerio de Relaciones Exteriores los trámites de solicitud de residencia permanente a cónyuges, concubinos, padres, hermanos y nietos de uruguayos, así como a los nacionales de los países del Mercosur y Estados Asociados. A partir del 17 de febrero

A continuación, se presenta un gráfico con la serie de solicitudes de residencia permanente distinguiendo entre nacionales argentinos y del resto del Mercosur.

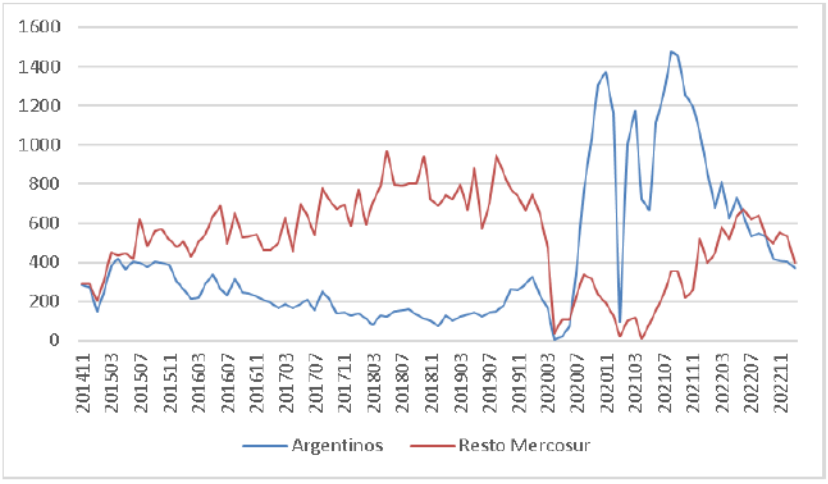


Gráfico 4 Solicitudes de residencia permanente, argentinos y resto Mercosur

Fuente: Elaboración propia a partir de datos proporcionados por Dirección de Migración Internacional del Ministerio de Relaciones Exteriores del Uruguay.

Del gráfico anterior se desprende que hubo un aumento significativo de ciudadanos argentinos que se radicaron en Uruguay a partir de mediados de 2020, coincidente con la flexibilización de las exigencias para obtener la residencia fiscal en Uruguay y la ampliación de los beneficios del régimen de impatriados. A su vez, se observan aumentos en octubre de 0 y octubre de 0, que coincide con el hecho de que, para el Impuesto sobre los Bienes Personales, para que un contribuyente argentino pierda la condición de residente, la misma tuvo que haber sido perfeccionada antes del 31 de octubre, dado que cualquier pérdida realizada luego de ese plazo tendrá efectos ya para el ejercicio siguiente.

Conclusiones

En el presente trabajo se han utilizado herramientas de análisis comparativo para examinar detalladamente las estructuras tributarias vigentes en Argentina y Uruguay, tomando como base fuentes oficiales, legislación vigente y doctrina relevante; en particular se ha profundizado en el tratamiento fiscal de las personas físicas en los impuestos directos nacionales, a efectos de identificar aquellos aspectos relevantes que pudieran impactar en la movilidad fiscal internacional entre ambos países. El estudio comparativo se complementa con un análisis de la

de 9 las residencias permanentes con vínculo con uruguayo y permanentes Mercosur pasaron a la órbita de la Dirección Nacional de Migración del Ministerio del Interior.

evolución de las solicitudes de residencia permanente en Uruguay iniciadas por ciudadanos argentinos entre noviembre de 2014 y octubre 2022, con el fin de realizar una aproximación al verdadero impacto que tienen ambos sistemas fiscales en las decisiones de residencia de los individuos.

El análisis comparativo del impuesto a la renta de personas físicas en ambos países ha permitido detectar coincidencias en cuanto a las rentas gravadas, período fiscal, formas de determinación del tributo, deducciones y pagos a cuenta. No obstante, se han identificado importantes diferencias vinculadas principalmente al ámbito espacial del tributo, en este sentido se puede señalar que Argentina aplica el criterio de renta mundial a sus sujetos residentes, mientras que Uruguay se basa en el criterio de territorialidad, con ampliaciones y excepciones. Al definir residencia fiscal, Argentina la conceptualiza principalmente en función de la nacionalidad de los sujetos, mientras que Uruguay considera la presencia física en el país durante un período determinado dentro del año fiscal, o la radicación en el Uruguay del núcleo principal o la base de sus actividades, intereses económicos o vitales.

Los regímenes que otorgan incentivos a la inversión también muestran importantes diferencias, en Uruguay existe una larga trayectoria de instrumentos que reconocen beneficios tributarios a proyectos que resulten promovidos, en contraposición, en Argentina el sacrificio fiscal asociado al estímulo a la inversión ha sido mucho menor y más acotado.

Al analizar los cambios recientes en la normativa tributaria argentina, cuya aplicación pudo alentar a que ciudadanos argentinos buscaran otro destino para desarrollar sus actividades productivas, se destacan las modificaciones vinculadas al Impuesto a los Bienes Personales. Concomitantemente, en Uruguay se implementaron cambios tributarios con la intención de estimular la radicación de no residentes en este país, en este sentido se puede mencionar la reducción de las exigencias para obtener la residencia fiscal, la extensión y ampliación del régimen de impatriados y de los beneficios fiscales previstos en los regímenes de promoción de inversiones.

Por último, al analizar los datos sobre solicitudes de residencia permanente, se observa que los movimientos migratorios muestran una alta coincidencia con la vigencia de las normas tributarias mencionadas, pudiendo constituir un indicio de que el traslado de la residencia de ciudadanos argentinos hacia Uruguay fue motivado por factores fiscales.

Las modificaciones fiscales a las que se hace referencia, tienen en todos los casos un mayor impacto en contribuyentes de alto poder adquisitivo, que a su vez son quienes tienen mayores posibilidades de radicarse en la jurisdicción que les resulte más conveniente y poseen una alta

capacidad para contribuir con las cargas públicas. La relevancia de estos actores en la economía hace que sea deseable continuar en un futuro con la línea de análisis iniciada en este trabajo.

Referencias bibliográficas

Bergstein, J., D'Alessandro, V. (2020). La pérdida de residencia fiscal en Argentina por mudanza internacional a Uruguay. Errepar.

Cayota, D. (9 de enero 2020). El plan del gobierno electo para atraer argentinos a que vengan a vivir a Uruguay, *El Observador*.

Estenssoro, M., Naishtat, S. (2023). *Laboratorio Uruguay*. Sudamericana.

Faúndez–Ugalde, A. (2019). Influencia romano–germánica en el derecho tributario latinoamericano y, en particular, en la doctrina chilena. Análisis sincrónico y diacrónico para la discusión dogmática de hoy, *Vniversitas*, *68*(139).

Fundación UADE (2019). Encuesta sobre Emigración de la Argentina y presión impositiva, Instituto de Ciencias Sociales UADE, https://www.uade.edu.ar/media/4bqbuequ/informe–de–emigraci %C3 %B3n–y–presi %C3 %B3n–tributaria–2019.pdf

García Zanotti, G., & Gaggero, A. (2023). La internacionalización del grupo multinacional Techint y su vínculo con la planificación fiscal. Un análisis de la estructura corporativa y las empresas del grupo en Uruguay. En *Anuario Centro de Estudios Económicos de la Empresa y el Desarrollo* (20), 219–259. https://doi.org/10.56503/ANUARIO/Nro.20(15)pp.219–259

Gebhardt, J., Malvitano (2024). El impuesto del desasosiego: Reformas en bienes personales. Doctrina Tributaria Errepar. https://documento.errepar.com/doctrina/el–impuesto–del–desasosiego–reformas–en–bienes–personales–20240717180453574

INDEC (2023). Censo Nacional de Población, Hogares y Viviendas 2022, resultados provisionales. https://www.censo.gob.ar/index.php/datos_provisionales/

Instituto Argentino de Análisis Fiscal–IARAF (2023). *Vademécum tributario argentino 2023,* https://www.iaraf.org/index.php/informes–economicos/area–fiscal/502–informe–economico–2023–06–11

Instituto Nacional de Estadística y Censos–INDEC (2024). Censo Nacional de Población, Hogares y Viviendas 2022: resultados definitivos: migraciones internacionales e internas. 2a ed. ampliada. Instituto Nacional de Estadística y Censos. Libro digital.

Jarach, D. (2013). *Finanzas Públicas y Derecho Tributario*, 4ª edición. Abeledo Perrot.

La Nación (2023). «Chau Argentina». Cuántos fueron, qué edad tienen y qué países eligieron los argentinos que decidieron emigrar. https://www.lanacion.com.ar/sociedad/chau–argentina–cuantos–fueron–que–edad–tienen–y–que–paises–eligieron–los–argentinos–que–decidieron–nid07072023/#/

Latinobarómetro (1995–2023). Series Temporales. Corporación Latinobarómetro. https://www.latinobarometro.org/latOnline.jsp

OECD *et al.* (2024). *Revenue Statistics in Latin America and the Caribbean 2024*, OECD Publishing. https://doi.org/10.1787/33e226ae–en.

OPC (2020). *Estimación del impacto recaudatorio del proyecto de ley 4534–D–2020 Aporte solidario y extraordinario.* Oficina de Presupuesto del Congreso. https://www.opc.gob.ar/impacto–proyectos–de–ley/estimacion–del–impacto–recaudatorio–del–proyecto–de–ley–4534–d–2020–aporte–solidario–y–extraordinario–para–ayudar–a–morigerar–los–efectos–de–la–pandemia/

Ramírez, G. (2019). El cambio de residencia fiscal a Uruguay. Normativa aplicable, motivaciones y aspectos prácticos. Doctrina tributaria Errepar. https://documento.errepar.com/doctrina/residencia–fiscal–a–uruguay–normativa–aplicable–motivaciones–y–aspectos–practicos–20190904153534653

Tiebout, C.M. (1956). A pure theory of local expenditures, *Journal of political economy,* 64(5), 416–424.

Integración de la sostenibilidad en los modelos de negocio: el impacto de los sistemas de control de gestión

Integration of sustainability into business models: the impact of management control systems

Palabras clave: sistemas de control de gestión, contabilidad social y ambiental, modelos de negocios

Sandra Canale, Melisa Bergese, Alejandra Fail
Facultad de Ciencias Económicas, UNL

Introducción

La preocupación por la disponibilidad de los recursos y la calidad del medioambiente no es un tema reciente. Desde la década del sesenta, ha sido ampliamente impulsada por ambientalistas y desde fines de los años ochenta por los gobiernos que han asumido un rol más activo. En este contexto, el término desarrollo sostenible aparece por primera vez de forma oficial en 1987 en el Informe Brundtland (Comisión Mundial del Medio Ambiente y Desarrollo) sobre el futuro del planeta y la relación entre medio ambiente y desarrollo, donde se lo define como «aquel que satisface las necesidades presentes sin poner en peligro la capacidad de las generaciones futuras para satisfacer sus propias necesidades».

El anterior es un término ambiguo y, a partir del mismo, se fueron desarrollando diversas interpretaciones del concepto desarrollo sostenible, donde en términos generales hay una coincidencia conceptual en que, para lograrlo, las acciones a considerar deberán ser económicamente viables, respetar el medio ambiente y ser socialmente equitativas (Elkington 1997, Geissdoerfer *et al*., 2018, Dyllick & Muff, 2016). A pesar de este reconocimiento sobre la necesidad de una interpretación integrada de estas tres dimensiones, en la práctica es necesario un cambio sustancial del enfoque de las políticas y prácticas empresariales vigentes.

La sostenibilidad es una construcción multidisciplinar, en la cual la contabilidad también forma parte de la misma. Así, hace décadas emergió el desarrollo de la contabilidad social y ambiental, y de su mano la posibilidad de identificar un nuevo segmento que ha dado lugar a numerosas investigaciones, propuestas y debates. Es innegable el vínculo con otros segmentos, como la contabilidad de gestión y la contabilidad financiera, en tanto se han desarrollado distintos modelos que apuntan a la generación de información financiera con miras a medir impactos ambientales y otros que refieren a la construcción de otro tipo de indicadores, además de los financieros, en la búsqueda de satisfacer la necesidad de distintos grupos de interés.

La generación, divulgación y comunicación de información medioambiental y social se constituye en una vía que posibilita mejorar la rendición de cuentas y la transparencia de las

organizaciones, frente a las demandas sociales y del mercado que interpelan a las organizaciones públicas y privadas exigiendo información sobre sus enfoques de gestión y sus comportamientos y desempeños sociales y ambientales (García Sanchez, 2021; Suarez–Rico *et al*., 2021). Es así que numerosas entidades han comenzado a publicar memorias de responsabilidad social o sostenibilidad, brindando información sobre políticas, acciones e indicadores que procuran dar cuenta sobre su contribución al desarrollo sostenible, en la medida que los mercados de capitales se vuelven más exigentes.

Al mismo tiempo, se observan numerosas propuestas con modelos para reportar información sobre sostenibilidad, algunas de ellas regulatorias y otras voluntarias, que han generado preocupación por la dispersión y fragmentación que generan. Esto ha incentivado a determinados organismos internacionales a avanzar hacia propuestas de normas pretendiendo una universalidad. Entre ellas se destacan los marcos que surgen de los ESRS (European Sustainability Reporting Standards) y las NIIF/IFRS S1 y S2.

Sin ignorar las presiones que las normativas pueden ejercer y los desafíos que presentan para las organizaciones, es fundamental entender que no se trata únicamente de generar información confiable para elaborar los indicadores y reportes financieros necesarios. Es esencial enfocarse en lograr una gestión estratégica que integre la sostenibilidad en todas las actividades y operaciones del negocio.

Por otro lado, con el desarrollo sostenible se pretende que las empresas sean más responsables desde una perspectiva ambiental y también garantizar la existencia de un gobierno corporativo que trate a todos los accionistas de manera equitativa y que opere en sintonía con la comunidad en general (Flogiano *et al*., 2021). Esto conlleva un cambio hacia modelos de negocio que prioricen la creación de valor a largo plazo en lugar de enfocarse en el beneficio a corto plazo (Ramírez *et al*., 2022).

En este contexto, los modelos de negocios y los sistemas de control de gestión (SCG) adquieren gran relevancia. Los primeros proporcionan un marco conceptual que describe cómo una organización crea, entrega y captura valor (Osterwalder y Pigneur, 2011), mientras que los SCG son visualizados como herramientas construidas socialmente que influyen en el comportamiento de los empleados al crear un entorno social específico. Además, ofrecen información valiosa para la toma de decisiones, con el fin de orientar la actuación y ejecución de las actividades de los empleados, alineándolas con la estrategia organizacional y contribuyendo al logro de sus objetivos (Otley, 1999).

Es importante considerar que existen marcos teóricos tanto para modelos de negocios como para sistemas de control de gestión aplicables en negocios tradicionales. Si bien predomina en

el mundo el sistema económico capitalista, hoy es posible hallar nuevas construcciones, en la búsqueda de un mundo más sostenible y nos interpela a pensar en la necesidad de sustitución de los procesos lineales tradicionales.

En este marco, es esencial desarrollar herramientas de gestión que faciliten la aplicación del desarrollo sostenible y repensar los modelos de negocio tradicionales. De este modo, surgen diversos interrogantes, entre ellos: ¿cuáles son las bases de los negocios sostenibles? Por otro lado, ¿los sistemas de control deben adaptarse, modificarse o generar nuevas propuestas para la planificación y el control de estos negocios y procesos sostenibles?

Estos cuestionamientos motivaron a las autoras de este trabajo a desarrollar un proyecto de investigación, en el marco del Programa Curso de Acción para la Investigación y Desarrollo (CAI+D) denominado «La contabilidad de gestión y su vínculo con la sostenibilidad: el aporte de los sistemas de costos y el cuadro de mando integral». El estudio, que ya ha sido formalmente aceptado y se encuentra en proceso de evaluación externa, tiene como objetivo analizar la contribución de los sistemas de control de gestión para el desarrollo de estrategias y modelos de negocios sostenibles en el sector de las empresas de la economía del conocimiento. En esta ponencia se exponen las indagaciones y discusiones teóricas que dan sustento al estudio propuesto.

Para ello en la sección 1 se exponen distintos enfoques para las investigaciones dentro del área de contabilidad con especial énfasis en contabilidad social y ambiental. La sección 2 aborda el análisis de la transición de los modelos de negocios tradicionales hacia modelos sostenibles. Finalmente, en la sección 3 se examina la contribución de los sistemas de control de gestión a la sostenibilidad.

Desarrollo

Las perspectivas de los estudios en la contabilidad

Resulta interesante reconocer, dentro de la disciplina contable, la existencia de distintos enfoques o perspectivas desde las cuales se realizan sus estudios, cada una de las cuales tiene sus propios presupuestos y basamentos e impacta en los modelos y herramientas que de ellas surgen, de modo que resulta necesario identificarlas para comprender sus aportes (Canale y Bergese, 2023).

Una línea predominante hasta fines de los años setenta y principio de los ochenta es la vinculada con el paradigma funcionalista o positivista. Las investigaciones realizadas bajo esta perspectiva persiguen como objetivo descubrir la realidad objetiva y obtener conocimiento de

cómo predecir y controlar dicha realidad, construyendo leyes generales o teorías que expresen relaciones regulares entre los fenómenos.

Bajo este paradigma, se desestiman los factores que influyen en el funcionamiento de las organizaciones y en los sistemas de información, así como el significativo rol sociocultural de la contabilidad en las instituciones y en la sociedad en su conjunto. La contabilidad no debe verse como un instrumento pasivo que refleja de manera neutral la situación económica y los aspectos operativos de una organización; más bien, debe interpretarse como una herramienta intrínsecamente ligada a las relaciones de poder y a las actividades de legitimación, tanto internas como externas a la organización (Hopwood, 1987).

A partir de los años ochenta, diversas corrientes de investigación contable comenzaron a cuestionar este enfoque y han puesto de manifiesto que los estudios deben abordarse no solo desde una perspectiva técnica, sino también considerando aspectos sociales y de comportamiento (Araújo Pinzón, 2003). De este modo, se han comenzado a desarrollar investigaciones que adoptan un enfoque interpretativo, así como otros que emergen de la corriente crítica.

Los estudios interpretativos parten de la premisa de que las prácticas sociales —como la contabilidad— no son fenómenos naturales, sino construcciones sociales que pueden ser modificadas por los actores sociales involucrados. Bajo esta perspectiva no se persigue la resolución de problemas, sino que se «trata de comprender los fenómenos de interacción entre personas en situaciones sociales y su fundamento filosófico es que el comportamiento humano es completamente ajeno a los fenómenos físicos» (Larrinaga, 1999:113). Por lo tanto, es posible inferir que se genera la búsqueda de una explicación científica de los propósitos e intenciones humanas.

En particular, en el campo de la Contabilidad Social y Ambiental, también existen distintas perspectivas. Al respecto, Carrasco *et al*. (2022) advierten la existencia de al menos tres posturas. La primera de ellas tiene su basamento en la teoría de la agencia, la que propugna que las asimetrías de información y los desajustes que se generan por la separación entre propiedad y gestión se corrige a través de ciertos instrumentos de gobierno corporativo, uno de los cuales es la rendición de cuentas contables. Bajo este enfoque denominado capitalismo prístino, la contabilidad es un medio que los gerentes tienen para realizar rendiciones de su adecuada gestión, velando por la protección del capital y la generación de valor, evitando «despilfarros», donde uno de esos «posibles despilfarros podrían ser las inversiones sociales o ecológicas que quedan fuera de la responsabilidad fiduciaria de los administradores» (172). Podríamos identificar estas ideas con el funcionalismo tradicional descrito en el apartado anterior.

El segundo enfoque lo denominan en sus siglas en inglés como ESG (Environmental, Social and Governance), mediante el cual se reconoce que algunos eventos ambientales y sociales pueden generar perjuicios en el corto, mediano y largo plazo e impactar en el valor de las empresas, frente al riesgo de que sus actividades puedan verse afectadas por regulaciones gubernamentales o porque la provisión de algunos de sus recursos o el uso de ciertos activos físicos pueda verse comprometida. En esta segunda postura, ya no se trata de que quienes gestionan las organizaciones se cuiden de no avanzar en inversiones sociales o ambientales que no agregan valor, sino que comienza a generarse el reconocimiento que, desde la administración de las instituciones debe advertirse la materialidad financiera de estos aspectos.

Es importante considerar que los enfoques mencionados están orientados principalmente a los inversionistas y llevan implícito que las empresas estarían dispuestas a implementar acciones de responsabilidad social y ambiental si las perciben como una estrategia para obtener el máximo beneficio posible.

En cuanto a la tercera postura, a la que denominan de sostenibilidad, la destacan como aquella que considera que la contabilidad social y ambiental tiene objetivos más amplios y, además de apoyar a los inversores en sus decisiones, persigue como propósito informar sobre el impacto de las actividades de las organizaciones en el medio. A esta perspectiva se la reconoce como de doble materialidad.

En otro orden, Mejía Soto y Vargas Marín (2012) hacen una distinción significativa entre el desarrollo sostenible clásico y la contabilidad para la sostenibilidad integral. En el primer caso, la contabilidad se aborda desde una perspectiva que incluye su triple dimensión (social, ambiental y económica), conformando la triple línea de resultados propendiendo a una armonía entre estas dimensiones, reconociendo la importancia de cada una en la evaluación del desempeño organizacional.

La contabilidad para la sostenibilidad integral implica un enfoque más estratificado donde se establece una jerarquía entre las dimensiones mencionadas. En este modelo, la dimensión económica debe estar subordinada a las necesidades sociales y ambientales, lo que implica que las decisiones empresariales deben priorizar el bienestar social y la conservación del medio ambiente por encima de la mera generación de beneficios económicos. En esta jerarquía, la dimensión social está subordinada a la ambiental, subrayando que la sostenibilidad ambiental es el objetivo supremo de la sociedad. Este enfoque promueve una visión más comprehensiva y responsable de la contabilidad, que no solo evalúa el rendimiento económico, sino que también considera su impacto en la sociedad y el entorno natural.

A partir del análisis de los enfoques de investigación en la disciplina contable se observa la coexistencia de perspectivas más tradicionales como la funcionalista que privilegia los aspectos financieros, la objetividad, orientada a los accionistas, con una visión neoclásica y otras más actuales como la interpretativa —que focaliza en aspectos sociales y de comportamiento— y la crítica que tiene sus basamentos en el conflicto y el poder, emergiendo con ambas la idea que la información que surge de los sistemas contables puede verse condicionada por la existencia de posibles conflictos de intereses, asimetrías de poder y defensa de beneficios particulares.

Desde la perspectiva de que los sistemas contables son herramientas para registrar, socializar y comprender las actividades diarias, es fundamental reconocer que su aplicación práctica depende del contexto social y de los intereses individuales o de ciertos colectivos. Por ello, las dos últimas visiones mencionadas con anterioridad son importantes, —en particular— para los análisis relacionados con la contabilidad y los aspectos sociales y ambientales.

De los modelos de negocios tradicionales a los modelos de negocios sostenibles

El modelo económico más tradicional se asienta sobre bases neoclásicas donde el paradigma que atraviesa a las empresas es la búsqueda de la maximización de las utilidades y la rentabilidad, con el objetivo de alcanzar el mayor valor de mercado en beneficio exclusivo de los propietarios o accionistas.

Para lograr estos objetivos, la gestión se concentra en las luchas por el logro de una posición fuerte o de dominancia en el mercado, la búsqueda de acceso a recursos económicos a bajo costo y el desarrollo de procesos eficientes, dando lugar en muchas ocasiones a importantes costos externalizados que no son contemplados, ni se miden o declaran en los informes financieros de las organizaciones.

En este contexto, la perspectiva de gestión se centra en la empresa misma y sus objetivos como el punto de partida y principal referencia para toda planificación y acción. De esta manera, los principales beneficiarios de los valores económicos creados por las empresas son, predominantemente, los accionistas; y, en el mejor de los casos, en una medida considerablemente menor, los clientes.

La transición de un modelo de negocios tradicional hacia uno más sostenible atraviesa distintas tensiones y desafíos que se agrupan en al menos cinco dimensiones, que deben ser tomadas en cuenta para el logro de una evolución efectiva y real: la creación de valor sostenible (Geissdoerfer *et al*., 2018), una gestión más proactiva que involucre a un conjunto más amplio de partes interesadas (Schaltegger *et al*., 2012; Stubbs y Cocklin, 2008 y Evans *et al*., 2014), la

dimensión temporal de la planificación, el criterio de conservación de capital y la rendición de cuentas (Dyllick and Muff, 2016).



Gráfico 1. Dimensiones a considerar para la evolución de negocios tradicionales a negocios sostenibles

Fuente: Elaboración propia en base a Geissdoerfer *et al*. (2018); Dyllick & Muff (2016); Evans *et al*. (2014); Schaltegger *et al*. (2012), Stubbs y Cocklin (2008)

En relación con la apertura hacia los distintos grupos de interés, los autores referenciados destacan la relevancia del valor social, lo que implica bucear no solo en las ventajas económicas, sino también en la mitigación de las preocupaciones sociales y medioambientales, haciendo hincapié en la cooperación y en la alineación de intereses de un conjunto más amplio de partes interesadas que va más allá del valor monetario para clientes y accionistas. Esto implica que la sostenibilidad debe estar integrada en toda la organización y considerar los intereses de los diferentes stakeholders involucrados.

En cuanto a la dimensión temporal, debe observarse que la complejidad e inestabilidad que caracteriza al actual contexto de actuación organizacional y la vertiginosidad con la que se generan los cambios, provocan la existencia de ciclos de vida cada vez más cortos en los negocios, lo que afecta la noción del corto y largo plazo para la planificación. Así, en la actualidad los horizontes de planeamiento relevantes que atraviesan las empresas se han ido acortando progresivamente, impulsados principalmente por las presiones de los mercados.

Los avances en el campo de la sostenibilidad suelen requerir un horizonte temporal mucho más largo. Los procesos demográficos, las tasas de agotamiento y renovación de los recursos, el cambio climático y el deterioro de la capa de ozono son solo algunos ejemplos de fenómenos

que deben ser contemplados en horizontes temporales largos. Para que las empresas consideren adecuadamente las cuestiones de sostenibilidad, es indispensable que los aspectos a largo plazo tengan al menos la misma relevancia que los aspectos a corto plazo (Dyllick and Muff, 2016).

En relación con el criterio de conservación del capital, aunque es innegable que las empresas deben ser rentables y preservar su capital a través de una gestión económica y financiera adecuada, también es fundamental que reconozcan la necesidad de preservar el capital natural y social. Este aspecto exige un cambio cultural significativo, dado que la consideración de estos capitales no está todavía plenamente institucionalizada. En un contexto donde el capital medioambiental y social es cada vez más escaso y enfrenta diversas tensiones, las empresas sostenibles deben tener en cuenta estos elementos de la misma manera que consideran el capital económico. La integración de los tres tipos de capital debe constituir la base de una práctica empresarial sostenible y equilibrada.

Esta integración no solo es esencial para la sostenibilidad a largo plazo, sino que también puede ser una fuente de innovación y competitividad en el mercado. Las empresas que adopten un enfoque holístico hacia la conservación de todos sus tipos de capital no solo contribuirán a la mitigación de problemas sociales y ambientales, sino que también pueden descubrir nuevas oportunidades de negocio y áreas de crecimiento. Por ejemplo, la inversión en tecnologías limpias y prácticas responsables puede reducir costos operativos, mejorar la eficiencia y aumentar la lealtad del cliente, creando así un ciclo positivo que beneficia tanto a la organización como a la comunidad en general. En este sentido, el reconocimiento y la gestión efectiva del capital natural y social se convierten en un imperativo estratégico que puede impulsar a las empresas hacia un futuro más resiliente y próspero.

Finalmente, otra dimensión que debe ser considerada en el marco de los modelos de negocios sostenibles está estrechamente vinculada con la rendición de cuentas. Un comportamiento sostenible implica asumir la responsabilidad por los impactos derivados de las decisiones y actividades empresariales, lo que conlleva adoptar una postura transparente y ética. Esto no solo implica el cumplimiento de las legislaciones aplicables, sino también la necesidad de actuar de manera coherente con las normas internacionales de conducta. Para que este compromiso sea efectivo, es fundamental que las empresas comuniquen sus esfuerzos y resultados de manera clara y accesible. En este sentido, el avance de las normas de sostenibilidad proporciona un marco regulatorio que actúa como un paraguas, guiando a las organizaciones en su camino hacia la responsabilidad social y ambiental.

La rendición de cuentas también implica el establecimiento de mecanismos de evaluación y seguimiento que permitan medir el desempeño en relación con los objetivos de sostenibilidad.

La implementación de indicadores claros y objetivos no solo facilita la transparencia, sino que también permite a las empresas identificar áreas de mejora y ajustar sus estrategias en función de los resultados obtenidos. Este enfoque proactivo no solo fortalece la confianza de los stakeholders, sino que también fomenta una cultura organizacional que valora la responsabilidad y la ética como pilares fundamentales. Al integrar la rendición de cuentas en su modelo de negocio, las organizaciones pueden convertirse en verdaderos agentes de cambio, promoviendo un impacto positivo en la sociedad y el medio ambiente, al mismo tiempo que aseguran su viabilidad y competitividad en el mercado.

Sistemas de Control de Gestión

Sistemas de control de gestión. Conceptualización

La revisión realizada sobre la conceptualización sistemas de control de gestión (SCG) permite identificar que se los ha definido de distintas maneras a lo largo del tiempo (Ferreira y Otley, 2009). La literatura más clásica y tradicional se apoya en el trabajo seminal de Anthony (1965) quien define el control de gestión como «el proceso mediante el cual los gerentes aseguran que los recursos se obtengan y utilicen de manera efectiva y eficiente en el logro de los objetivos de la organización» (17). Esta construcción generó una escisión entre los conceptos control de gestión, planificación estratégica y control operativo (Otley, 1999). Además, alentó una visión estrecha de estos sistemas, en particular porque derivó en una concentración en los controles formales y generalmente contables, sin situarlos en su contexto más amplio (Langfield–Smith, 1997).

Más adelante Chenhall y Morris (1986), refieren al sistema integrado contable de gestión como el conjunto de prácticas de gestión que tienden a proporcionar información de múltiples características (externa–interna, financiera–cualitativa, etc.), que los directivos usan para conseguir las metas organizativas. Luego, Chenhall (2003) realiza una distinción entre los Sistemas de Contabilidad de Gestión y los Sistemas de Control de Gestión, indicando que los primeros refieren al uso sistemático de un conjunto de prácticas como la presupuestación o el cálculo de costos para lograr un objetivo, en tanto el término Sistemas de Control de Gestión es más amplio, abarca el término anterior e incluye, también, otros controles, como por ejemplo aquellos que miden el desempeño del personal o de los equipos de trabajo. En la actualidad el término más utilizado —que se adopta en este proyecto— es el de SCG (Sistemas de Control de Gestión) o MCS (Managment Control System) por sus siglas en inglés.

Simons (1994) entiende que son las rutinas y procedimientos formales que, apoyados en información, son utilizados por los gestores para mantener o modificar patrones en las actividades. Otros autores los definen como «el conjunto de sistemas, normas, prácticas, valores y otras actividades que la dirección pone en marcha para dirigir el comportamiento de los empleados» (Malmi y Brown, en Laguir *et al.*, 2019:532).

Más recientemente, se visualiza a los SCG como herramientas construidas socialmente que influencian el comportamiento de los empleados a partir de la creación de un contexto social específico y que suministran información para la toma de decisiones, en la búsqueda de influenciar el comportamiento y la ejecución de las actividades de los empleados con relación a la estrategia de la organización y el logro de los objetivos organizacionales (Otley, 1999). Por otra parte, son sistemas que incentivan la innovación y la mejora de resultados, al fomentar las creencias y la cultura organizacional, facilitan la implementación de la estrategia y el entendimiento entre las partes interesadas que están relacionadas (Gómez *et al.*, 2019). Por lo tanto, los SCG no deben centrarse únicamente en los aspectos económicos, sino también prestar más atención a los aspectos conductuales de las actividades organizativas, como la cultura, la administración y los procesos de los SCG (Oanh *et al.*, 2024).

Conforme las organizaciones enfrentan desafíos cada vez más complejos en un entorno empresarial globalizado, se observa que la adaptación de los sistemas de control de gestión (SCG) a nuevas realidades se convierte en una necesidad esencial. Esto implica incorporar herramientas que permitan una evaluación continua y un seguimiento del desempeño en áreas críticas, como la sostenibilidad y la responsabilidad social. Al implementar SCG flexibles y adaptables, las empresas pueden no solo responder a las exigencias del mercado, sino también anticiparse a las tendencias futuras, asegurando así su relevancia y competitividad. La modernización de estos sistemas también puede incluir la integración de tecnologías emergentes, como la analítica de datos y la inteligencia artificial, que pueden ofrecer información valiosa para la toma de decisiones basadas en evidencia.

El aporte de los SCG a la sostenibilidad

Sin desconocer las presiones que imponen las normativas y los desafíos que enfrentan las organizaciones, es crucial reconocer que la labor de los sistemas de control de gestión va más allá de generar información fiable para la elaboración de indicadores y datos financieros. Su función es fundamental para lograr una gestión estratégica en la que la sostenibilidad esté integrada en las actividades y negocios.

El desarrollo sostenible no solo busca que las empresas sean más responsables desde una perspectiva ambiental, sino también garantizar un gobierno corporativo que trate equitativamente a todos sus accionistas y opere en harmonía con el tejido social más amplio (Flogiano *et al*., 2021). Esto requiere un cambio hacia modelos de negocio que prioricen la creación de valor a largo plazo sobre el valor a corto plazo (Ramírez *et al*., 2022). Aunque algunos argumentan que las empresas deberían centrarse en maximizar el valor para los accionistas y que los costos de la sostenibilidad pueden ser prohibitivos, existe un consenso creciente en que la creación de valor a largo plazo no es incompatible con el cuidado de los intereses de una gama más amplia de partes interesadas (Goel *et al*., 2022).

Si las cuestiones sociales, ambientales y de buen gobierno no están integradas en la cultura organizacional, se corre el riesgo de cumplir solo con las disposiciones normativas sin generar un verdadero cambio a largo plazo. La sostenibilidad exige un profundo trabajo cultural y estratégico, debiendo estar presente en la estrategia organizacional, los planes de acción, los procesos que se desarrollen, la asignación de recursos y los controles (Canale y Bergese, 2023). Por lo tanto, los sistemas de control de gestión (SCG) se convierten en herramientas clave.

Hoy en día, incorporar variables sociales y ambientales en la medición de logros e involucrar a distintos grupos de interés es un desafío. Existen diversos SCG, como sistemas de costos, presupuestos, tableros de control y gestión de proyectos; aunque algunos son más tradicionales y otros más modernos, todos pueden adaptarse para colaborar en la sostenibilidad organizacional.

Un antecedente interesante se encuentra en los sistemas de gestión ambiental desarrollados bajo normas de calidad internacionales voluntarias, que buscan minimizar efectos ambientales y exigen el establecimiento de objetivos, metas y programas, así como el seguimiento y control. Para ello, se incorporan SCG tradicionales, incluyendo presupuestos, sistemas de medición del desempeño y procesos de gestión de riesgos, adaptados a los problemas ambientales específicos (Arjaliès y Mundy, 2013).

Por otro lado, Wijethilake *et al*. (2017) revelan que los SCG son herramientas para responder estratégicamente a las presiones institucionales sobre sostenibilidad, generando cambios y mejoras organizativas, y constituyéndose en medios para crear valor sostenible a largo plazo. Ugalde Vasquez y Naranjo Gil (2020) analizan el efecto mediador del uso interactivo de los sistemas de contabilidad de gestión (SGA) y su impacto en el desempeño sostenible de empresas manufactureras en mercados emergentes, demostrando un efecto positivo en la adquisición de conocimiento sostenible y en el desempeño económico y social de las entidades estudiadas.

Otros autores, como Gond *et al*. (2012) y Johnstone (2019), señalan que los SCG tradicionales tienen limitaciones para abordar cuestiones de sostenibilidad, lo que ha llevado al surgimiento de sistemas de control de sostenibilidad (SCS) para respaldar los objetivos de sostenibilidad organizacional. Ghosh *et al*. (2019) analizan la integración de los SGG y los SCS, planteando si este proceso debe interpretarse como la creación de nuevos sistemas de control o como una reestructuración de los controles de gestión existentes, adaptados para gestionar la sostenibilidad desde una perspectiva estratégica. Su investigación concluye que es necesario llevar a cabo estudios que busquen entender cómo se adaptan los controles de gestión comúnmente utilizados para abordar la sostenibilidad.

Este proceso implica no solo la integración de los sistemas de gestión del desempeño financiero y de sostenibilidad, sino también fomentar diálogos entre los gerentes para alcanzar una comprensión compartida de sus roles en la implementación de una estrategia de sostenibilidad (Beusch *et al*., 2022). Los SCG pueden apoyar la toma de decisiones al proporcionar información sobre riesgos relevantes y oportunidades, como la mejora en la gestión de residuos y el uso de recursos, así como los resultados de políticas sociales que impactan a las partes interesadas.

Asimismo, los SCG facilitan el desarrollo de nuevos modelos de negocio y el establecimiento de objetivos estratégicos que incluyan la triple dimensión (ambiental, social y económica) y el monitoreo de estos objetivos (Canale y Bergese, 2023). Sin embargo, es necesario profundizar en investigaciones que aporten más evidencia sobre la integración de los sistemas de control tradicionales y la sostenibilidad.

Finalmente, la implementación efectiva de los SCG en el contexto de la sostenibilidad no se limita a la generación de informes y recopilación de datos; también implica crear una cultura organizacional que valore y priorice la sostenibilidad en todos los niveles. Esto se logra a través de la capacitación y el desarrollo de habilidades del personal, permitiendo a los empleados aplicar prácticas sostenibles en su trabajo diario. Al fomentar una mentalidad sostenible, los SCG pueden convertirse en catalizadores de cambio, impulsando la innovación y motivando a los empleados a buscar soluciones creativas que alineen los objetivos financieros con los principios de sostenibilidad. Este enfoque integral no solo mejora el desempeño organizacional, sino que también contribuye a un entorno laboral más positivo y comprometido.

Además, los SCG juegan un papel fundamental en la gestión de riesgos, especialmente en un contexto donde los desafíos ambientales y sociales son cada vez más prevalentes. Al integrar indicadores de sostenibilidad en sus procesos de control, las organizaciones pueden identificar y evaluar proactivamente los riesgos asociados con su impacto ambiental y social. Esto permite

anticipar crisis, ajustar estrategias y tomar decisiones informadas que minimicen riesgos y maximicen oportunidades de inversión en iniciativas sostenibles. En este sentido, los SCG no son solo herramientas de cumplimiento normativo, sino aliados estratégicos que permiten a las organizaciones navegar en un entorno complejo y en constante cambio, contribuyendo a su resiliencia y sostenibilidad a largo plazo.

Conclusiones

La disciplina contable ha experimentado una notable evolución desde un enfoque funcionalista y positivista, centrado en la objetividad y la previsibilidad de las realidades económicas, hacia perspectivas más integradoras que consideran los aspectos sociales y ambientales. A partir de los años ochenta, se ha promovido un análisis interpretativo y crítico que reconoce el papel de la contabilidad en las relaciones de poder y su impacto en la sociedad. Esta evolución se traduce en una pluralidad de corrientes dentro de la contabilidad social y ambiental que varían desde la teoría de la agencia hasta enfoques más amplios de sostenibilidad.

Este cambio de paradigma indica la necesidad de adoptar una comprensión más holística que no solo priorice los intereses de los inversionistas, sino que también considere el impacto social y ambiental de las actividades empresariales. En este sentido, la contabilidad ya no puede limitarse a informar sobre resultados económicos; debe convertirse en un catalizador para promover prácticas responsables y sostenibles que beneficien a todas las partes interesadas, incluidos empleados, comunidades y el entorno natural.

Sin embargo, a pesar de estos avances, es fundamental reconocer que la presión externa de los Estados y organismos internacionales, aunque necesaria, no es suficiente para generar un cambio significativo. Si las cuestiones sociales, ambientales y de buen gobierno no están arraigadas en la cultura organizacional, existe el riesgo de que las empresas se limiten a cumplir con las disposiciones normativas sin implementar un verdadero compromiso con la sostenibilidad. Esta situación puede llevar a una mera simulación de responsabilidad social, en lugar de un cambio transformador y sostenible.

Por lo tanto, la sostenibilidad exige un enfoque estratégico y profundo, que debe estar completamente integrado en la estrategia organizacional. Esto implica no solo que esté presente en los planes de acción, sino también que influya en los procesos de toma de decisiones, en la asignación de recursos y en los sistemas de control. La sostenibilidad debe ser considerada como un objetivo central y no como un añadido, promoviendo una cultura organizacional que valore el impacto a largo plazo de sus decisiones.

La evolución de la contabilidad hacia modelos más inclusivos y sostenibles resulta esencial en un contexto donde los desafíos sociales y ambientales se vuelven cada vez más urgentes. Este cambio no solo refleja la necesidad de adaptarse a un entorno global en constante transformación, sino que también ofrece una valiosa oportunidad para que las organizaciones se conviertan en agentes de cambio positivo. La contabilidad tiene el potencial de desempeñar un papel central en esta transformación, promoviendo la creación de valor a largo plazo que beneficie, no solo a los accionistas, sino también a la sociedad en su conjunto.

En este último sentido la Contabilidad de Gestión puede realizar un aporte interesante, en tanto los sistemas de control de gestión (SCG) son esenciales para integrar la sostenibilidad en las estrategias organizacionales, no solo facilitando la generación de información fiable, sino también fomentando un cambio cultural hacia la sostenibilidad.

A medida que las empresas enfrentan presiones normativas y desafíos sociales y ambientales, es crucial que adapten sus SCG para incluir indicadores de sostenibilidad y promover un diálogo interno que alinee los roles de los gerentes en la implementación de estrategias sostenibles. Aunque existen limitaciones en los sistemas tradicionales, la evolución hacia sistemas de control de sostenibilidad (SCS) y la combinación de ambos enfoques pueden potenciar la creación de valor a largo plazo, gestionando proactivamente los riesgos y oportunidades. En última instancia, la implementación efectiva de estos sistemas no solo mejora el desempeño organizacional, sino que también contribuye a un entorno más positivo y resiliente, alineando los objetivos financieros con los principios de sostenibilidad.

Asimismo, es de suma relevancia el papel de la capacitación y el desarrollo profesional de los empleados en el uso efectivo de los SCG. La formación continua en metodologías y herramientas de control de gestión no solo mejora la eficacia operativa, sino que también empodera a los empleados para que participen activamente en la consecución de los objetivos organizacionales. Cuando los empleados comprenden cómo sus acciones contribuyen a la implementación de los SCG, se genera un sentido de pertenencia y compromiso que fortalece la cultura organizacional y promueve un ambiente de trabajo colaborativo y orientado a resultados.

Referencias bibliográficas

Anthony, R.N. (1965). *Planning and control systems: a framework for analysis*. Graduate School of Business Administration. Harvard University.

Araújo Pinzón, P. (2003). Nuevo institucionalismo, teoría de la estructuración y cambio en los sistemas y prácticas de contabilidad de gestión: teoría y métodos de investigación, *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, XXXII, 693–724.

Arjaliès, D. y Mundy, J. (2013). The use of management control systems to manage CSR strategy: A levers of control perspective, *Management Accounting Research*, 24, 284–300.

Beusch, P, Frisk, J.E., Rosén, M. y Dilla, W. (2022). Management control for sustainability: Towards integrated systems, *Management Accounting Research*, 54.

Canale, S. y Bergese, M. (2023). *La generación y divulgación de información para la sostenibilidad. El aporte de los sistemas de control de gestión*. Ponencia presentada y expuesta en el XLVI Congreso de Costos de IAPUCo, octubre.

Carrasco, F.; Correa, C. & Larrinaga, C. (2022). Evolución de la contabilidad social y medioambiental: reflexiones sobre el papel constitutivo de la contabilidad, *Contaduría Universidad de Antioquía*, 81, 165–186.

Chenhall, R.H. y Morris, D. (1986). The impact of Structure, Environment, and Interdependence on the Perceived Usefulness of Management Accounting Systems, *The Accounting Review*, 61,16–35.

Chenhall, R.H. (2003). Management control systems design within its organizational context: findings from contingency–based research and directions for the future, *Accounting, Organizations and Society*, 28, 127–168.

Dyllick, T. & Muff, K. (2016). Clarifying the Meaning of Sustainable Business: Introducing a Typology From Business–as–Usual to True Business Sustainability, *Organization & Environment* Vol. 29(2) 156–174.

Elkington, J. (1997). *Environmental Management: Readings and Cases*. Sage Publications, Thousand Oaks.

Evans, S., Rana, P. & Short, S.W. (2014) A literature and practice review to develop sustainable business model archetypes, *Journal of Cleaner Production*, Volume 65, 15 February 2014, 42–56.

Ferreira, A. y Otley, D. (2009). The design and use of performance management systems: An extended framework for análisis, *Management Accounting Research*, 20, 263–282.

Gond, J–P, Grubnic, S., Herzig, Z (2012) y Moon, J (2012). Configuring management control systems: Theorizing the integration of strategy and sustainability, *Management Accounting Research*, 23 (3), 205–223.

Fogliano de Souza Cuhna, F., Meira, E., Orsato, R. (2021). Sustainable finance and investment: Review and research agenda, *Business Strategy and the Enviroment*, 30, no 8, 3821–3837.

García–Sánchez, M.I. (2021). Corporate social reporting and assurance: the state of the art, *Spanish Accounting Review,* 24(2), 241–269, https ://doi.org/10.601 &'rcsar.409441fía

Geissdoerfer, M.; Savaget, P.; Bocken, N.M. & Hultink, E.J. (2017). The Circular Economy–A new sustainability paradigm, *Journal of Cleaner Production*, 143, 757–768.

Geissdoerfer, M.; Morioka, S.N.; de Carvalho, M.M. & Evans, S. (2018). Business models and supply chains for the circular economy, *Journal of Cleaner Production*, 190, 712–721.

Gómez, J., Monroy, L. y Camargo, Á. (2019). Aportes y aspectos clave en la implementación de los sistemas de control de gestión en las organizaciones, *Criterio Libre,* 17 (31).

Goel, R., Gautam, D., Natalucci, F. y Natalucci, M.F.M. (2022). *Sustainable Finance in Emerging Markets: Evolution, Challenges, and Policy Priorities*. IFM Working Papers.

Hopwood, A. (1987). The archaeology of accounting systems. *Accouting*, *Organization and Society,* 3, 207–234.

Johnstone, L. (2019). Theorising and conceptualising the sustainability control system for effective sustainability management, *Journal of Management Control*, 30 (1), 25–65.

Laguir, L., Laguir I. Tchemeni, E. (2019) Implementing CSR activities through management control systems. A formal and informal control perspective, Accounting, *Auditing & Accountability Journal*, Vol. 32 Issue: 2, 531–555. https://doi.org/10.1108/AAAJ–05–2016–2566

Langfield–Smith, K. (1997). Management control systems and strategy: a critical review, *Accounting, Organizations and Society*. 22 (2), 207–232.

Larrinaga González, C. (1999). Perspectivas alternativas de investigación en contabilidad: una revisión, *Revista de Contabilidad,* 2, 103–131.

Mejía Soto, E. y Vargas Marín, L.A. (2012). Contabilidad para sostenibilidad social y ambiental, *Lúmina*, 13.

Oanh Thi Tu Le, Anh Thi Hong Le, Thuy Thi Thanh Vu, Thanh Thi Cam Tran & Cong Van Nguyen (2024). Management control systems for sustainable development: a bibliographic study, *Cogent Business & Management*, 11:1, 2296699, DOI: 10.1080/23311975.2023.2296699

Osterwalder, A y Pigneur, Y. (2011). *Generación de modelos de negocio*. Deusto.

Otley, D. (1999). Performance management: A framework for management control systems research, *Management Accounting Research*, 10(4), 363–382.

Ramirez, A.G.; Monsalve, J.; González–Ruiz, J.D.; Almonacid, P.; Peña, A. (2022). Relationship between the Cost of Capital and Environmental, Social, and Governance Scores: Evidence from Latin America, *Sustainability* 14, 5012. https://doi.org/10.3390/ su14095012

Simons, R. (1994). How new top managers use control systems as levers of strategic renewal, *Strategic Management Journal*, 15 (3), 169–189.

Schaltegger, S., Lüdeke–Freund, F. & Hansen, E. (2012). Business cases for sustainability: the role of business model innovation for corporate sustainability, *International Journal of Innovation and Sustainable Development*, Vol. 6, No. 2.

Suárez–Rico, Y., Gómez–Villegas, M., & García-Benau, M. (2021). La utilidad de los informes de sostenibilidad en entidades públicas y privadas en Colombia: la percepción de los stakeholders, *Contaduría Universidad de Antioquia*, 79, 103–136. Doi: https://doi.org/10.17533/udea.rc.n79a05

Stubbs, W.& Cocklin, C. (2008) Conceptualizing a «Sustainability Business Model», *Organization & Environmet*, Vol. 21 No 2.

Ugalde Vásquez, A. y Naranjo Gil, D. (2020). Management accounting systems, top management teams, and sustainable knowledge acquisition: Effects on performance, *Sustainability*, 12 (5), 2132.

Wijethilake, C., Munir R. and Appuhami, R. (2017). Strategic responses to institutional pressures for sustainability: The role of management control systems, *Accounting, Auditing & Accountability Journal* Vol. 30 No. 8, 1677–1710. Emerald Publishing Limited 0951–3574 DOI 10.1108/AAAJ–07–2015–2144

Relevancia social de la información financiera

Social relevance of financial information

Palabras clave: Cooperativas de trabajo, Divulgación de información contable, Estados financieros, Metas sociales

Ma. Luz Casabianca, Hernán José Perotti

Facultad de Ciencias Económicas, UNL

Introducción

Esta ponencia resume los avances alcanzados hasta la fecha por el proyecto CAI+D 2020 «Contabilidad financiera y social de entidades de la economía social» patrocinado por la Universidad Nacional del Litoral,[96] en relación con la información contable de cooperativas de trabajo, tipo de entidad poco estudiado en la literatura previa.

La presentación comunica los resultados alcanzados en la línea de investigación sobre divulgación de la información contable, centrada en mostrar los elementos distintivos de las notas a los estados financieros de las cooperativas de trabajo. Considérese que los estados financieros son una herramienta insoslayable de comunicación de la gestión que, por ley nacional 20337 (1973), obliga a los responsables de la conducción a prepararlos para que sean tratados y aprobados en asamblea general. Como todos los asociados participan en igualdad de condiciones, corresponde a los directivos ofrecer con detalle la información que ayude a tomar decisiones económicas y a dilucidar si las cooperativas cumplen con las metas sociales acordadas previamente, estando estas últimas por encima de las económicas.

Por lo dicho, se comparte los resultados de dos estudios empíricos (Casabianca y Perotti, 2024 y Perotti y Casabianca, 2022) que permitieron identificar los factores determinantes de la divulgación y la percepción de los auditores, además de comentar los avances de la siguiente etapa de indagación con el fin de comprobar si:

a) los factores determinantes coinciden con los mencionados en las publicaciones científicas;

b) por el contrario, responden a características propias.

[96] Del CAI+D 2020 participa un grupo interdisciplinario de la Facultad de Ciencias Económicas de Santa Fe, quienes se ocupan de la divulgación contable, principalmente de cooperativas y asociaciones civiles. Uno de los objetivos principales es encontrar relaciones y regularidades entre la información financiera y no financiera que actualmente emiten las entidades de la economía social.

El primer trabajo de investigación (Casabianca y Perotti, 2024) analizó el contenido de los estados financieros de las cooperativas de trabajo y enfocó sus esfuerzos en dos aspectos puntuales:

i) en las notas que el organismo de regulación y control en el nivel nacional «exige» incorporar en los estados financieros;

ii) en las notas que organismo de regulación y control «permite» incorporar en los estados financieros como información adicional, pero que exige a las cooperativas de trabajo presentar exclusivamente al organismo como declaración jurada.

El primer aspecto, es decir, el del inciso i), es denominado en esta presentación «estudio de la información complementaria obligatoria» y el del inciso ii), es denominado en esta presentación «estudio de la información adicional de presentación voluntaria».

El segundo trabajo de investigación (Perotti y Casabianca, 2022) estuvo orientado a dilucidar las percepciones de los profesionales que preparan y auditan los estados financieros de las cooperativas de trabajo. Mediante el procesamiento de una encuesta se buscó:

iii) indagar cuáles eran, a su criterio, los determinantes de la divulgación contable de las cooperativas de trabajo;

iv) conocer si los auditores influyen de manera personal en la preparación de tales notas.

De la conciliación de los resultados de ambas investigaciones se presenta en esta oportunidad el estado del arte de la divulgación contable de cooperativas de trabajo.

Integrar las dimensiones social y económica en lugar de pensarlas por separado, justifica articular las investigaciones y hasta presentar una tercera propuesta que continuará en la misma línea de divulgación contable, centrado en elementos distintivos de las metas sociales en las notas a los estados financieros, particularmente vinculados con la relación asociativa y la distribución de la riqueza junto con la consideración de dichas pautas en los informes de autoría.

El marco teórico que ha sustentado las investigaciones que se presentan, contempló el paradigma de utilidad de la información junto con las teorías de la agencia, señal y partes interesadas. Sin embargo, para la tercera propuesta ya se considera importante incorporar la teoría relacional.

La estructura de esta presentación obedece en primer lugar a las referencias sobre el tema, su relevancia, justificación y el problema detectado; seguidamente se trabaja el marco teórico. A continuación, se presenta el objetivo, la metodología en general que se ha empleado, pero luego para cada investigación se hace referencia a los materiales, el método, las hipótesis, las variables independientes y dependientes y los resultados alcanzados. Finalmente, los hallazgos

conciliados se presentan en las consideraciones finales junto con el camino emprendido para continuar en la misma línea de indagación enfocados en la revelación de las metas sociales en los estados financieros.

Presentación del tema

Las cooperativas de trabajo se destacan por dos elementos esenciales: son una empresa económica y, asimismo una asociación democrática de personas que participan en asamblea considerando la memoria del directorio y los estados financieros. Con los estados financieros los asociados deciden y controlan tanto los aspectos económicos como los sociales. No corresponde separar ambas dimensiones porque se diluye la esencia cooperativa. La manera de combinarlas es un aspecto material para la información contable. Las notas que acompañan los estados financieros permiten dilucidar si se cumplen las metas para las que fueron constituidas como entidades de la economía social.[97]

Los estados financieros se preparan respetando pautas profesionales y legales y, nada impide incorporar información de tipo no financiera y voluntaria que apuntale la naturaleza solidaria de las cooperativas (Casabianca 2011; Depetris *et al*., 2020; Halasz y Cambeiro, 2014; Murillo, 2022). Hasta tanto la contabilidad social satisfaga esta necesidad, la contabilidad financiera la suple atendiendo a las disposiciones normativas que, en última instancia buscan dar cuenta de las metas sociales.

Últimamente las cooperativas de trabajo en Argentina han surgido como respuesta a programas gubernamentales de creación de empleo (Basualdo, 2020); por tanto, constituyen una importante fuente ocupacional donde el papel principal lo representan los mismos asociados como dueños de sus entidades, asumiendo los riesgos de tener que competir en el mercado combinando aspectos de solidaridad, justicia, equidad y libertad junto con los criterios de eficiencia y eficacia empresarial (Casabianca, 2018; 2011; Feser y Cholakian, 2017). La cualidad que distingue a las cooperativas de trabajo es que los asociados son gestores de sus recursos y de su propia fuerza laboral, carecen de la dependencia económica como se puede ver en otros tipos de organizaciones (Halasz y Cambeiro, 2014) y su vínculo con las cooperativas es meramente asociativo, autónomo e incompatible con las contrataciones de carácter laboral.

[97] La economía social representa los esfuerzos del asociativismo privado por unir los recursos personales en pos de alcanzar metas culturales y económicas que individualmente no se lograrían. Se caracteriza por abarcar a los entes sin fines de lucro como son las cooperativas, mutuales, fundaciones, asociaciones civiles entre otras diversas formas asociativas como pueden ser los consorcios o los microemprendimientos, en la medida en que no subsistan únicamente del aporte estatal.

En Argentina, las cooperativas de trabajo representan el 73 % de las cooperativas del país,[98] a las que el estado argentino continúa fomentando con subsidios para mejorar las condiciones de vida de los sectores vulnerables [Ámbito (2 de julio de 2022)] y donde, el organismo de regulación y control de cooperativas y mutuales argentinas, denominado Instituto Nacional de Asociativismo y Economía Social (INAES), también las apoya como se evidencia en las resoluciones 2038/03 y 3026/06 que simplifican su constitución.

Permanece la obligación de presentar los estados financieros auditados por contador público de acuerdo con la ley de cooperativas 20337 y, en tal sentido, la medida se ve apuntalada por las disposiciones de la Resolución Técnica 24 (RT 24) de la Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas (FACPCE), aprobado por Resolución del INAES 996/21. La Figura 1 sintetiza los datos estadísticos.

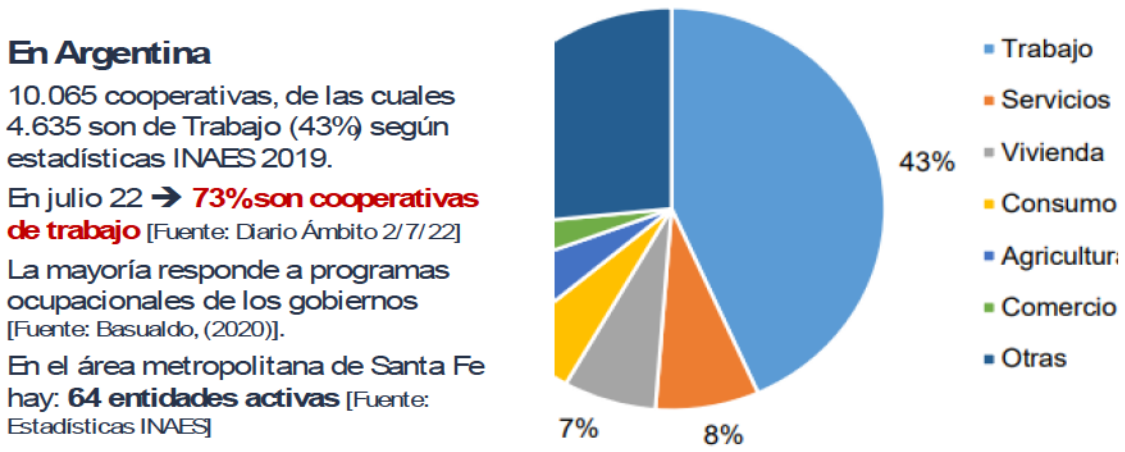


Figura. 1 Situación de las cooperativas en Argentina

Elaboración propia.

El gráfico de torta permite apreciar que la mayoría de las cooperativas del país son las de trabajo. En julio 2022 INAES actualizó datos sin ofrecer cifras comparativas por sector, indicando que la participación relativa había ascendido al 73 %.

Más allá de los números, la intención de facilitar los procesos administrativos para las cooperativas de trabajo se remonta a la resolución 4518/2011 emitida por INAES, donde establece un modelo simplificado de preparación de los estados financieros, de aplicación exclusiva para las cooperativas de trabajo. Esta resolución allanó la preparación de la

[98] Ámbito (2 de julio de 2022). Radiografía de las cooperativas en Argentina y algunos datos desconocidos. *Sección Economía.*https://www.ambito.com/economia/cooperativas/radiografia–las–argentina–y–algunos–datos–desconocidos–n5476438

información complementaria, pero, de todos modos, su objetivo fue desdibujado por el mismo organismo con la resolución 189/2021 de la que se hace referencia seguidamente.

En efecto, INAES solicitó como declaración jurada anual que las cooperativas elevaran mayor cantidad de información a través de indicadores económicos, sociales, institucionales y ambientales, vinculados al cumplimiento de los principios y valores cooperativos. La resolución 189/2021 exige una estructura similar a un balance social por tratarse de indicadores, un cúmulo de información reportado al organismo de control y que admite que voluntariamente sea incluida como nota en los estados financieros. Sin embargo y, lamentablemente, esta información no trasciende a terceros.

Esta resolución 189/2021, contribuye a dilucidar si las cooperativas que operan en el mercado van tras la búsqueda de los fines sociales y no solo de las metas económicas. Para el caso de las cooperativas de trabajo, limitó sus exigencias de información a presentar: identificación, localización, tamaño, apertura de la cooperativa en su base social, aspectos relacionados con la no discriminación, participación de los asociados en órganos de gobierno, apertura y movilidad en órganos de dirección y control.

Presentadas las características generales del tema de investigación corresponde vincularlas con las dos investigaciones empíricas (Casabianca y Perotti, 2024; Perotti y Casabianca, 2020) que utilizaron el modelo de notas de la resolución 4518/2011 y los indicadores de la resolución 189/2021 como parámetro para:

i) estudio de información complementaria obligatoria;

ii) estudio de la información adicional de presentación voluntaria.

A tal fin se construyeron dos índices de revelación de la información «obligatoria» y «voluntaria». Y, con todo, puede anticiparse que, al ser aplicados estos índices a los datos recabados, demostraron que había una elevada heterogeneidad en la revelación de información complementaria obligatoria y la ausencia total de información voluntaria sobre aspectos sociales y ambientales.

Justificación

Al encarar el estudio de los estados financieros emitidos por las cooperativas de trabajo, con metodología científica se pretende identificar los factores determinantes de la divulgación contable, tanto en materia económica financiera como en materia social. Singularmente, en el marco de las cooperativas de trabajo que no persiguen el lucro, los resultados positivos, por ejemplo, se miden a través de la generación de puestos. Ciertamente esta información que

legitima el accionar de las cooperativas de trabajo, no solo comunica que se cumplen las metas económicas sino también las sociales. Demostrar la generación de valor por parte de sus miembros y para los miembros, para los gobiernos y para la comunidad en su conjunto es un requisito en virtud de su esencia. Recuérdese que la comunidad con su esfuerzo permite la exención de tributos, así como el otorgamiento de subsidios por parte de los gobiernos.

En el mismo sentido es importante comunicar las remuneraciones que se pagan, los subsidios recibidos, la producción, las ventas de productos o servicios, el costo de los emprendimientos, etcétera. El equipo de investigadores considera que también deben dar cuenta claramente de los excedentes generados a través del trabajo de los asociados y su aplicación en el reparto de riquezas. Son todos datos en sintonía con el progreso individual y social que no demandan mayor esfuerzo en su preparación y que se pueden mostrar de manera distintiva a través de las notas en los estados financieros. Cabría esperar que, al menos en la revelación de información contable obligatoria, se verifique que todas las entidades cumplen con las pautas exigidas; no obstante, los resultados de la primera investigación demostraron que esto no acontece.

Objetivos

El objetivo general de esta presentación radica en compartir los estudios realizados en pos de los determinantes de la revelación de metas sociales como información obligatoria y no obligatoria en los estados financieros de las cooperativas de trabajo santafesinas y la percepción de los auditores.

El objetivo de la primera investigación consistió en: analizar la correspondencia entre la revelación de información contable, obligatoria y voluntaria, por parte de las cooperativas de trabajo de la ciudad de Santa Fe y su área metropolitana (Argentina) y los factores: tamaño, solvencia patrimonial, desempeño económico y dependencia estatal.

El objetivo de la segunda investigación fue: explorar la percepción de los contadores de cooperativas de trabajo en relación con los factores determinantes de la revelación de información obligatoria y no obligatoria en los estados contables de este tipo de entidad y su relación con las metas sociales.

Marco teórico

La utilidad de los estados financieros reside en presentar la información sobre bases sólidas, aceptadas y conocidas por los interesados. La información debe ser objetiva, oportuna, íntegra, clara, suficiente, estar sistematizada, ser verificable, ofrecer certidumbre y ser confiable; sin embargo, muchas veces esta lista de atributos solo sirve para tildar su cumplimiento, pero olvida

requerimientos específicos del sector de las cooperativas de trabajo. Justamente, el desafío de los estados financieros que consiste en mostrar cómo la entidad genera y distribuye valor para sus asociados y para la comunidad, lo puede realizar a través del cumpliendo de las metas sociales (Casabianca, 2022; Murillo, 2022). Los contadores profesionales atienden los intereses del público en la búsqueda de la credibilidad, la relevancia, la reputación y el valor que brindan (Smith, 2023).

El paradigma de utilidad da por sentado que los estados financieros son útiles para todo tipo de usuario; en consecuencia, su utilidad es similar ya se trate de organizaciones lucrativas o no, ya se trate de inversores, financistas o asociados. Es razonable convenir que el usuario tiene que ser un sujeto realmente interesado en leer y comprender la información; además, que si demuestra interés es porque medianamente comprende el lenguaje contable (Casabianca, 2022; 2018). Empero, por más preparados e interesados que estén los usuarios, el instrumento quizá no los satisface si no refleja las características propias de las cooperativas de trabajo que priorizan a la persona por encima del capital y la calidad del servicio por encima del lucro. Máxime en este sector de la economía social que no solo precisa conocer los resultados y el futuro fluir de fondos que los activos netos son capaces de generar, sino que también que debe ocuparse de controlar que, mediante las operaciones comerciales, financieras y otras ajenas a la gestión cooperativa, se cumplen los fines para los cuales fueron creadas las entidades de tipo solidario (Casabianca, 2022), particularmente en cuanto a la creación de puestos laborales y distribución de riquezas.

La contabilidad es figura de la responsabilidad de propietarios, directivos, ejecutivos y otros. Corresponde fortalecer la conciencia de que cumplir con los requerimientos mínimos no alcanza, si no que se superan con nuevas propuestas en beneficio de las partes interesadas acompañados del avance de las tecnologías de la información y comunicación (TIC). Es por ello que se considera importante presentar el estado del arte de los estados financieros de las cooperativas de trabajo santafesinas e indagar sobre los determinantes y las características de la divulgación contable, porque la opinión de renombrados autores en el nivel internacional en relación con la utilidad de la información contable deja en claro que debe adecuarse a las necesidades de los usuarios (Ryan, Scapens y Theobald, 2004; Young, 2006; Giner y Mora, 2020).

En general, el limitado conocimiento sobre las necesidades genuinas de información y de los mecanismos de decisión de personas de carne y hueso que se desempeñan en el ámbito de la economía social todavía es poco conocido. Por tal motivo, el paradigma de la utilidad de la información amerita ser puesto en tela de juicio si llanamente se asume:

i) que las decisiones se toman en situación de certidumbre;

ii) que se cuenta con información segura, clara y sin costo;

iii) que todos los usuarios son personas absolutamente racionales, calculadoras y orientadas hacia el futuro.

Porque lógicamente la utilidad de la información de los estados financieros de las cooperativas de trabajo no es molde ni la receta para el sector (Casabianca, 2022; 2018; 2011).

Tampoco la teoría de la agencia lo explica totalmente. Álvarez, Arbesú y Fé (2000) la aplicaron para el caso de las cooperativas con el fin de indagar las razones por las que el agente aplica mecanismos en la revelación de información para conseguir sus objetivos en detrimento de los de la agencia y, en palabras de los autores, «pautas de propiedad colectiva y trabajadores que asumen el control confiere unas especiales características a la relación contractual o de agencia que se desarrolla en las Cooperativas (p.178).

Para el caso de las investigaciones llevadas a cabo se constataron las asimetrías entre el Consejo de Administración y el resto de los asociados y peor aún, la posibilidad de ocultar fines espurios, los cuales deberían ser atacados por los organismos de regulación legal y profesional, acompañados del trabajo de los académicos con sus investigaciones y enseñanzas. Un ejemplo de inequidad en el acceso a la información contable es la resolución INAES 189/2021 que solicita información social y ambiental, pero para ser remitida únicamente al INAES y no la comparte con publicaciones. Si bien el organismo propone incluir estos indicadores en los estados financieros, la primera investigación en ningún caso detectó que se los incluyera.

Otra de las teorías clásicas que permite considerar los motivos por los que se presenta o no información de las metas sociales es la teoría de la señal. Giner, Arce y Ruiz (2003:70) relacionaron tipo y cantidad de información para el sector de las entidades públicas. Si bien no tiene alta correlación con el sector de estudio, esta teoría originada en la existencia de la asimetría de información en el mercado ha destacado el problema de selección adversa fundamentado en los estudios de Akerlof (1970). Para el caso de las cooperativas de trabajo, las notas de los estados financieros deberían transmitir como señal, que se cumplen o no las metas sociales principalmente en aquellas notas que dan cuenta de la distribución de los excedentes, la constitución de fondos y reserva repartibles, considerando para ello que el vínculo es asociativo. Por su parte Gray (1992/95) y la teoría de las partes interesadas contemplan el potencial de la contabilidad para contribuir con la rendición de cuentas, la transparencia y las políticas públicas.

Por último, se incorpora la teoría relacional que permite centrarse en el proceso cooperativo en lugar de ocuparse solo de los resultados y la situación patrimonial. Byrne (2022) rescata que, para el cooperativismo, esta última teoría a diferencia de las mencionadas anteriormente, ya no se basa en motivaciones utilitarias donde el asociado es considerado como un usuario más de la cooperativa, sino que, a través de la teoría relacional, la capacidad de integración y las prácticas cooperativas se explican mejor. Ciertamente que, para las cooperativas de trabajo, articular con la teoría relacional, puede diferenciar lo que usualmente es la necesidad de información de los inversores sobre el rendimiento de la inversión, con un enfoque más abarcador, donde las preocupaciones son más amplias para los asociados, como puede ser la permanencia de la cooperativa, la permanencia en la cooperativa, la equidad en la distribución de las riquezas, la calidad de los servicios proporcionados, el potencial como asociados de las cooperativas de trabajo.

Metodología

Para las dos investigaciones se presenta la Tabla 1 con el objetivo de orientar, mediante un resumen, las características, aspectos metodológicos, enfoques, técnicas destacadas y anticipar pautas de la próxima investigación.

Tabla 1 Características principales de las investigaciones

RESUMEN METODOLÓGICO	Primera investigación	Segunda investigación	Propuesta de investigación
Tema	Divulgación de metas sociales		
Ámbito geográfico	Santa Fe y área de influencia		
Característica	Estudio no probabilístico, no experimental		
Período	2020–2022	2022	2023
Revisión literatura	Sí	Sí	Sí
Búsqueda de información	Sí	Sí	Sí
Fuentes	Primarias y secundarias		
Tipo	Exploratorio	Descriptivo	Descriptivo
Enfoque	Cuantitativo		
Muestreo compartido	No aleatorio, intencional, por conveniencia		
Población	Estados financieros	Auditores	Estados financieros e Informes de auditoría
Tamaño de la muestra	38	10	38
Instrumento	Matriz	Encuestas	Matriz
Aplicación del instrumento	Estadístico		

Elaboración propia.

Primera investigación

Metodología, materiales y método

En la búsqueda de los factores determinantes de la divulgación en los estados financieros de las cooperativas de trabajo, se diseñó un estudio no probabilístico, exploratorio y transversal, con enfoque cuantitativo de análisis de contenido. Su alcance geográfico estuvo limitado a las cooperativas de Santa Fe y la zona de influencia y el muestreo ha sido intencional y por conveniencia. En su procedimiento metodológico se concretaron cinco etapas:

- Fase 1: Revisión documental
- Fase 2: Búsqueda de información
- Fase 3: Aplicación del instrumento
- Fase 4: Análisis de los resultados
- Fase 5: Comunicación de los hallazgos en noviembre de 2022 en la XXIII CAPIC realizada en la ciudad de Temuco, Región de la Araucanía, Chile.

Esta primera investigación indagó la correspondencia entre la revelación de información contable, obligatoria y voluntaria de las cooperativas de trabajo vinculándola con los factores endógenos: tamaño, solvencia patrimonial, desempeño económico y dependencia estatal, pero respetando la metodología de trabajos científicos: Bilbao y Bonansea (2020), Kasparian (2019), García y Sánchez (2006), Pedroni *et al*. (2016ª), Pedroni, Milanesi y Albanese (2016b).

Hipótesis

Para comenzar y considerando la realidad del sector de las cooperativas de trabajo en el contexto regional, se plantearon cuatro hipótesis:

Hipótesis 1: existe una relación *positiva* entre el *tamaño* de las cooperativas de trabajo y el nivel de divulgación de información obligatoria y voluntaria.

Hipótesis 2: existe una relación *positiva* entre la *solvencia patrimonial* de las cooperativas de trabajo y el nivel de divulgación de información obligatoria y voluntaria.

Hipótesis 3: existe una relación *positiva* entre el *rendimiento económico* de las cooperativas de trabajo y el nivel de divulgación de información obligatoria y voluntaria.

Hipótesis 4: existe una relación *positiva* entre el *nivel de dependencia estatal* de las cooperativas de trabajo y el nivel de divulgación de información obligatoria y voluntaria.

Variables dependientes

Para verificar las hipótesis se definieron las variables independientes y para las dependientes se construyeron los dos índices de revelación que se mencionan a continuación:

a) Índice de revelación «obligatoria»

Basado en las disposiciones de la resolución INAES 4518/2011:

$$irico_{it} = \frac{\sum_{j=1}^{n_{it}} x_{jit}}{n_{it}} \qquad (0 \leq irico_{it} \geq 1)$$

Donde: ***irico**it* es el índice de revelación de la información complementaria «obligatoria» de la cooperativa de trabajo «i» referido al período (t–1, t).

x_{jit} es el valor del ítem (j) revelado en la cooperativa (i) referido al período (t–1, t).

n_{it} es el número de ítems esperados para la cooperativa (i) sobre información complementaria obligatoria referidos al período (t–1, t).

b) Índice de revelación «voluntaria»

Basado en las disposiciones de la resolución INAES 189/2021:

$$iricv_{it} = \frac{\sum_{j=1}^{n_{it}} x_{jit}}{n_{it}} \qquad (0 \leq iricv_{it} \geq 1)$$

Donde: **$iricv_{it}$** es el índice de revelación de la información complementaria «voluntaria» de la cooperativa de trabajo «i» referido al período (t–1, t).

x_{jit} es el valor del ítem (j) revelado en la cooperativa (i) referido al período (t–1, t).

n_{it} es el número de ítems esperados para la cooperativa (i) sobre información complementaria voluntaria referidos al período (t–1, t).

Variables independientes

La selección obedeció por un lado al trabajo de indagación en la literatura sobre divulgación contable en general (García y Sanchez, 2016; Pedroni *et al*., 2016ª y 2016b), pero también se prestó atención a los requerimientos legales y profesionales vigentes y a los artículos más técnicos relacionados con las cooperativas (Bilbao y Bonansea, 2020; Byrne, 2023 y Murillo, 2022).

Luego, fueron definidas cuatro variables independientes entre veintisiete consideradas inicialmente como representativas del sector de las cooperativas de trabajo:

a) Tamaño: quedó subrogada a tres cifras recolectadas como dato de los estados financieros: total del activo, total de ventas y total de aportes de los asociados.

b) Solvencia patrimonial: fue operacionalizada a través de la relación Patrimonio neto / Total del Activo. De este modo consideró hasta qué punto la cooperativa de trabajo era propietaria de sus recursos.
c) Rendimiento económico: la relación Ventas / Total del activo, proporcionó una mirada social y particular respecto a cómo rotan los recursos en función de la prestación de los servicios.
d) Dependencia estatal: fue medida de forma dicotómica, adquiriendo valor «1» si la cooperativa había recibido algún tipo de subsidio o bien «0» si, por el contrario, no informaba haber recibido ayudas económicas.

Para verificar las hipótesis se rescataron los veintisiete aspectos requeridos por la regulación a las cooperativas de trabajo y se construyeron dos índices que funcionaron como variables dependientes.
La Tabla 2 indica en dos columnas la lista de los aspectos involucrados con el índice *irico* de información complementaria «obligatoria», cuya base fue el modelo de la resolución INAES 4518/2011.

Tabla 2 Variables recabadas para el índice irico

1	Carátula	11	Ingresos por subsidios
2	Origen	12	Excedentes/Quebrantos
3	Fecha de cierre de ejercicio	13	Clasificación de las deudas
4	Cantidad asociados	14	Fondo de Educación y Capacitación
5	Activo	15	Fondo de Ac. asistencial o Estímulo del personal
6	Pasivo	16	Clasificación del resultado (asoc y no asociado)
7	Patrimonio neto	17	Anexo de Bienes de uso
8	Aportes asociados	18	Contraprestación al asociado como costo
9	Ventas	19	Contraprestación al asociado como gasto
10	Costos y gastos	20	Contraprestación como excedente repartible

Por otra parte, la Tabla 3 presenta un listado más breve para el índice *iricv* de información adicional «voluntaria» según los aspectos sociales, referidos al cumplimiento de los principios y valores cooperativos contemplados en la resolución INAES 189/2021.

Tabla 3 Lista de aspectos a considerar para el índice iricv

1	Identificación
2	Localización
3	Tamaño
4	Apertura cooperativa / base social
5	No discriminación
6	Participación de asociados en órganos de gobierno
7	Apertura y movilidad en órganos de dirección y control

Muestra y ejecución

Luego, para ejecutar el proyecto, se recolectaron sesenta estados financieros de los cuales se separaron veintidós para evitar que algunas cooperativas incidieran con sus balances dos veces, por contar con fechas de cierre sucesivas o, que los balances estuvieran desplazados del recorte temporal. Por tanto, la muestra quedó conformada por 38 estados financieros.

Con la técnica de análisis de contenido se completó una matriz que vinculó las variables independientes con los dos índices de revelación construidos. Para el estudio de la información complementaria «obligatoria», se diseñó *irico* y, para el estudio de la información adicional de presentación «voluntaria», se diseñó *iricv*.

Se destaca que la única manera de recolección fue a través del contacto personal, tanto con preparadores, auditores, empleados, asociados, usuarios de la información contable, como también organismos profesionales y estatales. Esto obedeció a que los estados financieros no son de libre acceso en Argentina. Otro aspecto destacable es que los datos se obtuvieron de la observación directa y el análisis de todos los balances reunidos.

Los estados financieros de la muestra representaron el 17,75 % de la población total de cooperativas de trabajo de la región que, al momento del estudio y de acuerdo con datos proporcionados por el INAES a través de su página web, presentaban un listado de 214 entidades con matrícula activa, constituidas al 31/12/2020 para los departamentos Castellanos, Garay, General Obligado, La Capital, Las Colonias, 9 de Julio, San Cristóbal, San Jerónimo, San Javier, San Justo, San Martín y Vera.

Finalmente, para establecer la relación entre los factores determinantes con los índices de revelación *irico e iricv* (variables dependientes), se planteó un modelo de regresión lineal múltiple mediante el aplicativo estadístico *Stata* proporcionado por el Instituto de Economía Aplicada del Litoral, IECAL. El estudio replicó el modelo utilizado por Bilbao y Bonansea (2020) específicamente para reportes cooperativos de sostenibilidad y por Rodríguez (2004) para empresas lucrativas no financieras que cotizaban en el mercado español.

Hallazgos de la primera investigación

Los estados financieros relevados representaron casi el 18 % (17.75 %) del universo de 214 cooperativas de trabajo de la región. Los resultados indicaron que:

a) la presentación de las notas obligatorias no fue homogénea y, además, estuvo ausente en la totalidad de los estados financieros la revelación voluntaria.

Para el caso de la heterogeneidad de las notas obligatorias, la Tabla 4 presenta la cantidad de veces que se verificó la revelación completa (índice = 1), mayormente completa (índice = 0.83 y 0.67), medianamente completa/incompleta (índice = 0.5) y mayormente incompleta (índice = 0.33 y 0.17)

Tabla 4 Índice de revelación de la información complementaria obligatoria

	Completa	Mayormente completa	Incompleta en el 50 %	Mayormente incompleta	TOTAL
Cantidad de observaciones	4	6	3	25	38

Solo cuatro estados financieros presentaron la información solicitada en la resolución INAES 4518/2011 de manera completa. Casi el 90 % (89 %) no presentó siquiera toda la información obligatoria y, en ningún caso, las cooperativas de trabajo publicaron información voluntaria.

b) A su vez, los resultados confirmaron las hipótesis 1 (tamaño cooperativo) e hipótesis 4 (subsidios a cooperativas). En efecto, los factores relevantes para divulgar información contable fueron principalmente dos: la dependencia estatal de subsidios recibidos por exigencias del gobierno que promociona a las cooperativas de trabajo para paliar el desempleo (Basualdo, 2020) y la cifra de ventas del ejercicio (como expresión del tamaño de la entidad).

Los testeos con las variables independientes incluyendo en primer lugar a la totalidad, luego con algunas y finalmente con el modelo probabilístico que contemplaba el índice *irico* acotado entre 0 y 1, terminó considerando los factores y variables indicados en la Tabla 5.

Tabla 5 Factores definidos y su vinculación con las variables independientes

Factor determinante	**Variable**
Tamaño de la cooperativa	Ventas del ejercicio
Solvencia patrimonial	Patrimonio neto/activo
Rentabilidad	Rotación del activo
Dependencia estatal	Recepción de subsidios estatales (1) o ausencia (0)

A continuación, la Tabla 6 presenta los resultados alcanzados por el modelo de regresión estadística múltiple aplicada.

Tabla 6 Resumen del modelo

Número de observaciones.	=	38
F(4, 33)	=	1,75
Prob > F	=	0,163
R–cuadrada	=	0,1748
R–cuadrada ajustada	=	0,0748
Error cuadrático medio (RMSE)	=	0,263

El detalle de los resultados y su análisis particular puede consultarse en Casabianca y Perotti (2024).

Segunda investigación

Metodología, materiales y método

Se realizó un nuevo estudio cuantitativo de carácter descriptivo y transversal en el último semestre de 2022 con dos premisas:

1) cuestionar mediante la percepción de los auditores, si los determinantes de la divulgación señalados en la primera investigación eran los más representativos;

2) diferenciar la manera en que los auditores se comprometían con la revelación de las metas sociales de las cooperativas de trabajo.

En su procedimiento metodológico se concretaron cuatro etapas:

- Fase 1: Diseño de encuesta
- Fase 2: Aplicación del instrumento
- Fase 3: Análisis de los resultados
- Fase 4: Comunicación de los hallazgos en noviembre de 2022 en las XV Jornadas de Investigación de la Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Nacional del Litoral, los días 3 y 4 de noviembre de 2022.

La encuesta estuvo dirigida a los profesionales involucrados en la preparación y la auditoría de los estados financieros de las cooperativas de trabajo. La encuesta se basó en estudios de Arregui *et al*. (2022), Daske y Gebhardt (2006), Naranjo (2006), Pedroni *et al*. (2020), Pedroni y Briozzo (2018). Se circularizó exclusivamente entre profesionales que tenían como clientes a las cooperativas de trabajo.

Estructurada en tres secciones, en primer lugar, la encuesta comunicó los objetivos de la investigación, la metodología científica aplicada y el marco teórico de referencia. En la segunda sección la encuesta solicitó el perfil del encuestado. La tercera sección giró alrededor de las hipótesis de trabajo mediante el empleo de la escala de Likert y finalizó con una pregunta de opinión de carácter abierta.

Hipótesis

Hipótesis 1: existe una relación positiva entre la percepción de *subsidios* estatales por parte de las cooperativas de trabajo y la revelación de la información contable obligatoria y voluntaria.

Hipótesis 2: existe una relación positiva entre el *tamaño* de las cooperativas de trabajo y la revelación de la información contable obligatoria y voluntaria.

Hipótesis 3: existe una relación positiva entre el nivel de *formación* específica del auditor y la revelación de la información contable obligatoria y voluntaria.

Hipótesis 4: existe una relación positiva entre el *involucramiento* del auditor con los administradores de la cooperativa y la revelación de la información contable obligatoria y voluntaria.

Hipótesis 5: existe una relación positiva entre los *honorarios* profesionales del auditor y la revelación de la información contable obligatoria y voluntaria.

Hallazgos de la segunda investigación

La encuesta a profesionales comprendió el 51 % del universo de las doscientas catorce cooperativas de trabajo de la región. Los encuestados estuvieron involucrados en 110 de ellas. Se corroboraron las H1 (subsidios cooperativos), H2 (tamaño cooperativas), H3 (formación del auditor), H4 (involucramiento auditor) y se desestimó H5 (honorarios del auditor).

Para verificar las Hipótesis 1 y 2 referidas a los determinantes de la primera investigación, se les propuso a los auditores que seleccionaran las categorías más representativas del estudio anterior y su opinión coincidió con los resultados de la primera investigación. Se confirmó que los patrones característicos eran: dependencia estatal de subsidios y cifra de ventas del ejercicio, con lo cual legitimaron las conclusiones de la primera investigación.

La Figura 2 muestra la opinión de los auditores en relación con el determinante: *dependencia de subsidios*.

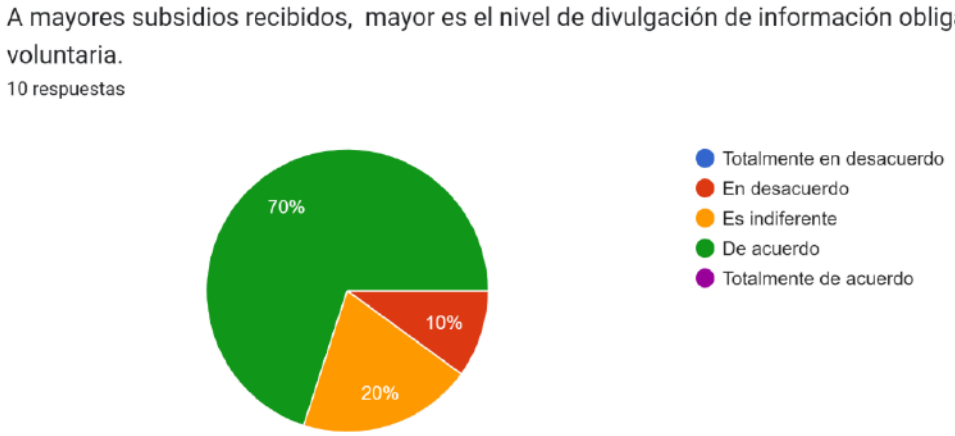


Figura 2 Subsidios recibidos y divulgación

El 70 % de los auditores estuvo de acuerdo con este determinante y mínimamente un 10 % en desacuerdo.

La siguiente Figura 3 refiere a la percepción de los auditores relacionados con el factor tamaño de la cooperativa en relación con las ventas.

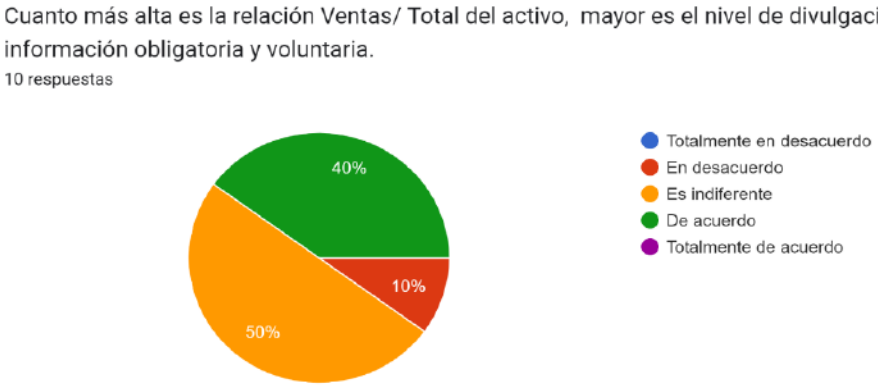


Figura 3 Relación de ventas/activo y divulgación

El 40 % estuvo de acuerdo, mínimamente un 10 % no lo estuvo y para el 50 % restante resultó indiferente. En el ranking de la selección de los determinantes se mantiene segundo si se lo compara, por ejemplo, con otros. Tal es el caso del que sigue en orden de preferencia y que se presenta como Figura 4.

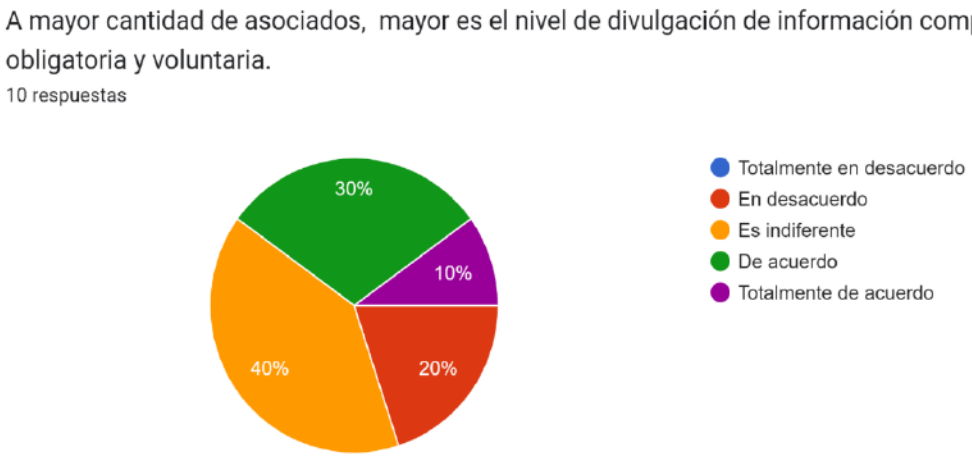


Figura 4 *Cantidad de asociados y divulgación*

Este factor se ubicó en tercer lugar con menor relevancia aun por el hecho de que a la mayoría le resultaba indiferente o estaba en desacuerdo.

Hipótesis 3 relacionada con la formación profesional, cuya la Figura 5 permite apreciar que al sumar las opiniones totalmente de acuerdo y de acuerdo se alcanza al 70 %, permite confirmarla.

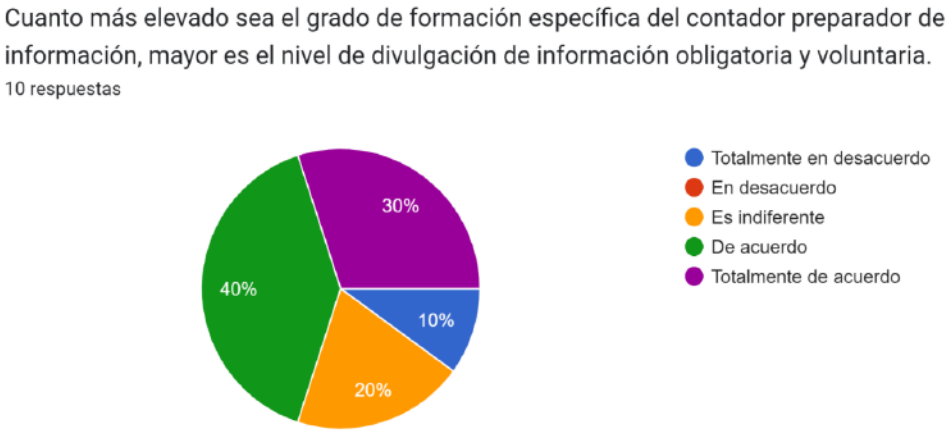


Figura 5 Formación específica

Por el contrario, a través de la Hipótesis 4 sobre el involucramiento auditor, el 70 % estuvo de acuerdo con el hecho de que participar de los problemas de las tareas internas implicaba comunicación frecuente con los administradores. Los casos que señalaron para la pregunta abierta fueron: cooperar en las asambleas, ocuparse de redactar las actas, gestionar inscripciones

ante organismos recaudadores y de control. También manifestaron que, aunque no estuvieran bien remuneradas o ni siquiera remuneradas dichas tareas, incidían positivamente en el nivel de revelación.

La Figura 6 presenta la pregunta formulada en la encuesta y las respuestas con su frecuencia, donde solo el 20 % declaró que acompaña en sus reuniones a los directivos de la cooperativa. Sin embargo, para el resto de las actividades las respuestas equivalen al 50 % o más de los casos, como se apreciará a continuación.

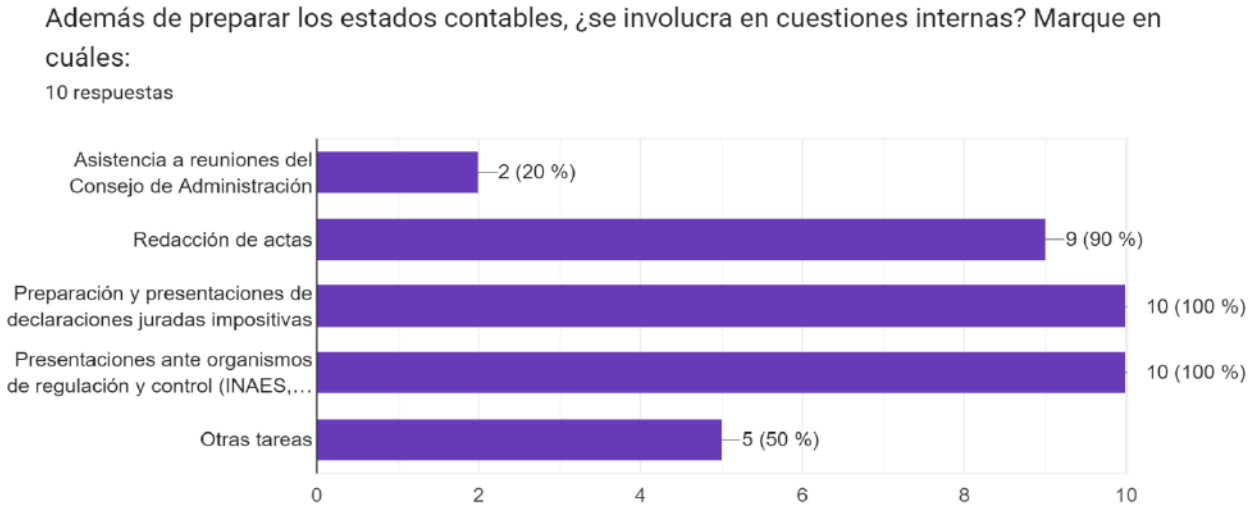


Figura 6 Tareas internas desarrolladas por el contador

En relación con la Hipótesis 5, que afirmaba que una mayor percepción de honorarios generaba mayor incentivo para mejorar la calidad de las notas. Para el 60 % era indiferente y el 30 % restante opinó negativamente como lo muestra la Figura 7.



Figura 7 Honorarios profesionales del auditor

Solo un 10 % estuvo de acuerdo con la hipótesis por lo que no pudo ser confirmada.

Conclusiones

Con intención de arrojar luz a una cuestión poco atendida en la literatura científica como son los determinantes de la divulgación contable en materia social y dentro de la economía social, esta presentación quiso compartir el estado del arte del sector de las cooperativas de trabajo santafesinas.

En la primera investigación, el problema de la revelación de las metas sociales en los estados financieros se justificó porque las cooperativas priorizan a las personas por encima del capital, por tanto, se consideró relevante analizar si en los estados financieros las notas obligatorias y voluntarias ofrecen las pautas de la revelación de las metas sociales.

Los determinantes de la revelación respondieron a características propias, en consecuencia, se aconseja que, dada la ausencia de información voluntaria sobre las metas sociales (relativos al trabajo, al uso de recursos públicos y al funcionamiento de la sociedad toda), se podría incorporar como nota obligatoria a los indicadores exigidos por resolución INAES 189/2021.

Se observó que dos eran los determinantes de la información obligatoria: la dependencia de los subsidios estatales y la cifra de ventas, pero se lo consideró insuficiente y se decidió poner a consideración de los auditores las hipótesis de trabajo, anteriores y otras nuevas que condujeran a develar si las metas sociales se comunican en los estados financieros.

Como resultado del segundo estudio se confirmaron los determinantes de la primera investigación. Más allá que el segundo estudio haya sido más abarcador, porque incluyó la percepción de los contadores con relación al compromiso con la información contable, tampoco

pueden darse por finalizadas las indagaciones sobre el tema. Se espera la intervención de la contabilidad social para que integre a la información financiera la que no es financiera atendiendo a la teoría relacional como propone Byrne (2022) para el sector cooperativo. Consecuentemente, los integrantes del proyecto están abocados a continuar en la misma línea de investigación desentrañando de qué manera se relacionan los estados financieros de cooperativas de trabajo con las metas sociales y con los respectivos informes de auditoría.

La originalidad de esta presentación se basó en el encadenamiento de los resultados de una primera y segunda investigación, de modo de enriquecer el estado del arte e impulsar otras investigaciones. La información que muestra la consecución de los fines sociales no es una utopía.

Se dijo que, sin demandar mayores esfuerzos a los emisores, las autoridades de regulación y control de las cooperativas podrían solicitar que se incluyan los datos estadísticos de la resolución INAES 189/2021. Una forma de lograrlo sería transformar la información que actualmente es adicional y voluntaria, «en obligatoria», mediante la incorporación en alguna resolución específica del organismo de control o bien en alguna resolución técnica de FACPCE. El rendimiento social es factible de informar en las notas a los estados financieros de cooperativas de trabajo.

Referencias bibliográficas

Álvarez Pérez, M.B.; Arbesú López, P. y Fé Cantó, C. (2000). Las cooperativas en el marco de la teoría de la agencia, *CIRIEC–España. Revista de Economía Pública, Soc. y Coop.*, 34, 169–188.

Arregi Uzuriaga, Gago, A.; García, M. y Legarra Eizagirre, M. (2022). Diferencia en las percepciones sobre las prácticas de gestión de personas entre mano de obra directa e indirecta. Estudio de caso de una cooperativa de Mondragón, *Estudios Cooperativos, 141*, e81815. https://dx.doi.org/10.5209/reve.81815.

Basualdo, M.E. (2020). *La cooperativa de trabajo. Un análisis crítico en la Argentina del siglo XXI*. Ediciones UNL.

Bilbao, A., y Bonansea, M. (2020) Análisis de algunos factores que inciden en la divulgación de información de responsabilidad social en las cooperativas en Argentina. Anales del XVI Congreso CIRIEC.

Byrne, N. (2022). Understanding co–operative identity through relationality. *Co–operative Organization and Management*, 10 (1), 100169. https://doi.org/10.1016/j.jcom.2022.100169.

Casabianca, M.L. y Perotti, H.J. (2024). Estudio de la divulgación contable en cooperativas de trabajo de Santa Fe, Argentina, *Escritos Contables y de Administración, 15* (1), 2–45. https://doi.org/ 10.52292/j.eca.2024.4352

Casabianca, M.L. (2022). Enfoque Crítico sobre Utilidad de la Información a partir de las obras de Biondi y Franco (pp. 183–191). En García Fronti, I.M. [Coord.] *IV Simposio Internacional de Teoría Contable. La obra de Mario Biondi. La obra de Rafael Franco Ruiz.* Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires. https://archivo.consejo.org.ar/publicacionesedicon/IV–Simposio–Internacional–de–Teoria–Contable.pdf.

Casabianca, M.L. (2018). Utilidad de la información financiera cooperativa, desde la perspectiva del asociado. En anales del X Encuentro de Investigadores Latinoamericanos en Cooperativismo organizado por el Comité de Investigadores de la Alianza Cooperativa Internacional. Universidad de Buenos Aires.

Casabianca, M.L. (2011). Contabilidad para la participación activa de los asociados. En Depetris Guiguet. E. [compiladora]. *Cooperativas de trabajo. Elementos básicos para su estudio.* (pp. 131–150). Ediciones UNL.

Daske, H., y Gebhardt, G. (2006). International financial reporting standards and experts perceptions of disclosure quality, *Abacus*, 42(3–4), 461–498. DOI: 10.1111/j.1467–6281.2006.00211.x.

Depetris Guiguet, E.; Vicentin Masaro, J.; Chara, A.L.; Coronel, M.; Rossini, G.; García Arancibia, R.; Russo, L. y Casabianca, M.L. (2020). *Análisis Situacional del Sector Lechero Cooperativo Argentino*. Universidad Nacional del Litoral.

Ámbito (2 de julio de 2022). Radiografía de las cooperativas en Argentina y algunos datos desconocidos. *Sección Economía.*
https://www.ambito.com/economia/cooperativas/radiografia–las–argentina–y–algunos–datos–desconocidos–n5476438

Federación Argentina de Consejos profesionales en Ciencias Económicas, FACPCE (2009). *Resolución Técnica N° 24. Normas contables profesionales: aspectos particulares de exposición contable y procedimientos de auditoría para entes cooperativos*. Autor.

Feser, M.E. y Cholakian, S. (2017). La retribución a asociadas y asociados en las cooperativas de trabajo. La regulación en la materia y el respaldo documental, *Idelcoop*, 223, 235–243. https://www.idelcoop.org.ar/revista/223/retribucion–asociadas–y–asociados–cooperativas–trabajo–regulacion–materia–y–respaldo

García, E., y Sánchez, J. P. (2006). Un estudio meta–analítico de los factores determinantes de la revelación de información, *Spanish Journal of Finance and Accounting / Revista Española de Financiación y Contabilidad*, *35*(132), 761–788.
https://www.aeca.es/old/refc_1972–2013/2006/132–2.pdf

Giner Inchausti, B.; Cervera Millán, N.; Arce Llopis, A. & Ruiz Gisbert, M.A. (2003). Incentivos para la divulgación voluntaria de información: evidencia empírica sobre la información segmentada, *Revista Europea de Dirección y Economía de la Empresa*, *12*(4), 69–85.

Giner, B. y Mora, A. (2019). A vueltas con los objetivos de la información contable: ¿un nuevo paradigma contable? *Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas*, 127, 39–42.
https://aeca.es/wp–content/uploads/2019/10/REVISTA–AECA–127.pdf

Gray, R. (1992). Accounting and environmentalism: An exploration of the challenge of gently accounting for accountability, transparency and sustainability, *Accounting, Organizations and Society*, 17 (5), 399–425.

Gray, R., Kouhy, R. y Lavers, S. (1995). Corporate social and environmental reporting: a review of the literature and a longitudinal study of UK disclosure, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, *8* (2), 47–77. DOI: https://doi.org/10.1108/09513579510146996

Halasz, G. y Cambeiro, M. (2014) *Cooperativas de Trabajo*. 20º Congreso Nacional de Profesionales en Ciencias Económicas.

Instituto Nacional de Asociativismo y Economía Social, INAES. Resoluciones varias en http://www.inaes.gob.ar.

Kasparian, D. (2019). Promoción estatal del cooperativismo de trabajo y formas socio productivas emergentes. Contribuciones en clave emancipatoria a partir de un estudio de caso del Programa Argentina Trabaja, *RevIISE – Revista de Ciencias Sociales y Humanas, 13* (13), 211–225. https://www.redalyc.org/journal/5535/553565464015/html/.

Murillo Pérez, L.M. (2022) ¿Cómo genera valor el emprendimiento social de inclusión socio–laboral? Propuesta metodológica para la identificación y análisis de buenas prácticas, *Estudios Cooperativos*, 140, e78927. https://dx.doi.org/10.5209/reve.78927.

Naranjo–Gil, D. (2006). Salvando las dificultades del uso de la encuesta en la investigación contable de gestión: Una aplicación empírica, *Revista Española de Financiación, XXXV*, 129, 361–385. http://www.jstor.org/stable/42784131.

Pedroni, F., Guerrazi, L.A.C., Serra, F.A.R. y Albanese D. (2016a). Investigación contable, un estudio bibliométrico: identificación de publicaciones relevantes y examen de la estructura intelectual, *Revista Contemporânea de Contabilidade, 13*(30), 53–91. DOI: https://doi.org/10.5007/2175–8069.2016v13n30p53

Pedroni, F., Milanesi, G.S., Albanese, D. (2016b). ¿Cuánto y por qué revelan las empresas? Una revisión de estudios empíricos sobre divulgación financiera. XXXVII Jornadas Universitarias de Contabilidad. 9, 10 y 11 de noviembre de 2016 Mar del Plata. http://repositoriodigital.uns.edu.ar/handle/123456789/4351

Pedroni, F.V.; Pesce, G.; Briozzo, A. y Monsueto, S. (2020). Subdeclaración de ventas en la Argentina: ¿qué tamaño y determinantes tiene el fenómeno desde la percepción de los profesionales en ciencias económicas?, *Desarrollo y Sociedad, 85*, 11–66. DOI: 10.13043/DYS.85.1.

Pedroni, F., Pesce, G., Briozzo, A. (2018). La subdeclaración de ingresos desde la óptica de los profesionales en ciencias económicas. *XXVIII Jornadas Nacionales de Administración Financiera*. http://repositoriodigital.uns.edu.ar/handle/123456789/4519

Perotti, H.J. y Casabianca, M.L. (2022). Percepción de los contadores públicos sobre la divulgación contable en cooperativas de trabajo. Anales de las XV Jornadas de Investigación de la Facultad de Ciencias Económicas, UNL. https://fce.unl.edu.ar/jornadasdeinvestigacion/archivos/libro–jornadas–2022.pdf

Rodríguez, G. (2004). Factores explicativos de la revelación voluntaria sobre información de fuentes de ventajas competitivas empresarial, *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, XXXIII, 122, 705–740. https://www.aeca.es/old/refc_1972–2013/2004/122–5.pdf

Ryan, B.; Scappens, R.W. y Theobald, M. (2004). *Metodología de la investigación en Finanzas y Contabilidad*. Deusto.

Smith Ramírez, G. (2023). *How the accountancy profession is helping fight corruption and economic crime in Costa Rica*. https://www.ifac.org/knowledge–gateway/building–trust–ethics/discussion/how–accountancy–profession–helping–fight–corruption–and–economic–crime–costa–rica?

Young, J.J. (2006). Making up users, *Accounting, Organizations and Society*, 31, 579–600. https://doi.org/10.1016/j.aos.2005.12.005

Evolución de la Ley de Promoción de la Economía del Conocimiento 27570 en el período 2020–2024

Evolution of the Law for the Promotion of the Knowledge Economy 27570 in the period 2020–2024

Palabras clave: Incentivos Fiscales, Beneficios Tributarios, Economía del Conocimiento

Daniela Veglia / Julieta Picco
Facultad de Ciencias Económicas, UNL

Introducción

La aceleración de la revolución digital y las nuevas demandas globales vinculadas a los Objetivos de Desarrollo Sostenible representan desafíos y oportunidades, tanto para la implementación de políticas públicas de fomento orientadas a estimular el desarrollo de dichas actividades, como para las organizaciones y empresas que deben estar a la altura de las nuevas innovaciones tecnológicas y digitales.

Así, este nuevo horizonte necesariamente implica el compromiso entre los hacedores de políticas, las empresas a quienes están dirigidas y la comunidad académica a través de la investigación (Canale, Cristóbal, Bergese, Veglia, 2021).

La vinculación pública y privada es clave para el desarrollo de las nuevas tecnologías, a los efectos de instrumentar mecanismos y herramientas de articulación entre el conocimiento y su aplicación a la actividad económica, a la vez de ir no solo adaptando la economía de un país al progreso tecnológico, sino generando el mismo.

Se puede advertir que los países, en mayor o menor medida, y con programas más amplios o específicos previstos en sus legislaciones internas, han entendido que debe fomentarse la «economía del conocimiento» a través de políticas fiscales de incentivos tributarios, bajo diversas formas, requisitos y límites (Veglia, Passamonti, Barón, 2021).

Durante los últimos años, en Argentina, el Estado Nacional y los Estados provinciales han tenido un gran interés en promover al sector SSI (Software y Servicios Informáticos), abarcando las políticas una diversidad de instrumentos orientados a promover el desarrollo de la industria (Veglia, Andrés, 2015).

Más recientemente, en 2019, se crea por ley 27506 (modificada por ley 27570) el Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento, por el cual se promueven actividades económicas que impliquen el uso del conocimiento y la digitalización de la información en sus procesos, ampliando el espectro de beneficios fiscales a una rama más amplia que la promovida por la

Ley de la Industria del Software vigente hasta el 31/12/2019. Esta nueva ley, con vigencia por diez años desde el 1/1/2020 hasta el 31/12/2029, busca promover actividades de la economía del conocimiento, a través de diferentes incentivos tributarios.

Nuñez (1982) conceptualiza a los incentivos tributarios como «aquellos instrumentos de política económica caracterizados por la utilización de la tributación como un medio para canalizar los recursos y orientar las inversiones hacia determinados ramos o regiones que al Estado le interesa promover, como asimismo para encauzar o corregir ciertos aspectos de la actividad económica de un país». Autores como Brandt y Batalle (2020) destacan el potencial doble impacto que podría generar este régimen por su contribución en el crecimiento de un sector significativo de la economía en exportaciones y empleo, como también podría beneficiar a toda la actividad económica argentina, por el impacto que su desarrollo puede traer mediante la innovación, la tecnología y la transformación digital.

Teniendo en cuenta que el régimen de promoción estuvo sujeto a numerosas e importantes modificaciones desde su creación (desde 2019 hasta 2024) resulta interesante realizar un recorrido por las modificaciones más representativas, como así también, realizar un análisis acerca de cuál es la situación actual en cuanto a cantidad de empresas beneficiarias en las provincias en las que se localizan y actividades que desarrollan. En el mismo sentido se busca analizar la evolución en la cantidad de empresas beneficiarias del Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento en el período de julio de 2022 a agosto de 2024 (período con el cual se cuenta de información estadística), y su localización según las diferentes provincias argentinas. Además, se propone identificar las principales actividades desarrolladas por las empresas beneficiarias del régimen tratando de determinar si existe alguna tendencia en cuanto al desarrollo de las mismas.

Desarrollo

Empresas de base tecnológica. Conceptualización

Las empresas innovadoras de base tecnológica forman parte de un nuevo proceso de «industrialización» y resultan estratégicas en el desarrollo económico de las regiones, ya que permiten transformar en actividad empresarial la capacidad de innovación y desarrollo tecnológico de los actores que se dedican a ello a través de la dinámica de transferencia de conocimiento (Goñi Alegre & Madariaga López, 2003).

Se puede afirmar que el proceso de innovación tecnológica sumado a la inteligencia artificial, está produciendo un cambio en el mundo muy superior al que representó en su momento la revolución industrial, convirtiéndose en una verdadera revolución tecnológica.

Estas empresas incorporan en su actividad conocimiento científico y tecnológico producido en universidades, laboratorios y centros tecnológicos, transfiriendo el conocimiento científico a sus productos, estrechando relaciones entre universidades y centros tecnológicos y empresas; generando empleo calificado, entre otras características (Canale, Bergese y Veglia, 2022).

> Las empresas de base tecnológica (EBTs) se desarrollan principalmente en áreas tales como la informática, las comunicaciones, la mecánica de precisión, la biotecnología, la química fina, la electrónica, etc. (Goñi Alegre B. & Madariaga López I., 2003). Muchas veces se originan en spin–offs de proyectos llevados a cabo por universidades y centros tecnológicos que poseen recursos humanos altamente especializados y han efectuado inversiones en infraestructura para la investigación y la creación de conocimientos. Son empresas que tienen un gran potencial pero que conllevan elevados niveles de riesgo. Para desarrollarse requieren de la conjunción de diferentes factores, como por ejemplo apoyo externo en financiamiento y beneficios tributarios para poner en marcha su negocio y sostenerlo en el mediano y largo plazo. (Veglia y Andrés, 2015)

Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento

Desde la óptica del régimen tributario argentino es conveniente analizar los incentivos como una herramienta de política tributaria. Los incentivos tributarios no solo promueven beneficios fiscales, sino también extrafiscales, tales como incentivar a la economía, promocionar el empleo y/o el empleo calificado, intervenir en la distribución de la renta, participar en el mejoramiento de la ecología, promocionar determinada actividad o región, entre otros aspectos.

En el caso de la Ley de Promoción de la Economía del Conocimiento, con los incentivos tributarios implementados se busca promover una determinada actividad, promocionando el empleo y dándole competitividad internacional a la economía del país.

Numerosas razones sirvieron de aliciente para la sanción de esta ley y así lo demuestran los fundamentos del proyecto de ley: contribuir al desarrollo y crecimiento económico de la República pensando en este sector como aquel que impacta de manera transversal en el resto de los sectores; alcanzar una mayor competitividad e internacionalización empresarial; el desarrollo de una mayor eficiencia; incorporar mayor valor agregado a partir de la innovación impactando de manera directa en el bienestar social. Además de estas razones expresamente enumeradas en el proyecto de ley se pueden identificar otras, como generar divisas, crear

puestos de trabajo calificados, insertar al país en cadenas globales. Por todo lo mencionado anteriormente se puede considerar como un sector clave de la economía y con un alto potencial. Las actividades comprendidas en el Régimen de Promoción son:

- Software y servicios informáticos y digitales
- Producción y posproducción audiovisual, incluidos los de formato digital
- Biotecnología, bioeconomía, biología, bioquímica, microbiología, bioinformática, biología molecular, neurotecnología e ingeniería genética, geoingeniería y sus ensayos y análisis
- Servicios geológicos y de prospección y servicios relacionados con la electrónica y las comunicaciones
- Servicios profesionales, únicamente en la medida que sean de exportación
- Nanotecnología y nanociencia
- Industria aeroespacial y satelital, tecnologías espaciales
- Ingeniería para la industria nuclear
- Fabricación, puesta a punto, mantenimiento e introducción de bienes y servicios orientados a soluciones de automatización en la producción que incluyan ciclos de retroalimentación de procesos físicos a digitales y viceversa, estando en todo momento, exclusivamente caracterizado por el uso de tecnologías de la industria 4.0, tales como inteligencia artificial, robótica e internet industrial, internet de las cosas, sensores, manufactura aditiva, realidad aumentada y virtual.

También quedan comprendidas las actividades de ingeniería, ciencias exactas y naturales, ciencias agropecuarias y ciencias médicas vinculadas a tareas de investigación y desarrollo experimental.

Los beneficios que otorga la ley se pueden sintetizar en los siguientes:

1. Estabilidad de los beneficios por el término de vigencia de la ley.
2. Bono de crédito fiscal intransferible hasta el 70 % de las contribuciones patronales de los empleados afectados a las actividades promovidas, para ser utilizado por el término de 24 meses para la cancelación de impuestos nacionales, excluido el impuesto a las ganancias. Este porcentaje se eleva al 80 % cuando se trate de nuevas incorporaciones laborales de mujeres, personas travestis, transexuales y transgénero, profesionales con estudios de posgrado en materia de ingeniería, ciencias exactas o naturales, personas con discapacidad, personas residentes de «zonas desfavorables y/o provincias de menor desarrollo relativo» y

personas que hubieran sido beneficiarias de planes sociales. O'Donnel (2021) destaca la importancia de este tipo de estipulaciones ya que promueven el empleo de mujeres en sectores donde históricamente han sido postergadas.

3. Reducción de la alícuota general del impuesto a las ganancias para las actividades promovidas, de acuerdo con el tamaño de la empresa: 60 % para micro y pequeñas empresas, 40 % para empresas medianas y 20 % para grandes empresas.
4. Regímenes de retención y percepción: los beneficiarios del régimen que efectúen operaciones de exportación, respecto de las actividades promovidas, no serán sujetos pasibles de retenciones y percepciones de IVA.

A su vez, la ley exige el cumplimiento de una serie de condiciones y requisitos para ingresar y permanecer en el régimen en relación con porcentajes de inversión en investigación y desarrollo, capacitación de los empleados, incremento de exportaciones, como así también acreditar que por lo menos el 70 % de su facturación total provenga de las actividades promovidas.

Las empresas inscriptas en el Registro Nacional de Beneficiarios del Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento, a efectos de mantener su condición de inscriptas, deberán acreditar cada dos años a contar desde su inscripción, que:

a. Se encuentran en curso normal de cumplimiento de sus obligaciones fiscales, laborales, gremiales y previsionales.
b. Mantienen y/o incrementan su nómina de personal respecto de la declarada al momento de la presentación de su solicitud de inscripción (requisito que podrá ser auditado anualmente).
c. Que continúan cumpliendo las exigencias de la ley en relación con las actividades promovidas.
d. Que los requisitos adicionales acreditados han sido incrementados en el porcentaje que establece la ley y la autoridad de aplicación según tamaño de la empresa y tipo de actividad promovida.

Los incentivos tributarios al suponer una menor carga fiscal para las empresas implican, como contrapartida, una disminución en los ingresos públicos del Estado, o lo que es lo mismo, un incremento de gasto público. Toda exención o beneficio tributario implica un costo fiscal que es soportado por el conjunto de la sociedad. Es por ello, que las empresas beneficiarias del régimen deben presentar un régimen informativo con carácter de declaración jurada y son sometidas a procedimientos de auditoría por parte de la autoridad de aplicación con el fin de

constatar el cumplimiento de los mismos y también a revalidaciones bienales donde deben acreditar que las inversiones realizadas con el fin de cumplir con los requisitos se han incrementado como mínimo en los porcentajes exigidos por la ley.

Esta gran cantidad de documentación e informes a preparar hace que las empresas deban tener los sistemas de información adaptados para brindarla, situación que en la práctica hace que numerosas pequeñas empresas no puedan acceder al mismo porque el costo en tiempo y en dinero de preparar tanta cantidad de informes excede su propia capacidad económica y administrativa.

Así, la autoridad de aplicación verificará anualmente que el beneficiario esté cumpliendo las previsiones de la norma legal, como por ejemplo que la empresa mantiene o incrementa su nómina de personal respecto a la declarada al momento de acceder al régimen, que la inversión en investigación y desarrollo representa más del 1 % de las ventas de las actividades promovidas del año anterior en el caso de microempresas, del 2 % en medianas y 3 % en grandes empresas, información que debe brindar anualmente dentro de los 30 días anteriores a que se cumpla el año desde la fecha de inscripción y hasta los 30 días subsiguientes a la misma.

Asimismo, deben informarse en cada declaración jurada los cambios que se pudieron haber producido respecto de lo informado al momento de la inscripción.

Como puede apreciarse son múltiples los datos y variada la información que deben brindar a los efectos de cumplimentar en tiempo y forma con las exigencias de la ley.

Esto no solo representa costos administrativos adicionales, sino también, la incertidumbre respecto a si en el futuro podrán cumplirse las condiciones impuestas de incremento de personal, de incremento de inversiones en investigación y desarrollo, de incremento de exportaciones, etc., pues, en caso de no cumplirse, hace decaer los beneficios.

Estas cuestiones han implicado que, en el plazo de vigencia del régimen promocional, hayan ingresado mayoritariamente las empresas que provienen de la industria del software, las cuales, ya contaban con los beneficios de la Ley de Promoción de la Industria del Software —antecesora de esta y vigente por el período 2004–2019— pero se observa mayor dificultad para acceder al resto de actividades promovidas. Por otra parte, a las micro empresas les resulta tremendamente engorroso completar la gran cantidad de información, quedando dilatado tanto el trámite, prefiriendo muchas veces renunciar a los beneficios.

El Estado no desconoce estas limitaciones, y recientemente con fecha 13/09/2024, se publicó la resolución 267/2024. La misma expresa que en base al resultado de las acciones de implementación del régimen observado desde su creación hasta la actualidad, las modificaciones introducidas principalmente por la ley 27742 «Ley de Bases y Puntos de Partida

para la Libertad de los argentinos» a la ley 19549, a los nuevos principios rectores en la materia, y el incremento abrupto del valor del módulo establecido en el Artículo 28 del decreto 1030 de fecha 15 de septiembre de 2016, de incidencia directa en el cupo fiscal previsto para el régimen, es que surge la necesidad de precisar y aclarar la reglamentación vigente, con el fin de posibilitar una mayor eficiencia en su aplicación, tanto a los efectos de la simplificación de los trámites, como así también respecto de la correcta administración del cupo fiscal.

En línea con estos fundamentos, dicha resolución propone reducir exigencias de documentación y simplificar procedimientos de baja, auditoría y sumarial. Entre los aspectos más importantes, se puede mencionar en primer lugar que, para aquellos casos en que la persona jurídica no contara aún con facturación en las actividades promovidas (y que por lo tanto no pueda acreditar que el setenta por ciento (70 %) de su facturación total del último año se genere a partir de ellas) deberá ser acreditado mediante la presentación de una declaración jurada y se omite la exigencia de presentar certificación contable confeccionada por un profesional independiente y legalizada de acuerdo con la normativa vigente en el Consejo Profesional de Ciencias Económicas correspondiente a la jurisdicción. A su vez se agregó que en caso que la información allí agregada sea falsa, se procederá a analizar e investigar dicho incumplimiento, según lo estipulado en la ley 27506 y sus modificaciones.

En consonancia con lo anterior y en particular sobre la categorización del tamaño de las empresas que soliciten su incorporación en el Registro Nacional de Beneficiarios del Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento, será considerado el certificado MiPyME vigente al momento de la solicitud de inscripción. En la reglamentación anterior se leía: «deberán presentar». Por lo tanto, con la actual redacción es la propia autoridad de aplicación quién incorporará el mencionado certificado al trámite instado por la solicitante y en caso de no ser posible adjuntar dicho documento por razones imputables a la empresa (por no haber solicitado la inscripción como MIPYME o encontrarse vencido), se le notificará dicha circunstancia a la solicitante.

Por lo expuesto, las empresas estarán eximidas de incorporar a los trámites aquella documentación que ya obre en poder de la autoridad de aplicación y también documentación costosa como puede ser una certificación contable, siempre y cuando pueda reemplazarse por otra documentación que proporcione información sin costo, considerada suficiente para acreditar los requisitos de ingreso y permanencia en el registro.

Por otro lado, se hace hincapié en que las presentaciones y notificaciones de los trámites vinculados al régimen se realizan por la plataforma Trámites a Distancia (TAD). Anteriormente, se requería para iniciar el trámite estar inscripta en el Registro Único de la Matriz Productiva

(RUMP) Debido a que con la resolución 114/2024 se eliminó el RUMP ya no se requiere tal inscripción. Se aclara en la nueva resolución que la solicitud de inscripción y las declaraciones juradas requeridas deberán encontrarse suscriptas por el representante legal o apoderado con facultades suficiente, y que, en caso que se realice mediante apoderado en la Plataforma TAD, y no sea el representante legal o apoderado con facultades suficientes, deberá ratificarse la representación, por quien acredite representación para tal fin. La posibilidad de ratificación fue incorporada recientemente.

En relación con las auditorías realizadas por la autoridad de aplicación, la empresa beneficiaria contará con un plazo de diez días hábiles desde la notificación del informe técnico final, para manifestar su allanamiento o rechazo sobre las conclusiones. En la nueva resolución se incorpora además que, en caso de rechazarse dicho informe y/o ante la presunción de incumplimientos al régimen se suspenderá la emisión de bonos de crédito fiscal de manera preventiva, se emitirá un informe y se instará el procedimiento correspondiente con el fin de indagar y en su caso, aplicar las sanciones correspondientes previstas en la normativa.

Con esta modificación se manifiesta la intención de simplificar y aclarar los procedimientos de auditoría de modo que sean más ágiles y operativos, otorgando una mayor previsibilidad para las empresas respecto de su situación en relación con el régimen, y una mayor eficiencia de gestión para la autoridad de aplicación. Esta cuestión está taxativamente enunciada en los considerandos de la resolución.

Asimismo, hubo una modificación en relación con la forma de cálculo del beneficio sobre las contribuciones patronales, el cual se realiza sobre la totalidad de salario bruto de cada empleado afectado a la actividad promovida siempre y cuando sea menor a ciento veinticinco unidades del valor de referencia establecido en el art 28 del decreto 1030 del 15/09/2016 y sus modificatorias. Si supera el monto en cuestión, dicho beneficio se calculará sobre el monto del salario que no lo exceda. Anteriormente la cantidad de unidades prevista era de mil, modificación que tiene origen en la actualización del módulo a partir de la Ley Bases, el cual ha sido exponencial respecto del estipulado al momento de la entrada en vigencia de la referida resolución. El fin último es cumplir con la administración del cupo con una mayor representatividad de los beneficios otorgados a las empresas que se encuentren categorizadas como Micro, Pequeña y Mediana Empresa, y dentro de éstas aquellas de menor tamaño.

Con esto se observa una constante preocupación por parte del gobierno en el monitoreo y seguimiento de la aplicación del régimen, detectando como una debilidad el costo que representa la obtención y certificación de la gran cantidad de formularios y documentación exigidos. Pero puede observarse que la mayoría de las modificaciones introducidas surgen a

partir de los cambios que trajo la ley Bases 27742 para adecuarse a la misma, y son muy pocos los que refieren a facilitar la tarea administrativa a las empresas.

Evolución del Régimen desde su entrada en vigencia hasta la actualidad

El gobierno Nacional puso a disposición de los ciudadanos argentinos, en su página web y de forma periódica a partir de julio de 2022, un listado de las empresas beneficiarias del régimen. A partir del análisis y procesamiento de dicha información y tomando como referencia un periodo de dos años de vigencia en el régimen se observa que el número de empresas beneficiarias ha aumentado en un 69,96 % pasando de 546 empresas inscriptas al 31/07/2022 a 928 al 02/08/2024. Téngase presente que aproximadamente entre 450 y 500 empresas ya venían con el beneficio de la Ley de Promoción de la Industria del Software, con lo que puede apreciarse la dificultad en los dos primeros años para acceder al régimen a empresas de otras actividades promovidas.

Si bien se trata de un régimen nacional, en el art 22 de la ley 27570 se invita a las provincias y a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires a adherir expresamente al régimen. Actualmente, la totalidad de las provincias y la Ciudad Autónoma de Buenos Aires han adherido. Sin embargo, más del 50 % de las empresas beneficiarias se encuentran concentradas en Capital Federal en ambos momentos considerados. En segundo lugar, con un 11,54 % y 14,98 % respectivamente, se encuentra la provincia de Córdoba. Por debajo se encuentra la provincia de Buenos Aires, y en cuarto lugar la provincia de Santa Fe (Tabla 1). Si bien todas las provincias argentinas han adherido expresamente al régimen mediante el dictado de leyes provinciales, es relevante destacar que existen en la actualidad provincias que no cuentan siquiera con una empresa inscripta, como es el caso de Catamarca, Corrientes, Formosa y Santa Cruz. En relación con la provincia de Santa Fe, por ley 13944 además de adherir a la ley nacional proponen para las empresas santafesinas beneficiarias del régimen la estabilidad fiscal en todo el territorio de Santa Fe; de esta forma dichas empresas no pueden ver incrementada su carga tributaria total provincial determinada al momento de su solicitud de adhesión. A su vez, invita a las municipalidades y comunas a otorgar exenciones análogas en el ámbito de su competencia.

Tabla 1. Distribución de las empresas beneficiarias del régimen según las provincias y Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Provincia	Empresas inscriptas al 31/07/2022		Empresas inscriptas al 02/08/2024	
	Cantidad	%	Cantidad	%
Buenos Aires	59	10.81 %	107	11.53 %
Capital Federal	341	62.45 %	513	55.28 %
Chaco	3	0.55 %	3	0.32 %
Chubut	1	0.18 %	4	0.43 %
Córdoba	63	11.54 %	139	14.98 %
Entre Ríos	5	0.92 %	7	0.75 %
Jujuy	2	0.37 %	2	0.22 %
La Rioja	0	0.00 %	2	0.22 %
Mendoza	11	2.01 %	25	2.69 %
Neuquén	1	0.18 %	6	0.65 %
Río Negro	2	0.37 %	2	0.22 %
Salta	2	0.37 %	3	0.32 %
San Juan	3	0.55 %	8	0.86 %
San Luis	1	0.18 %	2	0.22 %
Santa Cruz	1	0.18 %	0	0.00 %
Santa Fe	50	9.16 %	94	10.13 %
Santiago del Estero	0	0.00 %	2	0.22 %
Tucumán	1	0.18 %	5	0.54 %
Tierra del Fuego	0	0.00 %	2	0.22 %
La Pampa	0	0.00 %	1	0.11 %
Misiones	0	0.00 %	1	0.11 %
Total	546	100.00 %	928	100.00 %

Fuente: https://www.argentina.gob.ar/servicio/acceder–los–beneficios–del–regimen–de–promocion–de–la–economia–del–conocimiento

A continuación, se ha procedido a analizar a las empresas inscriptas según su tamaño. La caracterización en micro, pequeña, mediana y grande se establece mediante la certificación Pyme vigente para cada una de las empresas. Se observa que de las 928 empresas beneficiarias del régimen al 02/08/2024 el 58,08 % son catalogadas como Microempresas, el 26,04 % como

Pequeña empresa, el 6,03 % como Mediana empresa y un 9,48 % como Gran empresa (Gráfico 1 y Tabla 2).

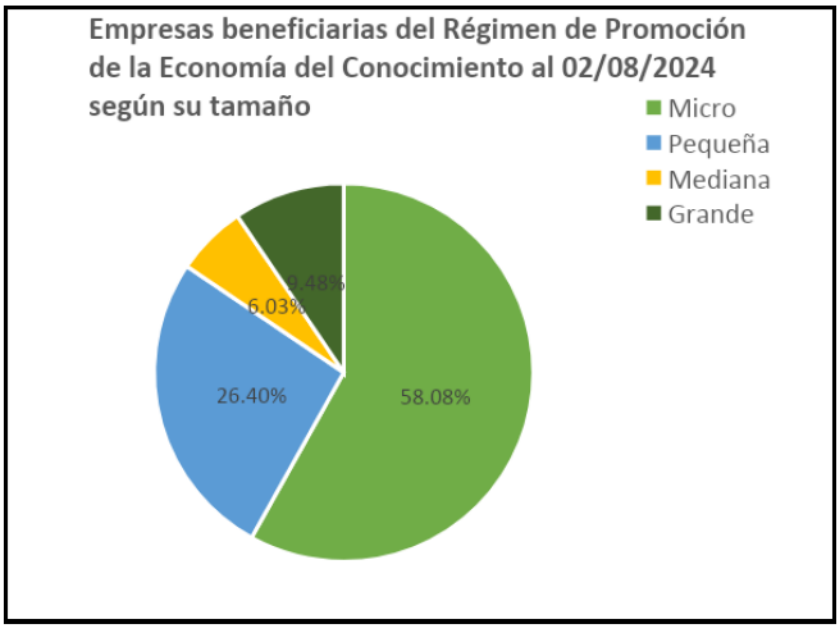


Gráfico 1

Fuente: https://www.argentina.gob.ar/servicio/acceder–los–beneficios–del–regimen–de–promocion–de–la–economia–del–conocimiento

Tabla 2. Distribución de las empresas beneficiarias según su tamaño

Tamaño	Al 31/07/2022		Al 08/02/2024	
	Cantidad	%	Cantidad	%
Micro	276	50.55 %	539	58.08 %
Pequeña	177	32.42 %	245	26.40 %
Mediana	42	7.69 %	56	6.03 %
Grande	51	9.34 %	88	9.48 %
Total	**546**	**100 %**	**928**	**100 %**

Fuente: https://www.argentina.gob.ar/servicio/acceder–los–beneficios–del–regimen–de–promocion–de–la–economia–del–conocimiento

En cuanto a las actividades desarrolladas por las empresas beneficiarias prevalece de forma muy notoria las actividades de Software y servicios digitales e informáticos por sobre las demás en los dos extremos temporales considerados. Al 31/07/2022 la actividad de Software y servicios digitales e informáticos representaba el 91,94 % del total. Dos años después, al 02/08/2024, este predominio cayó muy levemente representando el 87,72 % del total. El resto

de las actividades promovidas representa solo un 12,28 % del total (Gráfico 2 y Tabla 3). Resulta procedente destacar que dentro del resto de las actividades promovidas se encuentran actividades muy variadas, entre ellas: biotecnología, bioinformática, ingeniería genética, geoingeniería, producción y posproducción audiovisual, industria satelital y aeroespacial, ingeniería para la industria nuclear, nanotecnología, servicios profesionales de exportación, servicios de investigación y desarrollo.

Como se mencionó precedentemente, esta distribución por actividades encuentra su explicación en que el Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento cuenta con un antecedente normativo que ofrecía similares beneficios, pero cuyo ámbito de aplicación era mucho más limitado, el Régimen de Promoción de la Industria del Software, creado en 2004, con un período de vigencia de 10 años siendo posteriormente prorrogado hasta el 31 de diciembre de 2019. El régimen de promoción de la industria del software contaba con más de 450 empresas, las cuales han desarrollado esfuerzos y experimentado importantes avances en materia de actividades de investigación, en su internacionalización, la certificación de estándares de calidad, habiendo obtenido en su conjunto, un fuerte incremento del empleo calificado. Todo ello, con particular impacto en las micro, pequeñas y medianas empresas ya que el 98 % de los beneficiarios de las herramientas previstas en el régimen en cuestión ostentaban tal característica.

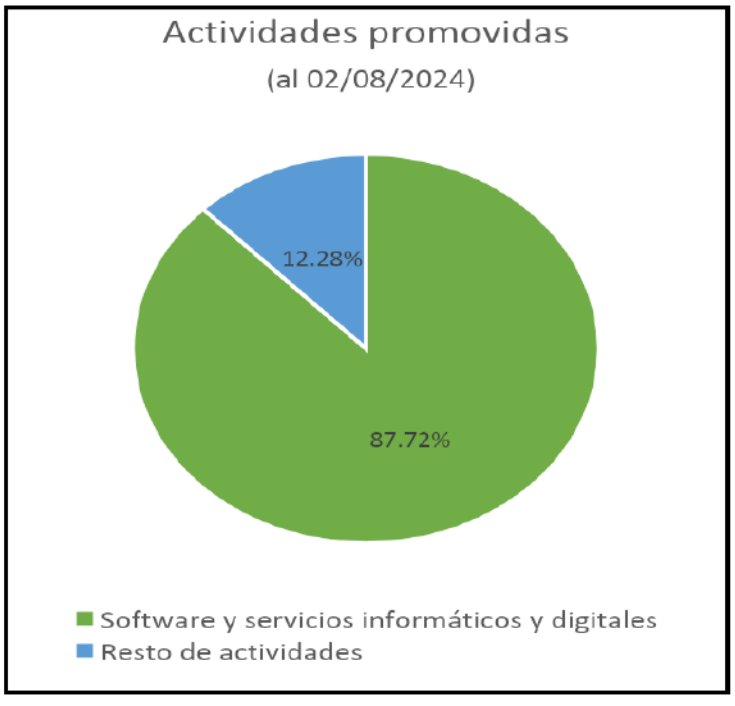


Gráfico 2

Fuente: https://www.argentina.gob.ar/servicio/acceder–los–beneficios–del–regimen–de–promocion–de–la–economia–del–conocimiento

Esto explica la predominancia de empresas de software en el actual régimen por sobre las otras actividades. Las empresas beneficiarias de aquel régimen contaron con una estipulación especial en el Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento que, de cierta manera facilitó el acceso al mismo. Se preveía que debían manifestar de forma expresa la voluntad de continuar en el nuevo régimen a través de un formulario de adhesión, siempre y cuando, se encontraran en el normal cumplimiento de las obligaciones con respecto al Régimen de Promoción de la Industria del Software. Sumado a ello, estas empresas ya tenían implementado el ejercicio en cuanto al cumplimiento de los requisitos, generando experiencia y práctica a la hora de continuar en el nuevo régimen.

Tabla 3. Distribución de las empresas beneficiarias según la actividad promovida desarrollada

ACTIVIDAD PROMOVIDA	Al 31/07/2022		Al 02/08/2024	
	Cantidad	%	Cantidad	%
Software y servicios informáticos y digitales	502	91.94 %	814	87.72 %
Biotecnología, Bioeconomía, Biología, Bioquímica, Microbiología, Bioinformática, Biología Molecular, Neurotecnología e Ingeniería Genética, Geoingeniería y sus ensayos y análisis	11	2.01 %	28	3.02 %
Producción y Posproducción Audiovisual	12	2.20 %	20	2.16 %
Fabricación, puesta a punto, mantenimiento e introducción de bienes y servicios	8	1.47 %	0	0.00 %
Fabricación, puesta a punto, mantenimiento e introducción de bienes y servicios, orientados a soluciones de automatización en la producción (Industria 4.0)	0	0.00 %	30	3.23 %
Industria Satelital y Aeroespacial, Tecnologías Espaciales	3	0.55 %	4	0.43 %
Ingeniería para la Industria Nuclear	0	0.00 %	1	0.11 %
Servicios de Investigación y Desarrollo	6	1.10 %	18	1.94 %
Servicios Geológicos y de Prospección y Servicios relacionados con la electrónica y comunicaciones	2	0.37 %	5	0.54 %
Servicios Profesionales de Exportación	2	0.37 %	7	0.75 %
Nanotecnología y Nanociencia	0	0.00 %	1	0.11 %
Total	**546**	**100 %**	**928**	**100 %**

Fuente: https://www.argentina.gob.ar/servicio/acceder–los–beneficios–del–regimen–de–promocion–de–la–economia–del–conocimiento

El Informe de 2023 del Observatorio del Trabajo Informático (OTI) concluye que «el Régimen de Promoción del Software (2004–2019) y su sucesora, la Ley de Economía del Conocimiento (2020 hasta la actualidad), han sido los instrumentos legales que han regulado el accionar de las empresas del sector», y sostiene que, «próximo a cumplir 20 años, este régimen ha beneficiado a un grupo minoritario de empresas: primero fue un puñado de empresas exclusivamente del software, lo que más tarde se extendió a otras actividades bajo la denominación «economía del conocimiento». Cuando aún se encontraba vigente la Ley de Promoción de la Industria del Software, los beneficiarios eran menos de 500 y hoy, con la Ley de Economía del Conocimiento, las empresas rondan 900. Con un universo total que supera las 11 000 empresas y con el agregado de que esta legislación excluye explícitamente a los autónomos, resulta evidente que la ley solo ha servido a un reducido grupo y no a todo el universo».

Se hace necesario revisar las normas que han estructurado el modelo actual a la luz de nuevos problemas, desafíos y actores que han surgido en los últimos años, buscando la manera de llegar a las micro empresas, a quienes realmente necesitan de los beneficios, facilitando su ingreso al régimen, eliminando burocracias o informes excesivos y segmentando y reduciendo beneficios para las grandes empresas.

Si bien la reforma de la ley 27570 realizó ajustes en ese sentido, dando mayores beneficios en el impuesto a las ganancias a las micro empresas, debería continuar revisándose a la luz de cuáles son las empresas que están haciendo un mayor uso de los mismos.

Otra deuda pendiente está dada en la federalización de los beneficios, atento a que puede observarse la concentración en la provincia de Buenos Aires, situación que puede encontrar justificación en el hecho de tener acceso a consultores especializados para la preparación de los informes y el cumplimiento de los requisitos exigidos.

De acuerdo con el informe del Observatorio del Trabajo Informático (OTI), otro aspecto importante que debe ser tenido en cuenta a la hora de analizar los costos y beneficios del régimen que crea la LEC es su peso en el plano fiscal en el marco de todos los gastos tributarios del Estado nacional. Según ha publicado el Ministerio de Economía recientemente en su separata de gastos tributarios, el costo del régimen se encuentra en el puesto 3 de regímenes de promoción económica, solo superado por la Promoción Económica de Tierra del Fuego y por el Régimen para el fortalecimiento de la micro, pequeña y mediana empresa (ley 27264), dos regímenes cuyo objeto, alcance y universo son mucho más abarcativos que la economía del conocimiento. La LEC tiene un presupuesto proyectado para 2024 de $ 137 225 millones, lo que representa un 0,04 % del PBI. Para tomar dimensión de ese número: representa casi el triple

que el Régimen de Promoción Minera y representa, por sí solo, más que el Régimen para la Promoción y el Uso Sustentable de los Biocombustibles, el Régimen Autopartismo Argentino y el Régimen de Fomento del Uso de Fuentes Renovables de Energía sumados (OTI, 2023).

Resulta procedente mencionar que existe un proyecto de ley impulsado que propone modificar el régimen inspirándose en el sentido de justicia y solidaridad social, desviando los beneficios que pudieran resultar beneficiarias las grandes empresas hacia el financiamiento de las universidades nacionales. Los fundamentos del proyecto se focalizan en un marco de mayor responsabilidad fiscal y menciona que

> el régimen de economía del conocimiento tiene cuatro grandes empresas como principales beneficiarias. Estudios publicados por el Observatorio del Trabajo Informático (OTI, 2022) indican que el inicial régimen de promoción ha mutado en un régimen de concentración, en tanto Mercado Libre, Globant, Accenture y Red Link fueron las principales beneficiarias: hasta 2019 recibieron el 45,9 % de todos los beneficios y solo Mercado Libre se llevó aproximadamente el 20 % de esos recursos. El 54,1 % de los beneficios restantes lo recibieron menos de 500 empresas con sesgo fuertemente exportador, quedando hasta esa fecha fuera unas 10 500 pequeñas empresas que no han recibido beneficios.

Conclusiones

Desde su origen el régimen ha sufrido modificaciones, lo que atenta de manera directa con la previsibilidad en las inversiones y la planificación fiscal. Desde una mirada crítica no es deseable que este tipo de políticas que deberían ser pensadas desde un mediano o largo plazo sean modificadas por el gobierno de turno, cuestión que impacta de manera negativa en la previsibilidad de posibles inversiones frente a la inseguridad jurídica que genera en los análisis a largo plazo.

La efectividad y el éxito de este tipo de regímenes depende en gran medida de la relación que exista entre los incentivos fiscales y su posibilidad de aplicación y goce efectivo del beneficio por parte de los contribuyentes. Esta situación genera que cada empresa potencialmente beneficiaria evalúe el alcance efectivo de cada uno de los beneficios en relación con el costo que significa cumplir con cada uno de los requisitos. Y en este sentido, son muchas veces percibidos como procedimientos burocráticos, repletos de exigencias difíciles de cumplir requiriendo de mucho esfuerzo y tiempo, y más aún cuando debe recurrirse a consultores especializados que implican un costo que no pueden afrontar.

Si bien la primera modificación tuvo como principal objetivo flexibilizar de cierta manera el acceso al régimen, estableciendo condiciones menos rigurosas para las micro, pequeñas y

medianas empresas, lo cierto es que también los beneficios fueron modificados, volviéndose menos atractivos. Se destaca también la visión de género incorporada con la ley 27570. Por otro lado, las modificaciones que propone la resolución 267/2024 buscan alcanzar una mayor eficiencia administrativa, tratando que los trámites en cuestión no se tornen excesivamente burocráticos. Pero se observa que las modificaciones introducidas están dirigidas más a adaptar la ley a la nueva normativa implementada a partir de la Ley Bases 27742 que a facilitarle las exigencias administrativas a las pequeñas empresas.

En cuanto a la aplicación práctica del régimen y su situación en la actualidad, se observa una marcada concentración de las empresas beneficiarias en Capital Federal, siguiendo las provincias de Córdoba, Buenos Aires y Santa Fe. En este punto es posible pensar en una contradicción entre los fundamentos de modificación de la ley donde se expresaba la necesidad de transformar el régimen y «lograr una ley más progresiva, equitativa, federal y solidaria».

A pesar de que la Economía del Conocimiento abarca los más diversos sectores existe una predominancia muy notoria de empresas beneficiarias que desarrollan la actividad de Software y servicios informáticos y digitales, cuestión que tiene conexión con el antecedente normativo de incentivos fiscales para las empresas que desarrollaban estas actividades como lo fue el Régimen de Promoción de la Industria del Software.

Por otra parte, dado que los incentivos tributarios establecen un tratamiento preferencial para las actividades seleccionadas que implican reducción o diferimiento de impuestos, este sacrificio fiscal realizado por el Estado va acompañado de la exigencia de requisitos y condiciones cuyo cumplimiento deberá ir controlando durante la vigencia del régimen.

Es importante entonces, conocer no solo los beneficios e incentivos fiscales, sino también las formalidades a cumplir a los efectos de obtenerlos, porque su desconocimiento lleva, desde enmarañarse en trámites burocráticos interminables que desvirtúan el objetivo, hasta la pérdida del beneficio por incumplimiento a los deberes formales. Aquí, es donde adquiere relevancia el diseño de un Sistema de Control de Gestión orientado al cumplimiento de estos fines.

De las experiencias concretadas en algunas empresas locales que hemos recabado, se puede observar que aún resulta difícil y engorroso el acceso al régimen, por lo que resulta vital la implementación de medidas facilitadoras para el cumplimiento de los requisitos exigidos a la hora de acceder a los beneficios por parte de pequeñas y medianas empresas que no cuentan con la estructura administrativa y profesional necesaria para garantizar su aprobación en plazos razonables.

Es lógico que los gobiernos deben estar atentos a los beneficios a otorgar, al cumplimiento por parte de los sujetos beneficiados de todos los recaudos legales exigidos y al monitoreo continuo

y constante de las actividades y de los ciclos económicos, para evitar que estos mecanismos desvirtúen los verdaderos objetivos y generen efectos no deseados, pero estos no deben ser tan gravosos al punto de neutralizar el acceso al régimen.

Se considera apropiada la adaptación a través de la última resolución, pero es deseable que el Estado esté atento a las necesidades de las micro empresas, de modo de lograr el objetivo que los beneficios lleguen a ellas y no a las grandes empresas que no los necesitan.

Referencias bibliográficas

Brandt, M.y Batalle, M. (2020). *Algunas reflexiones sobre el nuevo Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento*. Doctrina Tributaria Errepar (DTE).

Canale S., Cristóbal J., Bergese M., Veglia D. (2021). Sistemas integrados de contabilidad de gestión en organizaciones sustentables. Aproximaciones teóricas para su estudio. Trabajo presentado en el 17º Simposio Regional de Investigación Contable Instituto de Investigaciones y Estudios Contables FCE UNLP, noviembre.

Chenhall, R.H. (2003). Management control systems design within its organizational context: findings from contingency–based research and directions for the future. *Accounting, Organizations and Society*, 28, 127–168.

Chenhall, R.H. y Morris, D. (1986). The impact of Structure, Environment, and Interdependence on the Perceived Usefulness of Management Accounting Systems. *The Accounting Review*, 61, 16–35

Ceteri, J. (2019). *Auditoría Fiscal* (2da ed.). La Ley.

Goñi Alegre, B. y Madariaga López, I. (2003). Las empresas innovadoras de base tecnológica como fuente de desarrollo económico sostenible. Quinto Congreso de Economía de Navarra.

Nuñez, E. (1982). *Los incentivos fiscales en el derecho tributario argentino*. Ciudad: La Ley.

O'Donnel, A. (2021). *Acciones positivas de género en el sistema tributario: «Borgen» y los instrumentos tributarios para promover una igualdad real*. Doctrina Tributaria Errepar (DTE).

Sirena, L. (2021). *Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento*. Errepar.

Veglia, D. (2009). Aprovechamiento de beneficios fiscales vigentes. Ponencia en 14° Reunión Anual de la Red Pymes 1 y 2 de octubre. Santa Fe, Argentina.

Veglia y Andrés, M.F. (2015). Los incentivos tributarios como motor del crecimiento y sostenimiento de las empresas de base tecnológica. Lecturas seleccionadas de la XX Reunión Anual Red Pymes Mercosur. Rubén Ascúa, Sonia Roitter, Hernán Vigier y Martín Rodríguez Miglio Editores. ISBN: 9789873608155 ISBN: 978–987–3608–20–9 pp. 133–153.

Veglia, D., Passamonti, P., Barón, G. (2021). Incentivos Tributarios. Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento. Análisis e Impacto. Trabajo Presentado en la XXXII Conferencia Académica Permanente de Investigación Contable (CAPIC). Universidad Austral de Chile, noviembre.

Veglia, D., Passamonti, P., Barón, G. (2021). Incentivos Tributarios. Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento. Análisis e Impacto, *CAPIC Review, Journal of Accounting, Auditing and Business Management,* Vol. 19.2021.145 ISSN 0718–4662.

Veglia, D. (2021). Políticas Públicas para favorecer la innovación. Ley de Promoción de la Economía del Conocimiento. Ponencia presentada en la 26º Reunión Anual de la Red Pymes Mercosur, Universidad Nacional de Comechingones, septiembre. En lecturas seleccionadas de la 26º Reunión Anual de la Red Pymes Mercosur. (p. 601–607) ISBN 978–987–3608–57–5

Argentina Productiva: Economía del Conocimiento. Documento elaborado por el Ministerio de Producción y Trabajo, Presidencia de la Nación. Secretaría de la Transformación. Consultado en https://www.argentina.gob.ar/producción, marzo 2019.

Fundamentos del Proyecto de modificación de la Ley Nº 27.506
https://www.leydeconocimiento.org.ar/normas/fundamentos–del–proyecto–de–modificacion–de–la–ley–no–27–506/

Ley 27506. Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento, su modificatoria Ley 27570 y su reglamentación D. 1034/2020.

Listado de empresas beneficiarias del Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento
https://www.argentina.gob.ar/servicio/acceder–los–beneficios–del–regimen–de–promocion–de–la–economia–del–conocimiento

Resolución 267/2024

https://oti.ar/pdf/Informe_OTI_2023.pdf Observatorio del Trabajo Informático. Informe 2023

https://oti.ar/oti_informe_anual_2022.pdfObservatorio del Trabajo Informático. Informe 2022

Ley de economía del conocimiento: la adhesión al régimen ¿tiene efectos sobre la información contable?

Knowledge economy law: does adherence to the regime affects accounting information?

Palabras clave: Economía del conocimiento, Información contable, Gastos en I+D

Julia Edith Cristóbal, Emir Gabriel Espinoza, Alejandro Daniel Hosch, Ma. Emilia Rodríguez, Ma. Verónica Godoy

Facultad de Ciencias Económicas, UNL

Introducción

El presente artículo tiene como objetivo principal poner el foco en la información contable que reportan las organizaciones de un sector de la economía que ha tomado relevancia en los últimos años, que es de la economía del conocimiento.

Nos abocaremos al estudio de estas organizaciones en nuestro país, ya que se ha impulsado significativamente su desarrollo a partir de la sanción de la ley 27506, Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento, publicada en el Boletín Oficial del 10 de junio de 2019 y con vigencia hasta diciembre de 2029.

Nos interesa específicamente estudiar estas organizaciones desde la perspectiva de la contabilidad, entendida como un sistema de información para la toma de decisiones y el control; sistema que ha tenido un gran desarrollo en las últimas décadas ante la necesidad de las organizaciones en general de ampliar dicho sistema de información para satisfacer las crecientes demandas de información.

En este trabajo planteamos algunos interrogantes que surgen de poner en relación las características particulares de las organizaciones de la economía del conocimiento con el tratamiento de la información financiera de divulgación.

Presentamos a continuación un desarrollo teórico que da cuenta del avance de estas temáticas hasta el momento y que, a su vez, nos permite tener un punto de partida para futuras investigaciones. Para abordar esta temática, en primer lugar, definiremos a la economía del conocimiento, posteriormente a las organizaciones que caracterizan a este sector en nuestro país, para luego conceptualizar algunas temáticas particulares relacionadas con la contabilidad financiera y exponer, por último, las consideraciones finales.

La economía del conocimiento

En su libro *e–Development toward the Knowledge Economy* (2006), los autores Carayannis y

Sipp expresan que la economía del conocimiento es simplemente otra evolución de las fases de desarrollo que sigue a la economía agrícola y a la economía industrial. A su vez, indican que, en términos más generales, la economía del conocimiento es el marco teórico y el concepto más amplio de economía que describe las principales fuerzas económicas impulsadas por la innovación y el conocimiento.

A partir de esta idea y para dar un marco a nuestro trabajo, definimos economía del conocimiento como producción y servicios basados en actividades intensivas en conocimiento, que contribuyen a un ritmo acelerado del avance tecnológico y científico, así como a una igualmente rápida obsolescencia. Los componentes clave de la economía del conocimiento incluyen una mayor dependencia de las capacidades intelectuales que de insumos físicos o recursos naturales, combinados con el esfuerzo para integrar mejoras en todas las etapas de proceso productivo, desde el laboratorio de I+D hasta la fábrica y la relación con los clientes (Powell y Snellman, 2004).

La globalización ha dado un gran impulso a las organizaciones comprendidas en la economía del conocimiento, las que se desarrollan en diversos campos como la tecnología y el software, la biotecnología, las finanzas, los seguros, etc., y se destacan por el aporte que realizan para el desarrollo de los países. Estas entidades se caracterizan por la innovación y el uso intensivo de tecnologías, y el factor central de producción es el conocimiento y las ideas de las personas.

Hoy, un conjunto de actividades y tecnologías, como *big data*, internet de las cosas, robotización, inteligencia artificial, aprendizaje automático e impresión 3D, sensores, realidad virtual y servicios en la nube, están impactando transversalmente en todos los sectores productivos y reforman la economía mundial. Este fenómeno, marcado por la digitalización y la conectividad, está cambiando la forma de producir, los modelos de negocios, el mercado laboral y las tareas que llevan adelante los trabajadores.

Este cambio tiene efectos en todas las actividades y en todos los segmentos de las cadenas de valor: mejora la productividad, hace más eficientes y flexibles los procesos, genera nuevos negocios y crea empleo de calidad. Las principales tendencias tecnológicas están cambiando las formas de organizar el trabajo y la producción. Tecnologías y actividades como bioeconomía, nanotecnología, aeroespacial y software son cada vez más utilizadas por la industria. El desarrollo de este ecosistema tiene un impacto muy fuerte en el resto de la economía. Estas actividades abren un abanico enorme de posibilidades a todos los sectores productivos.

Las empresas vinculadas a la economía del conocimiento han adquirido una relevancia creciente en las últimas décadas, debido a su papel central en la generación, procesamiento y

transmisión de información y conocimiento. Estos tipos de organizaciones, basadas principalmente en activos intangibles y en la innovación constante, se han convertido en motores clave del crecimiento económico a nivel global (Davenport y Prusak, 1998; Nonaka y Takeuchi, 1995).

En el caso de Argentina, la sanción en 2019 de la ley 27506 de Promoción de la Economía del Conocimiento ha dotado a este sector de un marco regulatorio específico que lo posiciona como un área estratégica para el desarrollo del país. Dicha ley establece incentivos y beneficios fiscales para las empresas que se enmarcan en la definición de economía del conocimiento, lo cual ha generado un renovado interés en este tipo de organizaciones.

El Ministerio de Economía de la República Argentina lleva adelante un registro de las organizaciones que se enmarcan en la legislación antes mencionada. Dicha ley establece qué tipos de organización pueden solicitar su adhesión al régimen y qué requisitos deben cumplir. Las actividades comprendidas de Promoción de la Economía del Conocimiento son:

a) software y servicios informáticos y digitales,

b) producción y posproducción audiovisual,

c) biotecnología, bioeconomía, biología, bioquímica, microbiología, bioinformática, biología molecular, neurotecnología e ingeniería genética, geoingeniería,

d) servicios geológicos y de prospección y servicios relacionados con la electrónica y las comunicaciones,

e) servicios profesionales únicamente en la medida que sean de exportación,

f) nanotecnología y nanociencia,

g) industria aeroespacial y satelital, tecnologías espaciales,

h) ingeniería para la industria nuclear,

i) fabricación, puesta a punto, mantenimiento e introducción de bienes y servicios, exclusivamente caracterizado por el uso de tecnologías de la industria 4.0.

También quedan comprendidas las actividades de ingeniería, ciencias exactas y naturales, ciencias agropecuarias y ciencias médicas vinculadas a tareas de investigación y desarrollo experimental.[99]

Por otro lado, resulta relevante el abordaje de estas organizaciones ya que los principales *stakeholders*, como accionistas, inversores y reguladores, se han vuelto cada vez más conscientes de la importancia de las empresas de la economía del conocimiento. Estos actores

[99] Artículo 4°. Ley 27506. Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento. https://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/320000–324999/324101/texact.htm

prestan especial atención a la información financiera que estas organizaciones divulgan, pues les permite evaluar su desempeño, riesgos y potencial de crecimiento (Steenkamp y Kashyap, 2010). Esto se debe a que, en estas empresas, los activos intangibles han adquirido una importancia creciente en la generación de valor, lo cual requiere de nuevos enfoques de medición y reporte (Lev, 2001).

En este contexto, el estudio de las formas de presentación de información financiera y no financiera de las organizaciones de la economía del conocimiento reviste gran relevancia. Por un lado, permite comprender mejor el funcionamiento y la dinámica de este sector estratégico, que se distingue por sus particularidades en términos de estructura de capital, modelo de negocio y procesos de innovación. Por otro lado, contribuye a mejorar la transparencia y la rendición de cuentas de estas empresas hacia sus grupos de interés, fortaleciendo así la confianza y la toma de decisiones informada.

Organizaciones de la economía del conocimiento

Las organizaciones de la economía del conocimiento se caracterizan por tener al conocimiento como su principal activo y motor de creación de valor (Drucker, 1993; Nonaka y Takeuchi, 1995). Estas empresas se desenvuelven en sectores intensivos en I+D, como la tecnología, la biotecnología y los servicios profesionales, y se enfocan en el desarrollo y comercialización de productos y servicios innovadores (Davenport y Prusak, 1998; Teece, 2000).

A diferencia de las organizaciones tradicionales, las empresas de la economía del conocimiento basan su ventaja competitiva en la capacidad de generar, compartir y aplicar conocimiento de manera eficiente (Bontis, 1998; Grant, 1996). Así, la gestión del capital intelectual y de los activos intangibles se vuelve fundamental para su desempeño y crecimiento a largo plazo (Edvinsson y Malone, 1997; Stewart, 1998).

En virtud de caracterizar a las organizaciones de la economía del conocimiento en nuestro país, tomamos como referencia los datos oficiales publicados periódicamente por el Ministerio de Economía de la Nación.[100] Si bien la ley fue sancionada en 2019 y puesta en vigencia a partir del 1º de enero de 2020, recién en 2021 se encuentran las primeras empresas adheridas al régimen.

Este equipo de trabajo comenzó hace un año a trabajar sobre esta temática; a partir de los datos mencionados podemos observar que hasta julio de 2023 había accedido al régimen un total de

[100] Datos publicados periódicamente por la Secretaría de la Pequeña y Mediana empresa, Emprendedores y Economía del Conocimiento. https://www.argentina.gob.ar/servicio/acceder–los–beneficios–del–regimen–de–promocion–de–la–economia–del–conocimiento

[illegible] empresas de las cuales, por sus números de registro, podemos identificar que en [illegible] se dieron de alta [illegible] empresas, en [illegible] se dieron de alta [illegible] y en [illegible] [illegible] empresas. Un análisis similar se pudo realizar con los datos publicados en enero y mayo de [illegible] Más recientemente, en el listado publicado los primeros días de agosto de este año el número de empresas del régimen asciende a 9[illegible] de las cuales [illegible] se dieron de alta en [illegible], [illegible] en [illegible] [illegible] 5 empresas se dieron de alta en [illegible] y [illegible] empresas en [illegible] Un resumen de esta información se presenta en el gráfico 1.

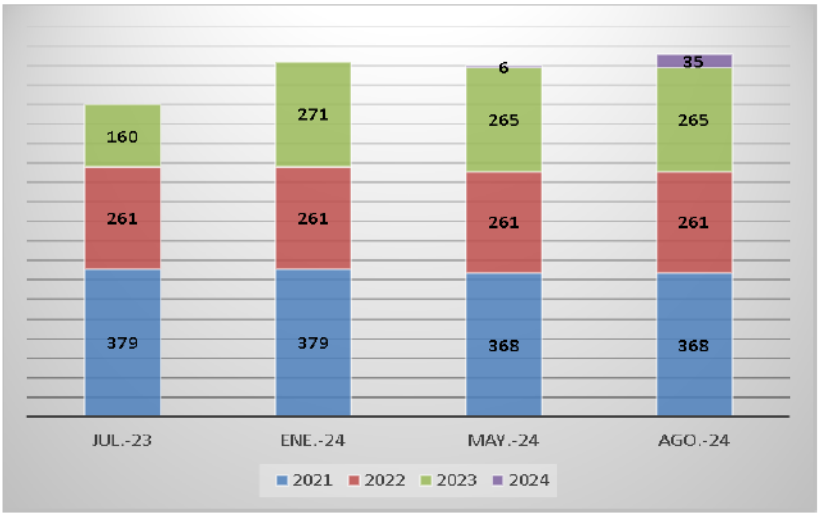


Gráfico 1. Cantidad de empresas adheridas al régimen por año de alta

Fuente: Elaboración propia en base a la información publicada por el Ministerio de Economía de la Nación

Si trasladamos estos datos a un análisis más detallado, en función de la información contenida en la misma publicación periódica del Ministerio de Economía, podremos identificar algunas características particulares de las organizaciones adheridas al régimen. En primer lugar, tomando en cuenta el domicilio que declaran, vemos que las jurisdicciones más representadas, es decir, con mayor cantidad de empresas inscriptas en el Régimen son: CABA, Córdoba, Buenos Aires, Santa Fe y Mendoza. En el grafico 2 se muestran las 20 jurisdicciones de nuestro país que, a la fecha de este trabajo, tienen empresas adheridas al régimen.

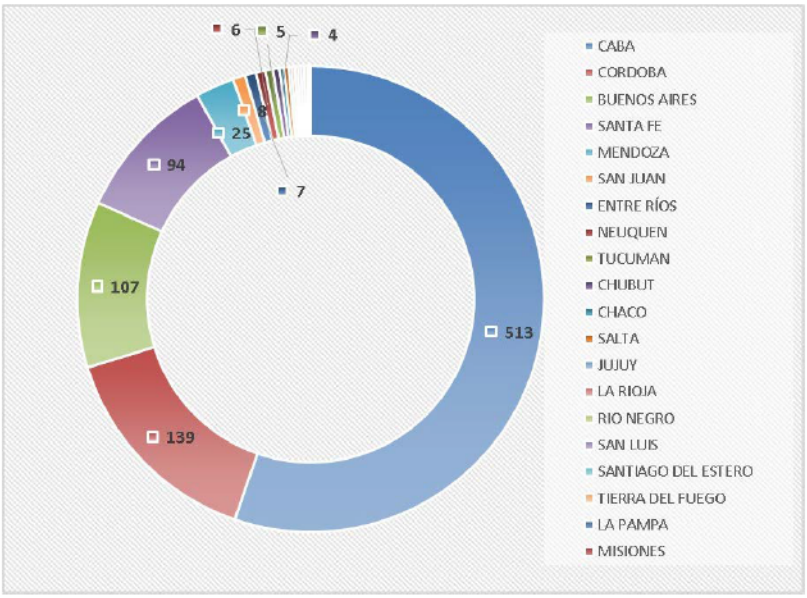


Gráfico 2. Cantidad de empresas adheridas al régimen por provincia

Fuente: Elaboración propia en base a la información publicada por el MECON

En segundo lugar, teniendo en cuenta las actividades del Artículo 4º de la ley, mencionadas en el apartado anterior, la actividad más representada es *Software y servicios informáticos y digitales,* seguida, aunque muy por debajo, por las empresas de *Industria 4.0* y las de *Biotecnología*. Es importante recordar que la Ley de Economía del Conocimiento encuentra su antecedente en la Ley de Promoción de la Industria del Software 25922 que estuvo vigente en nuestro país hasta diciembre de 2019. En el gráfico 3 se muestra la cantidad de empresas clasificadas en base a todas las actividades promovidas por la ley.

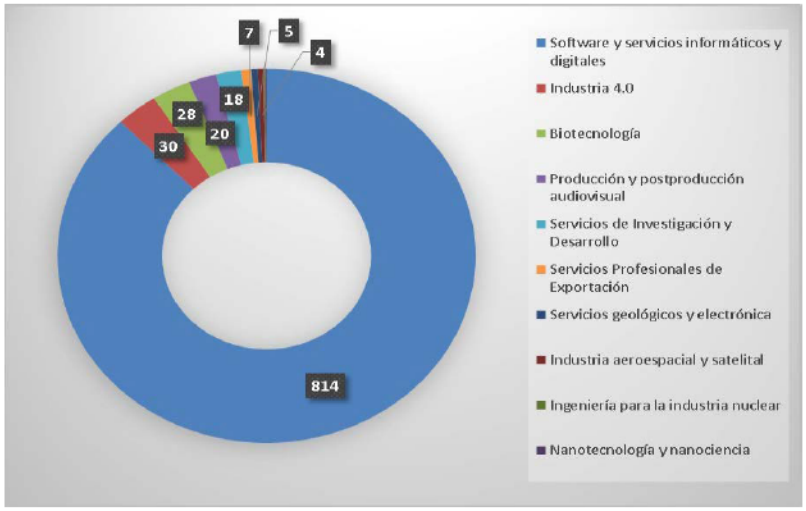


Gráfico 3. Cantidad de empresas adheridas al régimen por actividad promovida

Fuente: Elaboración propia en base a la información publicada por el MECON

Finalmente, en cuanto al tamaño de las empresas adheridas al régimen, podemos decir que más de la mitad son micro (539 empresas), un cuarto de ellas son pequeñas (245 empresas), completando el total con 88 empresas grandes y 56 medianas.

Hasta aquí hemos desarrollado una caracterización de las empresas que se encuentran adheridas al régimen hasta agosto de 2024. A partir de esta descripción, considerando el alcance que ha tenido esta normativa y teniendo en cuenta que han trascurrido 4 años desde su implementación, nos interesa analizar la información contable de este tipo de organizaciones e indagar acerca de los efectos que este régimen ha tenido en relación con la presentación de la información financiera.

La información contable en las organizaciones de la economía del conocimiento

La contabilidad como un sistema de información

A partir de lo descripto en los apartados previos, donde se observa cómo la economía del conocimiento ha adquirido una creciente relevancia, este trabajo se propone plantear algunas inquietudes en relación con la información contable para este tipo de organizaciones. La importancia que han cobrado las empresas pertenecientes a la economía del conocimiento en nuestra región hace necesario indagar sobre los mecanismos empleados en la preparación y presentación de dicha información.

Es posible afirmar que la visión actual de las organizaciones, insertas en un mundo cada vez más complejo, con multiplicidad de relaciones y la necesidad de dar respuestas a diferentes intereses, coincide con la idea de la información contable como un sistema. Es decir, pensar que los reportes corporativos son mucho más que la preparación de los estados contables anuales, si no que se caracterizan por comunicaciones formales e informales a lo largo del año, entrelazados a su vez con requerimientos legales, laborales, fiscales, medioambientales, sociales, entre otros (Power, 2021).

Es preciso dejar de pensar el sistema de información financiera como un inventario estático de la entidad y avanzar hacia un modelo que permita reflejar las relaciones dinámicas y se adapte a diferentes tipos de organizaciones (Power, 2021). De esta manera se pone en el centro a la organización y sus múltiples relaciones, y se retoma la idea original de la rueda de bicicleta de Freeman (1984), cuando define en su teoría de los *stakeholders* a «cualquier grupo o individuo que puede afectar o ser afectado por el logro de los objetivos de una firma».

En particular, Lev, Cañibano y Marr (2005), hablando sobre las perspectivas contables en el capital intelectual, expresan que

> en las economías desarrolladas, hemos presenciado un cambio de la economía industrial, en la que predominaban los recursos tangibles, a una economía del conocimiento, en la que el capital intelectual (CI) es un recurso crítico y un factor clave para la ventaja competitiva, el éxito económico y la creación de valor en las empresas. En el campo de la contabilidad, el término activos intangibles se utiliza más comúnmente y se refiere, al igual que el CI, a los impulsores de valor no físicos en las organizaciones que representan derechos sobre beneficios futuros. (42)

Ante este importante cambio hacia la economía del conocimiento, ¿podemos decir que los sistemas de información contable responden de manera adecuada a las necesidades los *stakeholders*?

La información contable en las organizaciones de la economía del conocimiento

Las organizaciones de la economía del conocimiento se enmarcan en un contexto novedoso y cuentan con grandes oportunidades de escalabilidad y desarrollo, por ello merecen la debida atención para poder otorgarle a sus inversiones el tratamiento contable más adecuado, con el fin de reflejar la realidad económica de la mejor manera posible.

La investigación y el desarrollo (I+D), como parte fundamental del capital intelectual, impulsan la innovación en las empresas del sector, siendo un factor determinante para su éxito y competitividad a nivel global. No obstante, a pesar de la clara importancia de las inversiones en I+D, persiste una problemática que ha desafiado a contadores y directivos durante décadas, que podemos identificar como la manera en que las normas contables actuales abordan la contabilización y exposición de estas inversiones.

Otro factor que hace imperante abordar el tema refiere a uno de los requisitos que impone la Ley de Promoción de la Economía del Conocimiento: el requerimiento de acreditar la realización de inversiones en actividades de investigación y desarrollo por un porcentaje determinado de su facturación. La autoridad de aplicación, por sí o a través de organismos especializados, realizará auditorías, verificaciones, inspecciones, controles y/o evaluaciones con el fin de constatar el debido cumplimiento de las obligaciones, para lo cual es conveniente tenerlos debidamente identificados.

Tanto en el enfoque de la contabilidad Patrimonial o Financiera como en la gestión de los costos se utilizan paradigmas tradicionales de contabilidad que no satisfacen las necesidades de información de este tipo de empresas. Las normas contables siguen priorizando los criterios de prudencia por sobre la realidad económica del hecho y desde la gestión interna de los entes aún

se utilizan indicadores de tipo económicos y financieros clásicos (evolución de las ventas, resultados por centros de responsabilidad, situación financiera). Al respecto, autores como Cañibano, García–Ayuso y Sánchez (1999) plantean que «el modelo contable tradicional resulta insuficiente debido a su incapacidad para reflejar el valor de determinadas inversiones, lo que dificulta la consideración de las actividades de innovación como variables estratégicas» (20). Es así que los recursos intangibles no son fácilmente detectables en los estados contables; algunos se contabilizan como activos, otros como gastos y otros no se contabilizan en absoluto. Esta situación se torna trascendental para este tipo de organizaciones, donde el conocimiento, la capacidad de innovación y el capital intelectual constituyen sus principales activos. El valor de este tipo de empresas se crea en la interacción del capital humano, el estructural empresarial, el relacional y los procesos de I+D, cuestiones que escapan de la contabilidad tradicional. En este sentido, el desafío de la contabilidad financiera para este tipo de entes radica en la medición de su capital intelectual y sus intangibles y en generar información adecuada de estos rubros a los diferentes grupos de interés.

Dado que las empresas tecnológicas están insertas dentro de un sector productivo cuyo trabajo se basa en la producción de conocimiento, su pilar fundamental es la Investigación y el Desarrollo, lo que cabe suponer que su componente de Activos Intangibles es considerable y las partidas de gastos involucradas en estos conceptos voluminosas. Encontrar el tratamiento contable más adecuado para ese capital intangible es uno de los desafíos más álgidos que tiene la profesión contable, no solo en Argentina, sino a nivel mundial, y es allí donde se puede observar uno de los pilares de la presente investigación.

En la actualidad debemos reconocer que las inversiones en intangibles son fuentes importantes de desempeño futuro; sin embargo, como expresan Lev, Cañibano y Marr (2005), las restrictivas reglas de reconocimiento de activos contables significan que la mayoría de los activos intangibles no pueden ser incluidos en el balance general, especialmente si son desarrollados internamente. En su lugar, todos los costos incurridos para desarrollar activos intangibles generalmente deben ser cargados directamente como gastos en el estado de resultados.

López *et al*. (2016) realizan un recorrido interesante por la normativa contable, tanto a nivel nacional como internacional, y hacen un análisis comparativo sobre normas referidas a costos de Investigación y Desarrollo en las Normas Contables emitidas por la Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas (FACPCE), denominadas Resoluciones Técnicas (RT); las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) emitidas por el International Accounting Standards Board (IASB) y los United States Generally Accepted

Accounting Principles (US GAAP) vigentes en los Estados Unidos. En líneas generales, los cuerpos normativos prevén dos posibles tratamientos a otorgar a los costos incurridos en actividades de I+D: (a) imputarlos como gasto del período o (b) reconocerlos como activo, con la condición de ciertos requisitos. Esta síntesis de las normas contables refleja que las limitaciones para una adecuada exteriorización en los estados financieros del valor y potencial de los activos intangibles son diversas y se agudizan en las empresas del área de la economía del conocimiento donde constituyen sus principales activos.

En este sentido, Lev (2019), alegando una imperiosa modificación de las normas contables, expresa que la mayoría de los recursos estratégicos y generadores de valor de las empresas, como las patentes, la TI o las marcas, se contabilizan actualmente como gastos y, por lo tanto, no se reconocen como activos en los informes financieros. Además, la fundamental inconsistencia entre el tratamiento contable de los intangibles generados internamente (gastados) y el de los intangibles adquiridos funcionalmente similares (capitalizados) impide una comparación significativa del desempeño de las empresas pares con diferentes estrategias de innovación (generación interna frente a adquisición).

En este contexto, continúa Lev (2019), no hay nada que la contabilidad pueda hacer para reducir el riesgo inherente de los intangibles, causado por sus siguientes atributos únicos: (1) la casi ausencia de mercados de intangibles y las consiguientes limitaciones en la revelación de precios y la diversificación del riesgo, (2) la naturaleza «hundida» de muchos intangibles: cuando su desarrollo falla, como un fármaco que fracasa en una prueba clínica, la pérdida de la inversión es frecuentemente total, y (3) el atributo de «derrame» de la mayoría de los intangibles, es decir, los no propietarios pueden beneficiarse frecuentemente de los intangibles de otros, a través de la ingeniería inversa o la infracción de patentes, reduciendo así los beneficios a los propietarios. Lo único que la contabilidad puede hacer definitivamente para disminuir la incertidumbre de los inversores y el consiguiente costo de capital es mejorar la información que los inversores tienen sobre los intangibles, reduciendo así el riesgo de información de los inversores (724).

Interrogantes para abordar la investigación

A partir de todo lo expuesto surgen algunos interrogantes que podríamos clasificar en dos tipos en función de su temporalidad:

- Preguntas *ex ante*: relacionadas con el tratamiento contable de los rubros característicos de este tipo de organizaciones, así como con la preparación de la información financiera;
- Preguntas *ex post*: tendientes a indagar acerca de los beneficios fiscales del régimen y las decisiones de innovación e inversión de las empresas a partir de su adhesión al mismo.

Interrogantes ex ante

- ¿De qué manera impacta el nuevo régimen fiscal en los Estados Contables de las empresas a partir de su adhesión al régimen?
- ¿Qué partidas de los Estados Contables se ven afectadas por el ingreso de las empresas al nuevo régimen? ¿Qué efectos genera esto en los resultados?
- ¿Cuál es el tratamiento contable que las empresas adheridas al régimen de la economía del conocimiento otorgan a los rubros característicos? (gastos I+D, activos intangibles)
- En función de actualizar el relevamiento realizado por López *et al*. (2016), ¿cuáles son los diferentes tratamientos normativos en materia contable (RT, NUA, NIIF)?
- ¿Las principales diferencias estarán en los gastos en I+D o se podrán identificar cambios en otras partidas relevantes para este tipo de organizaciones?
- ¿Existe evidencia empírica de que la reducción de la tasa impositiva haya generado incentivos para manipular el resultado contable en los primeros años de implementación del régimen?

Diferentes artículos (Roychowdhury, 2006; García Osma, 2008; García Osma y Young, 2009) mencionan a las partidas gastos de I+D como un rubro particularmente manipulable frente a los resultados que la organización pretende alcanzar. En García Osma (2008) se expone una clasificación de las actividades de *earnings management,* separadas en dos niveles, según Schipper (1989): (i) decisiones meramente contables, como manipulaciones relacionadas con los devengamientos contables (Dechow *et al.*, 1995; Peasnell *et al.*, 2000; García Osma and Gill–de–Albornoz Noguer, 2007); y (ii) acciones reales de *earnings management* que afecten las actividades de la compañía, como cronometrar la venta de activos (Bartov, 1993) o manipular los gastos de I+D (Bushee, 1998; Cheng, 2004).

Las cuestiones hasta aquí planteadas nos abren un desafío interesante desde el enfoque de la utilidad de información contable. Las empresas adheridas a regímenes de promoción que incentivan inversiones en I+D se enfrentan a una disyuntiva: por un lado, deben demostrar sus inversiones en innovación para acceder a beneficios fiscales; por otro, las normas contables actuales limitan su capacidad de reflejar adecuadamente estos gastos en los estados contables. Esta situación genera una brecha entre la realidad económica de la empresa y la imagen que proyecta al mercado, lo que dificulta la atracción de inversores y el acceso a financiamiento.

Interrogantes ex post

- ¿Cómo impacta el nuevo régimen fiscal en las decisiones de inversión de las empresas?
- ¿Cómo impacta el nuevo régimen fiscal en la innovación de las empresas?

- ¿Es posible cuantificar los beneficios fiscales obtenidos por las empresas y cómo se relacionan estos beneficios con sus decisiones de inversión e innovación?

En este sentido, hacemos referencia al trabajo de Chen *et al.* (2023), quienes estudian siete países europeos que hasta 2022 implementaron regímenes fiscales para fomentar la innovación. El objetivo de estos regímenes es principalmente aumentar la innovación, aumentar la inversión y el empleo en un país y retener y atraer ingresos. Este trabajo estudia en particular si en las jurisdicciones donde se aplican los nuevos regímenes aumentan las inversiones en activos fijos y el empleo, luego de la implementación de las políticas.

En definitiva, trascurridos cuatro años de la implementación del régimen de promoción de la economía del conocimiento en nuestro país, resulta importante indagar de qué manera las empresas, si lo hacen, aprovechan los beneficios fiscales que generan por acceder al régimen. Si bien todavía resulta un periodo relativamente corto para obtener conclusiones, el desarrollo y seguimiento de estas ideas de investigación nos permitirá avanzar en la comprensión de si esta ley está cumpliendo su objetivo principal de fomentar este sector estratégico.

Al concluir este trabajo, podemos decir que, a partir de la presentación realizada sobre las organizaciones de la economía del conocimiento y en particular de la caracterización de estas empresas en nuestro país, hemos descripto el objeto de estudio que esperamos abordar en próximas investigaciones.

En este sentido y a partir de las ideas esbozadas en este trabajo, hemos presentado un proyecto de investigación aún en evaluación, para estudiar en profundidad una serie de organizaciones de la economía del conocimiento y la información contable que estas presentan. Teniendo en cuenta los datos oficiales y considerando que desde 2021 se ha dado de alta en el régimen un promedio de 300 empresas por año, resulta un universo de estudio interesante, aunque somos conscientes que debido al difícil acceso a la información nuestro alcance será limitado.

Los interrogantes planteados centran nuestra atención en los aspectos más relevantes de la información contable de estas organizaciones, considerando el aporte que desde nuestras investigaciones podemos realizar para la mejora de la información contable; no solo para el cumplimiento normativo, sino, y principalmente, para dar respuestas a diversas partes interesadas que reclaman cada vez más información de calidad.

Un interrogante adicional surge al analizar las razones por las cuales algunas empresas no adhieren al régimen: ¿existen diferencias significativas en los tratamientos contables y en los resultados obtenidos entre las empresas adheridas y las no adheridas? ¿Podría ser que en

algunos casos los costos de adhesión superen los beneficios que el régimen ofrece? Lo que podrá generar investigaciones futuras.

Han transcurrido cuatro años desde la implementación del régimen de promoción de la economía del conocimiento en nuestro país. Resulta crucial analizar cómo las empresas han aprovechado los beneficios fiscales otorgados y evaluar el impacto de esta medida en la evolución de sus sistemas de información contable. El desarrollo y seguimiento estas ideas de investigación nos permitirá profundizar en la comprensión de los sistemas de información contable de este tipo de organizaciones.

Referencias bibliográficas

Bontis, N. (1998). Intellectual capital: an exploratory study that develops measures and models, *Management decisión,* 36(2), 63–76.

Cañibano, L., García–Ayuso, M. y Sánchez, P. (1999). La relevancia de los intangibles para la valoración y la gestión de empresas: revisión de la literatura (1), *Revista Española de Financiación y Contabilidad.* Extraordinario, 100, 17–88.

Carayannis, E. y Sipp, C. (2006). *e–Development toward the Knowledge Economy.* Palgrave Macmillan.

Chen, S., De Simone, L., Hanlon, M. y Lester, R. (2023). The Effect of Innovation Box Regimes on Investment and Employment Activity, *The accounting review,* 98(5), 187–214.

Colombo, A. y Talbot–Wright, M.L. (2021), Emprendimientos de la economía del conocimiento. Rol del financiamiento público en la provincia de Córdoba, Argentina, *Revista Perspectiva Empresarial,* 8(2), 65–76.

Davenport, T.H. y Prusak, L. (1998). *Working knowledge: How organizations manage what they know.* Harvard Business School Press.

Drucker, P.F. (1993). *Post–capitalist society.* Routledge.

Edvinsson, L. y Malone, M.S. (1997). *Intellectual capital: Realizing your company's true value by finding its hidden brainpower.* Harper Business.

Freeman, R.E. (1984). *Strategic Management: A stakeholder approach.* MA: Pitman.

Garcia Osma, B. (2008). Board Independence and Real Earnings Management: The Case of R&D Expenditure, *Corporate Governance: An International Review,* 16(2), 116–131.

García Osma, B. y Young, S. (2009). R&D Expenditure and Earnings Targets, *European Accounting Review,* 18(1), 7–32.

Grant, R.M. (1996). Toward a knowledge–based theory of the firm, *Strategic management journal,* 17(S2), 109–122.

Lev, B. (2001). *Intangibles: Management, measurement, and reporting.* Brookings Institution Press.

Lev, B., Cañibano, L. y Marr, B. (2005). Capítulo 3: An Accounting Perspective on Intellectual Capital. En B. Marr (Ed.), *Perspectives on Intellectual Capital* (pp. 42–55). Routledge.

Lev, B. (2019). Ending the Accounting–for–Intangibles Status Quo, *European Accounting Review*, 28 (4), 713–736.

López, M.A., Santanatoglia, J.M., Pedroni, F., Albanese, D. (2016). Activos intangibles: análisis del tratamiento otorgado por las normas contables. En: Milanesi, G. y Albanese, D. Compiladores. *Activos intangibles y empresas de base tecnológica: aspectos legales, contables e impositivos.* Editorial de la Universidad Nacional del Sur (Extensión).

Nonaka, I. y Takeuchi, H. (1995). *The knowledge–creating company: How Japanese companies create the dynamics of innovation.* Oxford University Press.

Powell, W.W. y Snellman, K. (2004). The Knowledge Economy, *Annual Review of Sociology,* 30, 199–220.

Power, M. (2021). The financial reporting system – what is it? *Accounting and Business Research,* 51(5), 459–480.

Roychowdhury, S. (2006). Earnings management through real activities manipulation, *Journal of Accounting and Economics*, 42, 335–370.

Steenkamp, N. y Kashyap, V. (2010). Importance and contribution of intangible assets: SME managers' perceptions, *Journal of Intellectual Capital,* 11(3), 368–390.

Stewart, T.A. (1998). *Intellectual capital: The new wealth of organizations.* Doubleday/Currency.

Teece, D.J. (2000). Strategies for managing knowledge assets: the role of firm structure and industrial context, *Long range planning: International Journal of Strategic Management,* 33(1), 35–54.

Parte III
Enseñanza y Aprendizaje

Modelado estadístico del rendimiento académico en contabilidad

Statistical modeling of academic performance in accounting

Palabras clave: Ecuaciones estructurales, Estudiantes universitarios, Rendimiento en Contabilidad, Factores personales y contextuales

Antonio Humberto Closas, Noelia Beatriz Franchini, Ma. Alicia Dusicka
Facultad de Ciencias Económicas, UNNE

En el inicio de los estudios universitarios, si bien los alumnos se encuentran con distintas dificultades, una de las más habituales es la falta de adaptación a las exigencias curriculares que demanda el nivel educativo superior, lo cual genera altos índices de desaprobación que los lleva a no continuar los estudios iniciados, cambiar de carrera o emprender alguna otra actividad. En el marco de esta realidad, el objetivo del presente trabajo consiste en desarrollar mediante la técnica estadística *ecuaciones estructurales* un modelo que explique de qué manera se relacionan ciertos factores contextuales y personales con el rendimiento en la asignatura Fundamentos de Contabilidad (FDC). La muestra que posibilitó el estudio estuvo conformada por 110 jóvenes, con una media de 19.84 años y desviación estándar de 1.78, matriculados en primer año de diferentes carreras que se imparten en la sede central de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional del Nordeste. Debido al objetivo planteado, el diseño metodológico de este trabajo es de tipo explicativo. También se caracteriza por ser de estilo descriptivo mediante encuesta en trabajo de campo. A su vez, es un estudio de corte transversal, línea cuantitativa y perfil correlacional. El desarrollo de la investigación ha permitido comprobar que el paradigma hipotetizado se ajusta al modelo empírico y, por tanto, sería de utilidad para explicar que los factores considerados *aspectos contextuales*, *autoconcepto* y *estrategias de aprendizaje* influyen de diferente forma en la variabilidad del *desempeño académico* en FDC. Se estima que el trabajo realizado representa un paso adelante en el estudio de la problemática abordada, así como un aporte a la comunidad académica y científica de la región nordeste de Argentina.

Introducción

En el ámbito de las ciencias económicas, como en otras áreas de conocimiento, entre las dificultades que se presentan al principio de la etapa académica se encuentran los altos índices de desaprobación, que en buena medida se deben a inconvenientes en la adaptación de los estudiantes a las exigencias curriculares que demanda el nivel universitario. Esta realidad

genera que muchos de ellos decidan no continuar los estudios iniciados, elijan cambiar de carrera o emprender alguna otra actividad.

Son diversas las razones que originan el desgranamiento y la deserción estudiantil en nuestro espacio educativo, algunas de tipo individual y otras de características contextuales. Entre las causas personales se pueden mencionar: escaso nivel de conocimientos básicos, fragilidad en la orientación vocacional, carencia de métodos y estrategias de aprendizaje, dificultades para administrar el tiempo de estudio, etc. En tanto que los motivos asociados con el entorno serían: la situación económica, el ámbito sociofamiliar, la articulación entre los niveles medio y universitario, el estilo de pedagogía universitaria, la oferta académica actualmente disponible, etcétera.

Si bien el rendimiento de los estudiantes debe ser evaluado desde distintos puntos de vista, es inevitable la interpelación a las políticas académicas vigentes, ya que los escasos resultados educativos, por el desgranamiento y la deserción, producen un importante costo social y económico tanto para la familia como para el Estado. Este escenario debe ser revertido a la brevedad en favor de la educación, debido a que esta constituye un sector estratégico que incide directa e invariablemente en el progreso de la sociedad y representa uno de los pilares principales para el desarrollo de cualquier Nación.

De acuerdo con la UNESCO (2015), no existe una fuerza transformadora más poderosa que la educación para promover los derechos humanos y la dignidad, erradicar la pobreza y lograr la sostenibilidad. Por medio de la educación también es posible impulsar la construcción de un futuro mejor para todos, basado en la igualdad y la justicia social, el respeto de la diversidad cultural, la solidaridad internacional y la responsabilidad compartida.

En sintonía con lo que antecede, Delors (1997) sostiene que el bajo rendimiento educativo es un fenómeno tan preocupante en el plano humano, moral y social que muy a menudo ocasiona exclusiones que estarán presentes en los jóvenes durante toda su vida. Por el contrario, la efectividad en el proceso educativo es un factor de bienestar a distintos niveles, propicia el crecimiento de los países, la viabilidad de las instituciones educativas, como también la prosperidad social y personal.

El rendimiento de los estudiantes debe ser abordado a través de un conjunto de determinantes que permitan esclarecer mediante un enfoque integral las razones que ocasionan el desempeño académico.

En efecto, en distintos trabajos, Pintrich (1994, 2000, 2003) aboga por la necesidad de desarrollar modelos holísticos y de llevar a cabo investigaciones empíricas en las que explícitamente se

estudien las interacciones e interrelaciones entre los distintos componentes que participan (motivacionales, cognitivos y relativos al contexto de aprendizaje).

En esta misma línea, Nortes (1993) sostiene que considerar únicamente variables atinentes al estudiante en el análisis del rendimiento es solo una verdad a medias; se debe tener en cuenta, además, aquellas que dependen del entorno, es decir, de los factores de integración social e institucional, tanto en su vertiente familiar como educativa.

En virtud de los expuesto, en el presente trabajo se pretende analizar, a través de métodos del área de estadística multivariada, si el desempeño en una asignatura del área contable —común a las carreras Contador Público, Licenciatura en Administración y Licenciatura en Economía, que se desarrollan en la sede central de la Facultad de Ciencias Económicas (FCE) de la Universidad Nacional del Nordeste (UNNE)—, podrían ser atribuidos a determinados constructos, así como a las vinculaciones que entre los mismos pudieran presentarse.

En concreto, el objetivo principal de este estudio consiste en elaborar, mediante la técnica ecuaciones estructurales, un modelo que explique de qué manera se relacionan ciertos factores personales (autoconcepto académico y estrategias de aprendizaje) y contextuales (satisfacción con el proceso de enseñanza y elementos del clima de clase) con el rendimiento académico de estudiantes universitarios, en el marco de la asignatura Fundamentos de Contabilidad[101] (FDC).

Los antecedentes bibliográficos de trabajos que analizan, mediante modelos estadísticos multivariantes (principalmente ecuaciones estructurales), las relaciones entre factores intrínsecos (aptitudinales, motivacionales, atribucionales, hábitos de estudio, etc.) y extrínsecos (ambiente familiar, socioculturales, proceso educativo, etc.) con el rendimiento académico son numerosos (véanse Arrieta, 1995; Castejón y Navas, 1992; Castejón *et al*., 1996; Doménech *et al*., 2004; Garanto *et al*., 1985; González–Pienda *et al*., 2003; Kassarnig *et al*., 2018; Reynolds y Walberg, 1991; Schnitzler *et al*., 2021).

En términos generales, un modelo es una representación abstracta y compacta de un sistema que permite describir y analizar su comportamiento. En este sentido, la modelización estadística es un recurso metodológico que resulta de utilidad para abordar el tratamiento de un fenómeno, como es el bajo rendimiento académico, puesto que da lugar a conceptualizar y comunicar sus dinámicas de una forma coherente.

[101] En el artículo original (Closas *et al*., 2020), del cual deriva este manuscrito, que es una leve actualización y adaptación a las normas de estilo del evento en el que se presenta, la asignatura se denominaba Contabilidad Básica.

A efectos de lograr el objetivo planteado, en este estudio será propuesto un modelo teórico que será contrastado empíricamente por medio de la técnica explicativa denominada *estructuras de covarianza* (la cual forma parte del análisis de ecuaciones estructurales).

Esta técnica se destaca por su carácter confirmatorio respecto del modelo que se postula, presentando la importante cualidad de tener la capacidad de generar constructos que estiman las variables latentes que se reflejan en las variables medibles, para posteriormente calcular los parámetros especificados por las relaciones propuestas a nivel hipotético. Otro hecho para señalar es que, a las variables dependientes, sean éstas observadas o latentes, se las mide teniendo en cuenta su error residual.

En virtud de que la literatura asociada con el rendimiento académico refleja la existencia de variables personales y contextuales que, de un modo u otro, participan y lo ocasionan, se estima conveniente incluir en este estudio dos grupos de determinantes de los resultados educativos: a) relacionados con el propio sujeto, y b) vinculados al proceso de enseñanza–aprendizaje.

En la fase empírica de la investigación, las variables predictoras o explicativas serán: a) el área académica del factor autoconcepto, b) la dimensión codificación del constructo estrategias de aprendizaje, y c) algunos aspectos cognitivo–motivacionales, tales como el proceso de enseñanza y el clima de clase. La variable dependiente o explicada del modelo será el rendimiento académico de los estudiantes (medido a través de las calificaciones parciales obtenidas en la asignatura FDC).

Existen diversas definiciones sobre el constructo *autoconcepto de los estudiantes*; así de acuerdo con Núñez *et al*. (1998), es aquella variable motivacional en la que la implicación activa del sujeto en su proceso de aprendizaje se incrementa cuando se percibe autoeficiente. En tanto que para Marsh (1993), el autoconcepto académico significa la concepción que tiene el estudiante de su capacidad para aprender y rendir en las tareas escolares.

Respecto de la relación causal entre el autoconcepto académico y el rendimiento, los resultados de investigaciones realizadas no aportan evidencia definitiva sobre la naturaleza exacta de la dirección del vínculo que une a estas dos variables (Closas *et al*., 2018). No obstante, es una variable personal que, de una forma u otra, siempre se la relaciona con los resultados educativos; de hecho, es valorada como una condición necesaria —aunque no suficiente— para un adecuado desempeño académico.

Debido a que la falta de éxito en el logro de los objetivos por parte de los alumnos tiene su origen en diversas causas, en este estudio se ha optado también por trabajar con las *estrategias de aprendizaje*. Las variables que integran este factor, por una parte, implican una secuencia de actividades u operaciones mentales dirigidas a facilitar el aprendizaje y, por otra, incluyen

procesos de toma de decisión por parte de los estudiantes de carácter consciente e intencional, ajustados al objetivo que cada uno pretende conseguir.

En un estudio realizado por Rossi *et al*. (2010), con estudiantes universitarios argentinos de ambos sexos, observaron que las estrategias utilizadas con mayor frecuencia por los alumnos corresponden a las dimensiones de *apoyo al aprendizaje* y *hábitos de estudio*; y que en general los varones utilizan menor cantidad de estrategias de aprendizaje que las mujeres, esa diferencia fue más notable en algunas de tipo *cognitivas* y de *control del aprendizaje*.

Respecto de la relación entre las estrategias de aprendizaje y el desempeño educativo en distintos niveles y modalidades de enseñanza, numerosas investigaciones han encontrado que el logro académico de los alumnos se incrementa en la medida en que estos utilizan mayor cantidad de estrategias (De la Fuente, 2004; López, 2006; Torrano y González–Torres, 2004). A su vez, en el trabajo publicado por Miñano y Castejón (2008) se sostiene que uno de los conceptos más utilizados en la actualidad, como determinante personal de tipo cognitivo de los resultados educativos, es precisamente el de las estrategias de aprendizaje.

De las diversas estrategias que los estudiantes pueden utilizar, en este estudio se ha optado por trabajar con la dimensión *codificación* puesto que, siguiendo a Closas *et al*. (2017), es una variable que se ha demostrado influye, de una forma u otra, en el rendimiento de los jóvenes universitarios. En general, se entiende por codificar a la acción de traducir a un código o de un código; el proceso de codificación se sitúa en la base de los niveles de procesamiento, relativamente profundos, y de acuerdo con éstos se aproxima más o menos a la comprensión y al significado del concepto (Román y Gallego, 1994).

Luego de hacer referencia a las variables personales *autoconcepto académico* (motivacional) y *estrategias de aprendizaje* (cognitiva), corresponde mencionar al factor contextual educativo (cognitivo–motivacional) conformado por los indicadores: a) *satisfacción con el proceso de enseñanza*, y b) *elementos del clima de clase*, puesto que, la cooperación y complementación de ambos constructos —individual y ambiental—, son fundamentales para el logro de mejores resultados académicos.

La dimensión cognitiva del factor contextual a la que se hará referencia en esta parte del trabajo tiene relación directa con la opinión que los estudiantes tienen acerca del nivel de satisfacción con el proceso de enseñanza que ha desarrollado su profesor.

De acuerdo con algunas investigaciones puntuales, el empleo de ciertas metodologías de enseñanza, como los sistemas activos, experimentales o asistidos por computadora, proporcionan mejores resultados académicos que la utilización de metodologías tradicionales. No obstante, resulta imposible sostener que un método en particular será exitoso en todos los casos o señalar

que un determinado método es el mejor, dado que su valor depende de la relación causal con el aprendizaje del alumno en uno o más objetivos de educación (Gage, 1979). Por tanto, la tarea primordial del profesor deberá consistir en facilitar y promover el aprendizaje, lo que dependerá en gran medida de su destreza didáctica.

Por otro lado, si la personalidad del profesor es más relevante para la enseñanza, que la competencia científica o que el método pedagógico que emplea (Polaino–Lorente, 1982), es lógico que el docente preferido por los alumnos sea aquel que sabe motivar, que se muestra afectivo y que, en definitiva, se preocupa porque el alumno aprenda (Villa, 1985). De ahí que el enfoque metodológico adoptado por cada profesor repercuta en el aprendizaje y aprovechamiento de los alumnos, sobre todo porque determina los aspectos motivacionales del aula y desarrolla un estilo muy concreto de aprender, así como un autoconcepto académico determinado que incide en el rendimiento. Evidentemente, el rendimiento de los alumnos depende también de este elemento procedente de un fenómeno psicopedagógico (Marchesi y Martín, 2002).

De acuerdo con lo anticipado, para completar el tema de las variables explicativas del modelo teórico que será propuesto, solo restaría ocuparse de otro tópico del contexto académico, el *clima de aprendizaje*, que podría definirse como tono o atmósfera general de la sala de clase, percibido por los estudiantes; en ocasiones, incluye también la percepción de los profesores y, excepcionalmente, de otros miembros de la comunidad educativa.

En los múltiples trabajos sobre eficacia académica, el estudio de la relación entre clima y rendimiento está siempre de manifiesto; puesto que, como señalan Molina y García (1984), el vínculo profesor–alumno, la organización de la clase y la creación de un clima de aula favorable influyen en los resultados académicos.

También otros autores han incluido en sus estudios diferentes variables relacionadas con el ambiente escolar, como el clima de aula, y confirman su influencia en el rendimiento académico (Thompson, 1985; Angulo, 1988). No obstante, se conocen algunos trabajos que no arrojan resultados tan positivos como cabría esperar (Fuentes, 1986; Martínez, 1987; Walberg y Moos, 1980), probablemente debido a que no se consideran para evaluar el producto educativo aquellos indicadores relacionados con factores afectivos, que también tendrían una alta relación con el clima académico.

Quizás por ello resulte apropiado proponer modelos teóricos e intentar buscar evidencia empírica que confirme esta relación y la incidencia real del clima educativo en el rendimiento académico, junto con otras variables cognitivas y motivacionales, conformando de este modo un conjunto de

determinantes en el que los demás constructos desempeñen un rol de mediador entre el clima y el rendimiento.

En efecto, de acuerdo con Deci y Ryan (1985), la percepción del ambiente académico se encuentra relacionada significativamente con variables como la motivación intrínseca; también con sentimientos de autorrespeto y competencia percibida, siguiendo a Harter (1982). Para Ryan y Grolnick (1986), la percepción de las características del ambiente académico constituye un poderoso agente en el nivel de autoestima de los propios sujetos. El ambiente académico que favorece las experiencias de autonomía del individuo incide favorablemente en su adaptación y ajuste, así como sobre su autoconcepto.

Los dos indicadores que conforman el factor contextual educativo, *satisfacción con el proceso de enseñanza* y *elementos del clima de clase*, se encuentran sin duda vinculados, ya que la percepción del clima educativo por parte de los alumnos está en función de las condiciones presentes de la clase, las que a su vez están determinadas por el estilo y orientación psicopedagógicas del profesor (Deci *et al*., 1981).

Según fue anticipado, la variable dependiente o explicada del modelo objeto de interés, que va a ser contrastado empíricamente por medio del método ecuaciones estructurales, será el *rendimiento académico*. Para su evaluación se han seleccionado las calificaciones, puesto que son el criterio social y legal del rendimiento en el ámbito de los centros educativos, además de ser uno de los indicadores más utilizado en las investigaciones sobre esta temática.

La línea cuantitativa de esta investigación, el diseño metodológico asumido y la posibilidad de contar con información directa del espacio académico de selección de la muestra, le proporcionan a este desarrollo características innovadoras y genuinas.

A continuación, se encuentra la metodología implementada (participantes, diseño de la investigación, procedimiento de aplicación, instrumentos de medición utilizados, y aspectos del análisis estadístico instrumentado). Más adelante, se ofrecen los resultados obtenidos, su discusión y por último las conclusiones a las que se ha llegado tras la ejecución de este estudio.

Método

Participantes

En el marco de la asignatura FDC de la FCE–UNNE, los regímenes de promoción que integran la muestra son: a) pruebas parciales y final oral (PPyFO), y b) pruebas parciales acumulativas (PPA); así como las modalidades de cursado: a) presencial (para ambos regímenes), y b) semipresencial (solo para el segundo régimen de promoción).

La selección de la muestra se realizó mediante los métodos: a) estratificado (los regímenes de promoción representaban los estratos), y b) por conglomerados (los grupos–clase o comisiones de estudio integraban los clústeres), los cuales fueron seleccionados de manera aleatoria.

En definitiva, la muestra estuvo compuesta por 4 grupos–clase (2 para el régimen de PPyFO, 2 para el régimen de PPA, 1 presencial y 1 semipresencial), los que totalizaron 110 estudiantes, 62 mujeres –m– (56.36 %) y 48 hombres –h– (43.64 %), con una media (*M*) de 19.84 años y desviación estándar (*DE*) de 1.78. Algunas de las características de la muestra utilizada en esta investigación, se ilustran en la Tabla 1.

Tabla 1. Muestra de alumnos de FDC empleada en la investigación empírica.

Régimen	**Modalidad**	**Alumnos**	**Edad**
PPyFO	Presencial	*n* = 61 (37 m, 24 h)	*Mín.* = 18 *Máx.* = 25 *M* = 19.79 *DE* = 1.59
PPA	Presencial	*n* = 23 (12 m, 11 h)	*Mín.* = 18 *Máx.* = 22 *M* = 18.91 *DE* = 1.24
PPA	Semipresencial	*n* = 26 (13 m, 13 h)	*Mín.* = 18 *Máx.* = 25 *M* = 20.77 *DE* = 2.16
Muestra: *N* = 110 (62 m, 48 h) – Edad: *Mín.* = 18, *Máx.* = 25, *M* = 19.84, *DE* = 1.78			

Diseño

Este trabajo se encuentra dividido en dos partes: a) análisis teórico, por medio del cual ha sido posible describir y justificar la inclusión de las variables a considerar en el modelo que será propuesto; y b) estudio empírico, en cuyo marco se efectuarán los análisis estadísticos, se planteará la discusión de los resultados y se presentarán las conclusiones.

La elaboración de un modelo de relaciones causales, como el que será propuesto en este trabajo, requiere de diferentes variables y de distintos análisis estadísticos, en virtud de lo cual se detallan en forma breve en la Tabla 2, en el marco del generoso espectro metodológico disponible, los criterios y métodos que serán considerados y que caracterizan la presente investigación.

Tabla 2. Características del diseño de investigación.

Criterios	**Métodos**
El estudio está basado en las respuestas que se brindan al tema objeto de consulta tal como se presenta en su contexto real y en una única instancia.	No experimental Transversal
Teniendo presente el objetivo que se pretende conseguir y el modo de reunir la información para lograrlo.	Explicativo Encuesta
En atención a las características de los instrumentos de medición que se aplican.	Test Cuestionarios
Si se tiene en cuenta el marco de recogida de los datos y la forma en que se analizan.	De campo Cuantitativa
Debido al interés por estudiar las asociaciones entre las variables que participan y la manera de relacionarlas mediante el modelado estadístico.	Correlacional Mediacional

Procedimiento

Una vez elegida la muestra, la recolección de los datos se realizó, en cada uno de los grupos–clase, en una única instancia. Se les informó a los alumnos participantes que la aplicación de los instrumentos de medida respondía a un trabajo de investigación científica; también se les indicó sobre la importancia de responder sinceramente a los distintos ítems planteados, que las respuestas tendrían un carácter estrictamente confidencial y que su participación en la actividad era una decisión totalmente voluntaria.

La aplicación de las pruebas y cuestionarios la efectuaron los docentes responsables en cada uno de los cuatro clústeres que integran la muestra, al comienzo de la clase y durante un intervalo promedio de 30 minutos.

Concluido el trabajo de campo y el ordenamiento de la información obtenida, se procedió a la construcción de la matriz de datos en formato electrónico (en esta primera instancia se utilizó el programa MS Excel), así como a su posterior control estadístico general mediante el paquete IBM SPSS Statistics 26 (George y Mallery, 2020).

Instrumentos

Para evaluar la percepción que el sujeto tiene de la calidad de su desempeño como estudiante, se utilizó la dimensión académica (conformada por seis (6) ítems) del test Autoconcepto Forma 5, elaborado por García y Musitu (2014). Un ejemplo de las afirmaciones que integran esta área motivacional sería: *Soy un buen estudiante*. Para responder a cada una de ellas los alumnos disponían de una escala con alternativas que estaban valoradas entre 1 y 99 puntos.

La medición de la variable personal cognitiva se llevó a cabo por medio de un cuestionario, el cual corresponde a una adaptación para estudiantes universitarios (conformada por 10 afirmaciones) de la Escala II: Estrategias de codificación de información, la que ha sido

seleccionada del instrumento Escalas de Estrategias de Aprendizaje ACRA de Román y Gallego (2008). Un ejemplo de los ítems que componen esta subescala sería: *Hago resúmenes de lo estudiado al final de cada tema*. Para la evaluación de las respuestas se ha utilizado una escala de tipo Likert, en la que las opciones fueron valoradas de 1 (nunca o casi nunca) a 4 (siempre o casi siempre) puntos.

Con el propósito de evaluar las dos variables que integran el factor contextual: a) *satisfacción con el proceso de enseñanza*, y b) *elementos del clima de clase*, aplicamos para la primera de las mencionadas la dimensión enseñanza (conformada por cuatro (4) ítems) de la Escala 8: *Evaluación del producto de la enseñanza y del aprendizaje*, correspondiente al instrumento Evaluación Interactiva del Proceso de Enseñanza–Aprendizaje (EIPEA), elaborado por De la Fuente y Martínez (2004). Un ejemplo de los ítems que componen esta escala sería: *El profesor está motivado para enseñar esta asignatura*.

En cambio, para medir el clima de clase se utilizó un grupo de tres (3) ítems, elaborados a partir de experiencias propias de los autores, los cuales aluden al *estilo de enseñanza*, a las *expectativas del profesor*, y a las *relaciones interpersonales*. Un ejemplo de las afirmaciones que integran este grupo de ítems sería: *La cordialidad en las relaciones con mis compañeros y con el profesor son importantes pues generan un ambiente de estudio favorable*.

En la evaluación de las respuestas de ambas variables se utilizó una escala de tipo Likert, en la que las opciones fueron valoradas de 1 (nada) a 5 (mucho) puntos.

Los indicadores del factor *rendimiento académico* fueron las notas obtenidas por los alumnos encuestados en distintas instancias de exámenes parciales escritos (regulares y recuperatorios), concernientes a los regímenes de promoción y modalidad de cursado de la asignatura FDC, detallados en la sección 2.1.

La información respectiva fue obtenida de las actas académicas, disponibles en el Sistema Oficial de Gestión Universitaria SIU Guaraní. Los datos de las variables observadas del factor rendimiento académico, son valores enteros que oscilan entre 1 y 10 punto. La decisión de medir el rendimiento a través de las calificaciones se debió básicamente a las ventajas que derivan del uso de indicadores estandarizados (p. ej., comparabilidad, estabilidad y fiabilidad); no obstante, se reconocen sus limitaciones objetivas y subjetivas.

La revisión cualitativa de los instrumentos de medición fue efectuada por un grupo de profesores de los Departamentos de Matemática y de Contabilidad de la FCE–UNNE, en cuanto a dos aspectos: a) pertinencia del contenido de los ítems propuestos (*indicadores subjetivos de validez*), y b) conformación del cuestionario en su conjunto (*indicadores de la validez factorial o estructural*), habiendo sido favorable en ambos casos.

Los análisis realizados en la línea de validez cualitativa (*juicio de expertos* y *grado de acuerdo*) resultaron verdaderamente valiosos, puesto que permitieron: a) reconocer que las pruebas eran capaces de medir lo que realmente se pretendía evaluar, y b) minimizar los márgenes de error de los cuestionarios al momento de su utilización.

Análisis de datos

Con el objeto de examinar si las relaciones que conforman el modelo teórico (véase Figura 1) se ajustan a los datos de la investigación, se utilizó el *análisis de ecuaciones estructurales* del programa EQS 6.3 (Bentler, 2006; Bentler y Wu, 2015). En el procedimiento de estimación se trabajó con el método de máxima verosimilitud (*ML, Maximum Likelihood*), dado que se consideró razonable asumir la existencia de normalidad en la distribución de las variables observadas, pues la estimación normalizada del coeficiente de Mardia —indicador de la curtosis multivariante[102]— alcanzó un valor inferior al criterio de máxima (*normalized estimate* = 5) recomendado (Bentler, 2006).

La evaluación del modelo se realizó a través de: a) estudio analítico, a efectos de determinar y contrastar las relaciones entre las variables postuladas en las hipótesis; y b) análisis de su grado de ajuste global, con el fin de comprobar en qué medida el modelo teórico reproduce correctamente las relaciones existentes en la matriz de correlaciones de datos empíricos.

La formulación algebraica con el fin de estimar los coeficientes y parámetros, así como evaluar estructuralmente el modelo propuesto, ha sido planteada a partir del gráfico teórico representado en la Figura 1. En ella, los términos de error de las variables observadas tienen asignada la etiqueta *E*, mientras que los errores de las estimaciones de las variables latentes (constructos), no independientes, se indican con la letra *D* (del idioma inglés *disturbance*).

Posteriormente a la valoración inicial del modelo teórico mediante el método de *ML*, se han estimado los errores típicos y se procedió a la determinación del índice de ajuste utilizando el test de χ^2 (Satorra y Bentler, 1988), todo lo cual se detalla en la siguiente sección.

En las ecuaciones que se emplearon en el estudio analítico fueron fijadas, de manera arbitraria, en 1 determinadas cargas factoriales entre variables observadas y latentes (SPE y Aspectos contextuales, AA y Autoconcepto, ECI y Estrategias de aprendizaje, PEP y Rendimiento académico), al igual que los coeficientes de regresión, tanto de las variables observadas (SPE,

[102] El programa EQS solo permite contrastar la curtosis multivariante y no la asimetría, lo cual puede ser debido al mayor efecto en la validez de los resultados que tiene la curtosis en la distribución conjunta de las variables observadas. Al respecto, Bollen (1989) señala que, si la distribución no es normal, pero es mesocúrtica, las propiedades de los estimadores máximo–verosímiles y de mínimos cuadrados generalizados son las mismas que si se cumpliese la hipótesis de normalidad.

ECC; AA; ECI; PEP, SEP) como de las variables latentes mediadoras (Autoconcepto y Estrategias de aprendizaje) y explicada (Rendimiento académico), respecto a los términos de error (E_{SPE}, E_{ECC}; E_{AA}; E_{ECI}; E_{PEP}, E_{SEP}; D_{AUT}; D_{EA}; D_{RA}).

Además, se dejaron libres de valoración las varianzas de la variable latente independiente (Aspectos contextuales) y las varianzas de los errores de algunas variables observadas (SPE, ECC; PEP, SEP), así como las perturbaciones (*disturbances*) de los factores dependientes (mediadores, Autoconcepto y Estrategias de aprendizaje; y explicado, Rendimiento académico). Sin embargo, se han fijado a cero las varianzas de los errores asociados a las variables observadas cuando un factor está explicado solo por una de ellas (casos de AA y ECI).

Por último, se señala que se valoraron nulas la totalidad de las covarianzas que en la representación de la Figura 1 serían posibles de estimar.

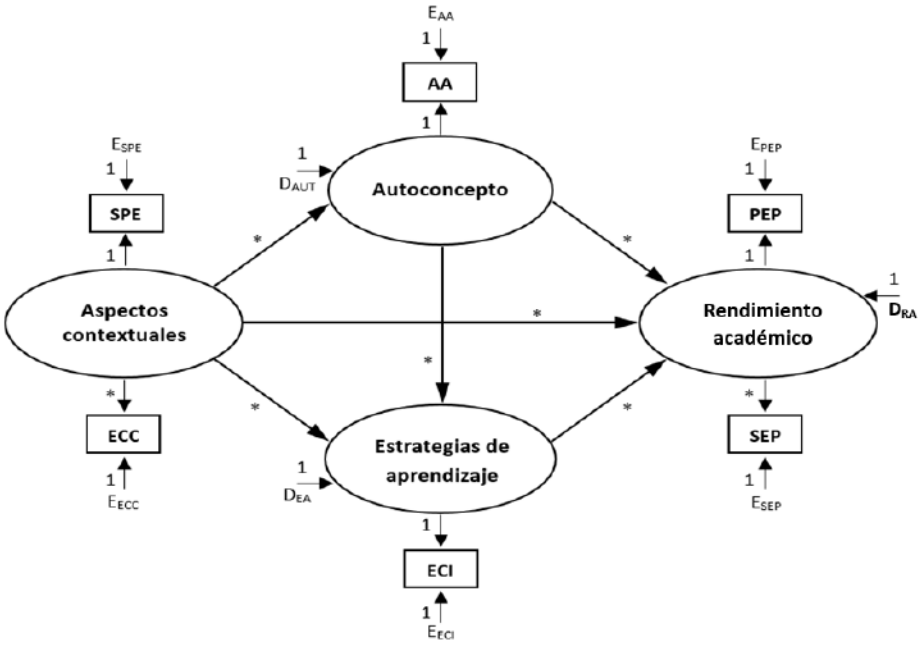


Figura 1. Modelo teórico de relaciones entre Aspectos contextuales, Autoconcepto, Estrategias de aprendizaje y Rendimiento académico, elaborado mediante la notación de Bentler y Weeks (1980)

Nota. Variables observadas: SPE = Satisfacción con el Proceso de Enseñanza, ECC = Elementos del Clima de Clase; AA = Autoconcepto Académico; ECI = Estrategias de Codificación de la Información; PEP = Primera Evaluación Parcial, SEP = Segunda Evaluación Parcial. Variables latentes: Aspectos contextuales (independiente, explicativa); Autoconcepto y Estrategias de aprendizaje (mediadoras, explicativas); Rendimiento académico (dependiente, explicada).

Los asteriscos (*) indican los coeficientes y parámetros susceptibles de estimación.

Resultados

Identificación del modelo

Para estimar el modelo propuesto se dispone de $q\times(q + 1)/2 = 6\times7/2 = 21$ datos, que se corresponden con las varianzas–covarianzas de las seis variables observadas (q). A su vez, el número de parámetros que se tendrían que estimar es 31, diferenciados del siguiente modo: 6 varianzas de los errores *E*, 3 varianzas de los errores *D*, 1 varianza de factor independiente, 6 coeficientes de regresión de las variables observadas sobre los errores *E*, 3 coeficientes de regresión de los factores dependientes sobre los errores *D*, 6 coeficientes de regresión entre los factores y las variables observadas y 6 entre factores dependientes e independientes.

Sin embargo, al formalizar las 15 restricciones indicadas —que en resumen corresponden a: 9 coeficientes de regresión de los errores *E* y *D*, 2 varianzas de los errores *E*, así como las 4 cargas factoriales (SPE y Aspectos contextuales, AA y Autoconcepto, ECI y Estrategias de aprendizaje, PEP y Rendimiento académico)—, los parámetros a estimar resultan 31 – (9 + 2 + 4) = 16. Evidentemente, tras todos estos argumentos nuestro modelo se encuentra identificado y presenta 21 – 16 = 5 grados de libertad, por tanto, puede someterse a contraste empírico.

Estimación y evaluación del modelo

El estudio analítico de las relaciones entre las variables postuladas en el modelo reveló que tanto las cargas factoriales como los parámetros estructurales estimados son coeficientes estadísticamente significativos.

En efecto, en la Figura 2 se puede observar que los 6 pesos factoriales, en el marco del modelo de medida (conjunto de relaciones entre las variables observadas y la variable latente respectiva —se utiliza la letra griega lambda (λ) para identificar a cada una de ellas—), resultaron estadísticamente significativos; solo uno para $p < 0.05$ (SPE y Aspectos contextuales, $\lambda_1 = .387$), mientras que los 5 restantes para $p < 0.01$ (ECC y Aspectos contextuales, $\lambda_2 = .980$; AA y Autoconcepto, $\lambda_3 = 1.00$; ECI y Estrategias de aprendizaje, $\lambda_4 = 1.00$; PEP y Rendimiento académico, $\lambda_5 = .930$; SEP y Rendimiento académico, $\lambda_6 = .990$). Por lo tanto, pueden aceptarse las saturaciones obtenidas como indicios de validez de constructo de las diferentes variables latentes consideradas.

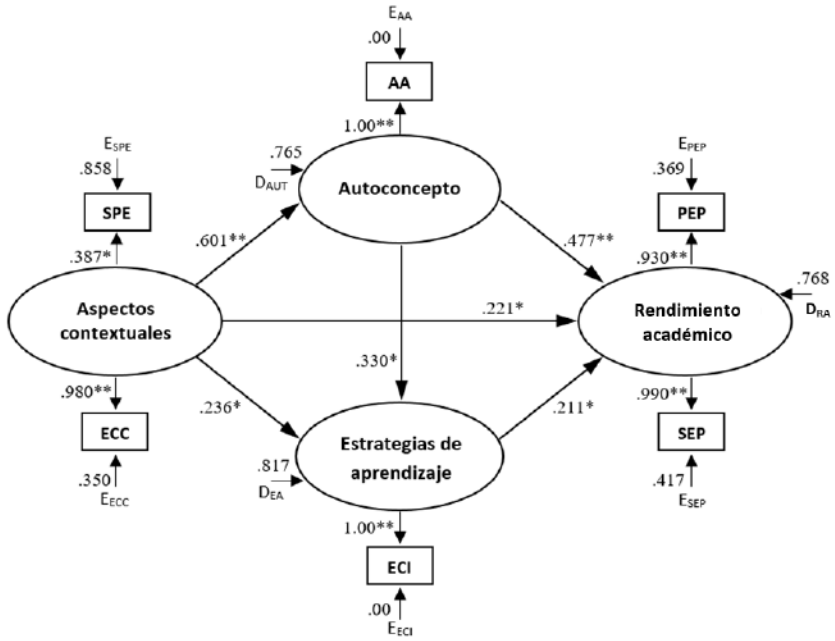


Figura 2. Resultados estandarizados del modelo propuesto para explicar relaciones estructurales entre factores contextuales, personales y el rendimiento académico.

Nota. Grado de significación: *$p < 0.05$ (bilateral), **$p < 0.01$ (bilateral)

Asimismo, en el contexto del modelo estructural (conjunto de relaciones entre las variables latentes —se utilizan las letras griegas gamma (γ) y beta (β) para identificarlas—), los 6 coeficientes de regresión entre factores independiente, mediadores y explicado que fueron estimados, resultaron estadísticamente significativos; algunos para $p < 0.05$ (Aspectos contextuales y Estrategias de aprendizaje, $\gamma_2 = .236$; Aspectos contextuales y Rendimiento académico, $\gamma_3 = .221$; Autoconcepto y Estrategias de aprendizaje, $\beta_1 = .330$; Estrategias de aprendizaje y Rendimiento académico, $\beta_3 = .211$), y otros para $p < 0.01$ (Aspectos contextuales y Autoconcepto, $\gamma_1 = .601$; Autoconcepto y Rendimiento académico, $\beta_2 = .211$).

Cabe señalar que también se observan en el modelo gráfico (Figura 2) la cuantificación de los coeficientes de regresión relativos a los errores tanto de las variables observadas (*E*) como de las variables latentes (*D*).

A efectos de juzgar el ajuste global del modelo, se ha tenido en cuenta, en primer lugar, la matriz residual de covarianzas (diferencia entre la matriz de covarianzas muestral y la matriz de covarianzas poblacional estimada), la cual en caso de que los valores de cada uno de sus elementos sean pequeños; esto es, cercana a una matriz nula, indicaría que el modelo ha sido capaz de ajustarse a los datos. Ahora bien, al examinar los residuos, es común observar el error promedio de los elementos estandarizados que se encuentran fuera de la diagonal; el cálculo de

dicho valor en esta oportunidad ha resultado realmente bajo (0.022), indicando con ello un correcto ajuste.

En segundo lugar, siguiendo con el criterio de los residuos, fue posible comprobar que el 95.24 % de éstos caen dentro del intervalo [–0.1, 0.1], aunque no de forma simétrica (entre –0.1 y 0.0 se halla el 38.10 %, mientras que entre 0.0 y 0.1 está el 57.14 %, de los valores residuales). En síntesis, se puede decir, a partir del análisis de los residuos, que el modelo teórico ha logrado bondad de ajuste.

Otro criterio que se valora mencionar, antes de exponer aquellos índices clásicos para juzgar globalmente el grado de ajuste, es el de la convergencia en el proceso de estimación. En efecto, dado que la estimación de un modelo es un proceso iterativo, el hecho de que el algoritmo converja de una manera rápida, es indicador de un buen ajuste. En este caso, han sido necesarias 13 iteraciones para la convergencia; sin embargo, el valor de la función de estimación (0.058) fue prácticamente el mismo a partir de la octava.

Para la evaluación global del modelo, de acuerdo con Schermelleh–Engel *et al*. (2003), se ha utilizado una estrategia basada en los siguientes indicadores: el estadístico χ^2 (chi–cuadrado), junto con la razón entre éste y los grados de libertad (χ^2/gl), así como los índices descriptivos *Comparative Fit Index* (*CFI*), *Non–Normed Fit Index* (*NNFI*) y *Root Mean Square Error of Approximation* (*RMSEA*); todos los cuales no dependen tanto del tamaño muestral.

El test chi–cuadrado ha resultado, para un nivel $\alpha = 0.05$, estadísticamente no significativo, $\chi^2(5) = 6.315$, $p = 0.277$, y el cociente $\chi^2/gl = 1.263$ razonablemente próximo a 1. A su vez, los índices *CFI* y *NNFI* adoptaron valores 0.994 y 0.978, respectivamente; mientras que la estimación puntual para la *RMSEA* fue 0.049, inferior a 0.05 (Browne y Cudeck, 1993), indicativos todos ellos de un buen ajuste entre el modelo y los datos.

A los índices de comparación estimados en primer término, se añaden otros estadísticos prácticos que proporciona EQS, entre los que se encuentran: *Normed Fit Index* (*NFI*) = 0.972, *Incremental Fit Index* (*IFI*) = 0.994, *McDonald's Fit Index* (*MFI*) = 0.994, *Goodness of Fit Index* (*GFI*) = 0.981 y *Adjusted Goodness of Fit Index* (*AGFI*) = 0.922, los cuales también dejan en evidencia que el modelo asumido alcanzó bondad de ajuste, dado que superan el criterio de mínima (0.90) recomendado (Bentler, 2006). Una síntesis de los distintos estadísticos e índices relativos a la bondad de ajuste del modelo, originados a partir del método de ML, se encuentran detallados en la Tabla 3.

Tabla 3. Indicadores de bondad de ajuste global del modelo propuesto.

Estadísticos				**Índices descriptivos**			**Índices prácticos**				
χ^2	*p*	*df*	χ^2/df	CFI	NNFI	RMSEA	NFI	IFI	MFI	GFI	AGFI
6.315	0.277	5	1.263	0.994	0.978	0.049	0.972	0.994	0.994	0.981	0.922

En resumen, a través de los distintos criterios e indicadores utilizados (*análisis de los residuos*, *resumen de iteraciones* y *contraste global*), ha sido posible comprobar que la matriz de covarianzas observada y la predicha por el modelo propuesto no son significativamente diferentes; es decir, el modelo hipotetizado se ajusta al modelo empírico y, en consecuencia, sería de utilidad para explicar los datos.

Evidentemente, a partir de los resultados logrados, la adopción del modelo contrastado como modelo explicativo del fenómeno objeto de estudio es un hecho inmediato. En definitiva, ha sido posible alcanzar el propósito planteado; esto es, explicar mediante la técnica modelos de estructuras de covarianza la relación que se presenta entre ciertos determinantes contextuales y personales con el rendimiento académico, en el ámbito de selección de la muestra.

Conclusiones

En atención a los resultados alcanzados durante el desarrollo de esta investigación, se podría decir que el tratamiento metodológico del tema objeto de interés y su abordaje mediante estructuras de covarianza han sido una decisión acertada. Esta afirmación se sustenta en el hecho de que fue posible proponer un modelo, elaborado a partir de teorías psicoeducativas, y contrastarlo empíricamente, por medio de una técnica de análisis multivariante.

El modelo desarrollado, ajustado a los datos de la muestra, representa una opción que permite explicar de qué manera se relacionan los constructos *Aspectos contextuales*, *Autoconcepto* y *Estrategias de aprendizaje* con el *rendimiento académico* en Fundamentos de Contabilidad; por lo tanto, se puede sostener que fue logrado el objetivo principal que se había trazado en este estudio.

Desde el punto de vista analítico, tanto las estimaciones de las cargas factoriales, como de los parámetros estructurales del modelo, resultaron —en todos los casos— valores estadísticamente significativos (algunos para $p < 0.05$, y otros para $p < 0.01$). A su vez, los distintos criterios asumidos (*análisis de los residuos* y *resumen de iteraciones*) e índices descriptivos y prácticos utilizados (*indicadores de bondad de ajuste global*) han permitido comprobar que el modelo hipotetizado se ajusta al empírico y, como se dijo, sería de utilidad para explicar los datos de la muestra.

Otro aspecto que se debe destacar de la modelización estadística que se propone es que la variable latente independiente *Aspectos contextuales* es la que mayor protagonismo posee a la hora de explicar el rendimiento académico; puesto que no solo incide en forma directa sobre él, sino que lo hace de manera indirecta a través de los factores mediadores *Autoconcepto* y *Estrategias de aprendizaje*.

Una cuestión importante que se debe tener presente es que los participantes de esta investigación fueron alumnos pertenecientes a un centro académico específico, así como a una asignatura determinada. Por esta razón, si bien la muestra fue seleccionada de manera aleatoria, en caso de que se desee utilizar la metodología implementada en este estudio, así como extender sus resultados y conclusiones a otros estudiantes universitarios, sería necesario analizar previamente la situación en forma detallada para decidir si finalmente resulta conveniente su abordaje y aplicación en el contexto de interés.

No obstante, se considera que el modelo logrado es un paso adelante en el estudio de la problemática tratada y se anhela que pueda ser útil como referencia para futuros trabajos, quizás con los matices que el escenario académico y sociocultural de aplicación demande.

También, los resultados alcanzados en esta investigación podrían servir de insumo para formular algunas medidas psicopedagógicas con el objeto central de mejorar el aprendizaje y desempeño cognitivo de la población de estudiantes de la que fue seleccionada la muestra. Esta posibilidad, en caso de concretarse, contribuirá a enriquecer y ampliar la utilización de la representación y el desarrollo que en este manuscrito han sido revelados.

Referencias bibliográficas

Angulo, M.E. (1988). *Schooling in Illinois: An analysis of selected school variables and math performance of third grade students.* Illinois State University, UMI Dissertation Services.

Arrieta, M. (1995). *Análisis causal para un diagnóstico individual del rendimiento en Matemáticas (11–12 años)*. Tesis doctoral, Universidad del País Vasco.

Browne, M.W. y Cudeck, R. (1993). Alternative ways of assessing model fit. En K.A. Bollen & J.S. Long (Eds.), *Testing structural equation models* (pp. 136–162). Sage.

Bentler, P.M. (2006). *EQS Structural equations program manual*. Encino, CA: Multivariate Software, Inc.

Bentler, P.M. y Weeks, D.G. (1980). Linear structural equations with latent variables. *Psychometrika, 45,* 289–308.

Bentler, P.M. y Wu, E.J. (2015). *Supplement to EQS 6.3 for Windows User's Guide*. Encino, CA: Multivariate Software, Inc.

Bollen, K.A. (1989). *Structural Equations with Latent Variables*. John Wiley and Sons, Inc.

Castejón, J.L. y Navas, L. (1992). Determinantes del rendimiento académico en la educación secundaria. Un modelo causal. *Análisis y Modificación de Conducta*, *18*(61), 697–728.

Castejón, J.L., Navas, L. y Sampascual, G. (1996). Un modelo estructural de rendimiento académico en Matemáticas en la Educación Secundaria. *Revista de Psicología General y Aplicada*, *49*(1), 27–43.

Closas, A.H., de Castro, I.G., Franchini, N.B., Cruz, R.T. y Dusicka, M.A. (2020). Relaciones estructurales entre factores contextuales y personales, y el rendimiento académico en Contabilidad. *Revista Punto CUNorte*, *1*(10), 115–141.

Closas, A.H., Franchini, N.B., Kuc, L.C., Dusicka, M.A. y Hisgen, C.M. (2018). Modelo logístico explicativo de las relaciones entre autoconcepto y rendimiento académico. *Revista de la Facultad de Ciencias Económicas de la UNNE*, No. 20, 187–208.

Closas, A.H., Hisgen, C.M. y Sanz de Acedo, M.T. (2017). Estrategias de aprendizaje y su relación con el rendimiento académico mediante regresión logística. *Cuadernos de Pedagogía Universitaria*, *13*(25), 08–20.

Deci, E.L. y Ryan, R.M. (1985). *Intrinsic motivation and self–determination in human behavior.* Plenum Press.

Deci, E.L., Schwartz, A.J., Sheinman, L. y Ryan, R.M. (1981). An instrument to assess adults orientations toward control versus autonomy with children: Reflections on intrinsic motivation and perceived competence. *Journal of Educational Psychology*, *73*, 642–650.

De la Fuente, J. (2004). Perspectivas recientes en el estudio de la motivación: la teoría de la orientación de meta. *Electronic Journal of Research in Educational Psychology*, *2*(1), 35–62.

De la Fuente, J. y Martínez, J.M. (2004). *Escalas para la Evaluación Interactiva del Proceso de Enseñanza–Aprendizaje, EIPEA.* EOS.

Delors, J. (1997). *La educación encierra un tesoro. Informe a la UNESCO de la Comisión Internacional sobre la Educación para el Siglo XXI*. Ediciones UNESCO.

Doménech, F., Jara, P. y Rosel, J. (2004). Percepción del proceso de enseñanza/aprendizaje desarrollado en Psicoestadística I y su incidencia en el rendimiento. *Psicothema*, *16*(1), 32–38.

Fuentes, A. (1986). *Procesos funcionales y eficacia de la escuela. Un modelo causal* (Tesis doctoral). Universidad Complutense de Madrid.

Gage, N. (1979). *The scientific basic of the out of teaching.* Teacher College Press.

Garanto, J., Mateo, J. y Rodríguez, S. (1985). Modelos y técnicas del análisis del rendimiento académico. *Revista de Educación*, *1*(277), 127–169.

García, F. y Musitu, G. (2014). *AF5. Autoconcepto Forma 5* (4a. ed.). TEA.

George, D. y Mallery, P. (2020). *IBM SPSS Statistics 26 Step by Step* (16th ed.). Routledge.

González–Pienda, J.A., Núñez, J.C., Álvarez, L., Roces, C., González–Pumariega, S., González, P., Muñiz, R., Valle, A., Cabanach, R.G., Rodríguez, S. y Bernardo, A. (2003). Adaptabilidad y cohesión familiar, implicación parental en conductas autorregulatorias, autoconcepto del estudiante y rendimiento académico. *Psicothema*, *15*(3), 471–477.

Harter, S. (1982). The perceived competence scale for children. *Child Development, 53,* 87–97.

Kassarnig, V., Mones, E., Bjerre–Nielsen, A., Sapiezynski, P., Dreyer Lassen, D. y Lehmann, S. (2018). Academic performance and behavioral patterns. *EPJ Data Science. 7*(10), 1–16.

López, B.G. (2006). Estrategias de aprendizaje, rendimiento y otras variables relevantes en estudiantes universitarios. *Revista de Psicología General y Aplicada*, *59*(1–2), 109–130.

Marchesi, A. y Martín, E. (Eds.). (2002). *Evaluación de la educación secundaria. Fotografía de una etapa polémica.* Editorial SM.

Marsh, H.W. (1993). Academic self–concept: Theory measurement and research. En J. Suls (Ed.), *Psychological perspectives on the self* (Vol. 4, pp. 59–98). Erlbaum.

Martínez, R.A. (1987). Clima afectivo y rendimiento escolar. *Aula Abierta, 49,* 79–83.

Miñano, P. y Castejón, J.L. (2008). Capacidad predictiva de las variables cognitivo–motivacionales sobre el rendimiento académico. *Revista Electrónica de Motivación y Emoción*, *11*(28), 1–13.

Molina, S. y García, E. (1984). *El éxito y el fracaso escolar en la EGB.* Laia.

Nortes, A. (1993). *Un modelo de evaluación diagnóstica en Matemáticas.* Publicaciones Universidad de Murcia.

Núñez, J., González, J., García, M., González, S., Roces, C., Álvarez, L. y González, M. (1998). Estrategias de aprendizaje, autoconcepto y rendimiento académico. *Psicothema*, *10*(1), 97–109.

Pintrich, P.R. (1994). Continuities and discontinuities: Future directions for research in educational psychology. *Educational Psychologist*, *29*(3), 137–148.

Pintrich, P.R. (2000). The role of goal orientation in self–regulated learning. En M. Boekaerts, P.R. Pintrich, y M. Zeidner (Eds.), *Handbook of self–regulation* (pp. 452–502). Academic Press.

Pintrich, P.R. (2003). A motivational science perspective on the role of student motivation in learning and teaching contexts. *Journal of Educational Psychology*, *95*(4), 667–686.

Polaino–Lorente, A. (1982). El estrés de los profesores: estrategias psicológicas de intervención para su manejo y control. *Revista Española de Pedagogía*, *157*, 17–46.

Reynolds, A.J. y Walberg, H.J. (1992). A Process Model of Mathematics achievement and attitude. *Journal for Research in Mathematics Educatión*, *23*(4), 306–328.

Román, J.M. y Gallego, S. (2008). *Escalas de Estrategias de Aprendizaje, ACRA* (4a. ed.). Hogrefe TEA Ediciones.

Rossi, L.E., Neer, R.H., Lopetegui, MS. y Doná, S. (2010). Estrategias de aprendizaje y rendimiento académico según el género en estudiantes universitarios. *Revista de Psicología*, No. 11, 199–211.

Ryan, R. y Grolnick, W. (1986). Origins and pawns in the classroom: Self–report and projective assessments of individual differences in children's perceptions. *Journal of Personality and Psychology*, *50*, 550–558.

Satorra, A. y Bentler, P.M. (1988). *Scaling corrections for statistics in covariance structure analysis*. UCLA Statistics Series 2.

Schermelleh–Engel, K., Moosbrugger, H. y Müller, H. (2003). Evaluating the Fit of Structural Equation Models: Tests of Significance and Descriptive Goodness–of–Fit Measures. *Methods of Psychological Research Online, 8*(2), 23–74.

Schnitzler, K., Holzberger, D. y Seidel, T. (2021). All better than being disengaged: Student engagement patterns and their relations to academic self–concept and achievement, *European Journal of Psychology of Education*, *36*(3), 627–652.

Thompson, W.W. (1985). Environmental effects on educational performance. *The Alberta Journal of Educational Research, 31*(1), 11–25.

Torrano, F. y González, M.C. (2004). El aprendizaje autorregulado: presente y futuro de la investigación. *Electronic Journal of Research in Educational Psychology, 2*(1), 1–34.

UNESCO (2015). *Replantear la educación: ¿Hacia un bien común mundial?* Paris. https://unesdoc.unesco.org/ark:/48223/pf0000232697

Villa, A. (1985). *Multidimensionalidad del modelo de profesor ideal y condicionantes estructurales que la determinan.* ICE de la Universidad de Deusto.

Walberg, H.J. y Moos, R.G. (1980). Assessing educational environment. *New directions for testing and measurement*, *7*, 63–76.

La evaluación en entornos virtuales. Una reflexión sobre sus prácticas y efectos en el aprendizaje a partir de la experiencia en la asignatura Contabilidad II de la carrera de Contador Público de la FCE, UNL

Evaluation in Virtual Environments. A Reflection on its Practices and Effects on Learning Based on Experience in the Accounting II Subject of the Public Accountant Career at the FCE UNL

Palabras clave: Evaluación, Entornos Virtuales, Contabilidad

Eduardo Exequiel Martínez, Ma. Alejandra Rodríguez
Facultad de Ciencias Económicas, UNL

Introducción

En este trabajo se analiza la propuesta de evaluación de la asignatura Contabilidad II de la carrera de Contador Público de la Facultad de Ciencias Económicas de la UNL, que se lleva a cabo en ambiente virtual. Aunque la adopción masiva de herramientas tecnológicas en la enseñanza se aceleró con la pandemia del SARS–CoV–2 en 2020, el proceso de incorporación de entornos virtuales en esta cátedra ya había comenzado en 2019, como parte de la implementación del nuevo plan de estudios de la carrera de Contador Público aprobado por la Facultad. Este nuevo programa incluyó una reestructuración curricular orientada a modernizar las estrategias de enseñanza y evaluación, aprovechando las tecnologías digitales.

El impacto de la pandemia fue un catalizador que aceleró la transición de los métodos de evaluación tradicionales a un formato virtual. No obstante, la cátedra Contabilidad II ya había diseñado, antes de la crisis sanitaria, un esquema de trabajo que incorporaba el uso del entorno virtual no solo como apoyo a las clases presenciales, sino también como parte integral del sistema de evaluación. Inicialmente, el entorno se utilizaba para gestionar material bibliográfico y facilitar actividades prácticas, pero el programa presentado en 2019 introdujo la posibilidad de realizar evaluaciones parciales a través de este medio.

Con la llegada de la pandemia, el equipo docente tuvo que adaptar rápidamente este sistema y profundizar su uso para realizar exámenes parciales de manera virtual. Este cambio suscitó una serie de reflexiones dentro del equipo de la cátedra sobre cómo optimizar el sistema de evaluación para mantener tanto la rigurosidad académica como la equidad para los estudiantes. Este análisis tiene como objetivo examinar las fortalezas y debilidades de la actual metodología de evaluación, proponiendo mejoras que permitan una mayor coherencia con los objetivos del

plan de estudios y una mejor adaptación a las competencias que se buscan desarrollar en los estudiantes.

Situación problemática

Desde una perspectiva crítica sobre la práctica docente en la asignatura Contabilidad II, hemos identificado varias áreas de análisis en torno al proceso evaluativo implementado a través del ambiente virtual. Las evaluaciones parciales, realizadas de manera online, plantean una serie de interrogantes que requieren un estudio más profundo. Algunas de las preguntas que guían esta reflexión incluyen:

- ¿Cuál es el propósito pedagógico detrás de las evaluaciones parciales en formato virtual?
- ¿Cómo están estructurados los exámenes parciales en cuanto a tipo de consignas y su alineación con los objetivos de la asignatura?
- ¿Qué contenidos específicos (teóricos, prácticos y tecnológicos) se evalúan y cómo se seleccionan?
- ¿Qué instrumentos y formatos de examen (e.g., verdadero/falso, desarrollo) se emplean para evaluar estos contenidos?
- ¿Qué criterios o escalas de calificación se utilizan y qué tan coherentes son entre los diferentes docentes y comisiones?
- ¿Cuál es la duración asignada para la realización de los exámenes y cómo afecta esta limitación temporal el desempeño de los estudiantes?
- ¿Cómo se implementa la corrección automatizada de los exámenes en Moodle y qué impacto tiene en la retroalimentación para los estudiantes?

Estos interrogantes reflejan la necesidad de evaluar críticamente el sistema actual de evaluación virtual y sus posibles implicancias en los procesos de enseñanza–aprendizaje, con el fin de detectar áreas de mejora.

Objetivos

Este trabajo tiene como propósito principal analizar de manera integral el sistema de evaluación virtual utilizado en la asignatura Contabilidad II, con un enfoque en mejorar tanto la experiencia de los estudiantes como la calidad del proceso evaluativo. El análisis se centrará en revisar la estructura de los exámenes parciales, en particular el tipo de consignas y su relación con los objetivos de la asignatura, así como los formatos utilizados para medir los conocimientos y

habilidades. También se evaluarán los criterios de calificación empleados por los docentes, explorando la posibilidad de unificar las escalas y parámetros para garantizar mayor consistencia y equidad. Además, se examinará el tiempo asignado a los exámenes y cómo este factor influye en el desempeño de los estudiantes bajo presión.

Por último, se estudiará el proceso de corrección automatizada de los exámenes a través de Moodle, con el objetivo de proponer alternativas que permitan ofrecer una retroalimentación más completa y personalizada. Estos análisis permitirán identificar mejoras que optimicen la evaluación y alineen los métodos con las competencias que se busca desarrollar en los estudiantes, en consonancia con los principios del nuevo plan de estudios.

Marco teórico

Dimensionar la influencia de la evaluación en la educación

En este punto, se torna necesario destacar las influencias que la evaluación ejerce sobre el proceso de enseñanza y el proceso de aprendizaje, y que se deben considerar al momento de evaluar. La primera de ellas, es la de carácter motivacional, relacionada con la tensión que experimentan los alumnos ante la evaluación, dada su repercusión social. Cuando se informa a un estudiante que será evaluado, se activa un mecanismo de alerta que suele asociarse a una mayor atención e interés hacia las tareas en cuestión. Esta motivación externa podría ser transformada en un fenómeno más intrínseco, fomentando así un compromiso más profundo con el aprendizaje.

La segunda influencia es la de consolidación. Es crucial concebir la evaluación como un momento particular de los procesos de enseñanza y aprendizaje, puesto que la evaluación tiene el poder de reforzar el contenido que se está abordando, ayudando a cerrar o culminar el aprendizaje. Por lo tanto, es fundamental que, al evaluar, se reconozca este proceso de afianzamiento, evitando la selección arbitraria de contenidos. No se trata de formular preguntas de manera casual, sino de planificar cuidadosamente las competencias a evaluar, las cuales deben estar alineadas con los contenidos desarrollados.

Y la última influencia que se destaca es la anticipatoria, en la que la evaluación modela el proceso de aprendizaje al proporcionar a los alumnos directrices claras sobre cómo actuar en el contexto. Desde el primer día de clases, cuando se presenta el plan docente, los alumnos se muestran interesados en comprender cómo serán evaluados. Esta información les permite ajustar su enfoque de estudio y aprendizaje a lo largo del curso. Por ejemplo, en el caso de una evaluación que se realiza mediante exámenes tipo test, es probable que los estudiantes opten

por memorizar los contenidos de una manera diferente a si se les proponen actividades más elaboradas.

Hacia un concepto multidimensional de evaluación

Como se puede apreciar, dada la relevancia e influencia que la evaluación tiene en los procesos de enseñanza formativa, es fundamental comprenderla en toda su complejidad, ya que a menudo se reconoce su importancia, pero no se profundiza lo suficiente en su verdadero significado. En un entorno educativo formal, puede parecer que no existen dudas sobre lo que constituye la evaluación, pero rara vez logramos abordar de manera equilibrada los aspectos clave que la componen, y que revelan un concepto de evaluación que abarca múltiples dimensiones, evaluación del, para, como y desde el aprendizaje.

Tradicionalmente, la evaluación del aprendizaje, ha sido entendida como un proceso normativo orientado a determinar si los estudiantes son competentes en un ámbito específico, validando sus conocimientos y habilidades ante la sociedad. Aunque esta dimensión es relevante, reducir la evaluación a una simple función de acreditación sería limitar su verdadero alcance.

La evaluación también debe ser concebida como un proceso que fomenta el aprendizaje. En este sentido, la retroalimentación se convierte en un eje central, ya que tanto alumnos como profesores pueden beneficiarse de ella para ajustar y mejorar el proceso educativo. La evaluación para el aprendizaje se enmarca en un diálogo continuo entre docentes y estudiantes, donde se ofrece una respuesta coherente y contextualizada que impulsa el avance en el conocimiento.

Además de evaluar el aprendizaje y fomentar el desarrollo de nuevas competencias, la evaluación también debe ser entendida como un proceso de aprendizaje en sí mismo. En esta dimensión, los estudiantes reflexionan sobre sus propias prácticas educativas, lo que les permite regular y adaptar su aprendizaje a los objetivos educativos y a sus intereses personales.

Por último, la evaluación desde el aprendizaje hace hincapié en la importancia de los conocimientos previos que los estudiantes traen al aula. Aprender implica conectar nuevos conocimientos con los que ya se poseen, por lo que es fundamental conocer el punto de partida de cada alumno. De esta manera, los saberes previos se convierten en una base esencial desde la cual se puede construir y desarrollar nuevos aprendizajes.

La trascendencia del proceso de evaluación

Al analizar en profundidad el proceso evaluativo en su totalidad y los componentes técnicos implicados, se hace evidente que la evaluación trasciende la simple utilización de instrumentos para la recolección de evidencias. Con frecuencia, se ha tendido a confundir la evaluación con

los instrumentos que permiten recoger los datos evaluables, así como con la calificación resultante de los aprendizajes obtenidos. Estos dos enfoques representan dos de los mitos más arraigados en el ámbito de la evaluación: la sobrevaloración de los instrumentos y la tendencia hacia una evaluación meramente acreditativa.

Los instrumentos, aunque esenciales para la recopilación de información, no agotan el significado de la evaluación. Este proceso debe abordarse desde una perspectiva compleja, que abarque no solo la recolección de datos, sino también una serie de factores interrelacionados que no podemos pasar por alto. Entre estos factores se encuentran los criterios de evaluación, el acto de emitir juicios de valor, los objetivos y referentes evaluativos, y la toma de decisiones educativas que promuevan mejoras conceptuales y procedimentales justas tanto para los docentes como para los estudiantes. Todos estos elementos son fundamentales y requieren una integración coherente para impulsar cambios significativos en las prácticas evaluativas.

Aportes de la tecnología a la evaluación

Al incorporar la tecnología en los procesos evaluativos, se producen importantes transformaciones. A continuación, se destacan tres grandes contribuciones de las Tecnologías de la Información y la Comunicación (TIC) a la evaluación, como ser:

- Evaluación automática: la tecnología permite la creación de sistemas de evaluación que ofrecen respuestas y correcciones inmediatas, gracias a la interconexión de bancos de datos. Un ejemplo claro de esto son los test electrónicos con corrección automática.
- Evaluación enciclopédica: las TIC facilitan el acceso a grandes volúmenes de información provenientes de diversas fuentes. Esto permite a los estudiantes realizar trabajos monográficos con una profundidad y amplitud de conocimientos impensables sin el acceso a repositorios digitales.
- Evaluación colaborativa: la tecnología también ha facilitado la evaluación de procesos colaborativos, permitiendo visualizar y analizar la interacción entre los estudiantes en actividades como debates virtuales, foros de discusión y trabajos en grupo.

Desde esta mirada se profundiza en la naturaleza multidimensional de la evaluación, destacando la importancia de no limitarla a una función meramente acreditativa, y subrayando el papel de la tecnología, como un agente transformador en los procesos evaluativos.

La evaluación tiene, por supuesto, el propósito de calificar y posicionar al alumno dentro de una norma de logro, pero también cumple una función psicopedagógica clave al proporcionar

ayudas educativas y feedback que, en el contexto de la educación virtual, adquiere un papel central, promoviendo una mejora progresiva en el aprendizaje.

El feedback virtual como derecho y como deber

Se torna, en este punto, necesario desplazar el enfoque tradicional, centrado en los instrumentos de evaluación, hacia una reflexión sobre el diálogo evaluativo que surge a partir de estos instrumentos. En este contexto, el feedback, especialmente en su modalidad virtual, debe ocupar un lugar prioritario. Los estudiantes tienen derecho a mejorar sus producciones, lo que también conlleva ciertas responsabilidades por su parte.

El feedback virtual abre un abanico de posibilidades, al tiempo que llama la atención sobre la calidad de las contribuciones de los alumnos, en el sentido que, muchas plataformas virtuales tienden a valorar únicamente la frecuencia de las intervenciones, dejando de lado la calidad de la interacción. Sin embargo, la clave radica en esta última, pues involucra tanto a profesores como a alumnos en un proceso bidireccional de retroalimentación que ajusta y readapta el conocimiento de manera progresiva. No basta con que el feedback sea emitido por el docente; es crucial que los estudiantes lo reciban, lo utilicen y lo integren en su aprendizaje. La verdadera interacción, implica un intercambio que eleva el nivel cognitivo y social, mientras que una mera participación puede no tener un impacto significativo en el aprendizaje.

Un proceso evaluativo completo debería incorporar no solo la retroalimentación del profesor hacia el alumno, sino también el feedback inverso: la respuesta del estudiante al profesor, demostrando cómo ha aprovechado las sugerencias y mejoras propuestas. Sin este intercambio, el proceso evaluativo queda incompleto.

El diseño de contextos de enseñanza y aprendizaje virtual exige un sistema de evaluación complejo que integre criterios claros, juicios de valor, decisiones educativas y, sobre todo, una retroalimentación significativa. En este sentido, la planificación de interacciones y el diseño de las evaluaciones deben reflejar una comprensión profunda de la evaluación como un proceso complejo y articulado. Este proceso debe abarcar las cuatro perspectivas de evaluación previamente señaladas: evaluación del aprendizaje, evaluación para el aprendizaje, evaluación como aprendizaje y evaluación desde el aprendizaje.

Desde esta perspectiva, se presenta un enfoque más analítico y profundo del proceso evaluativo, destacando la importancia de la retroalimentación, la interacción y la complejidad inherente a la evaluación, especialmente en entornos virtuales. Como se puede observar, tanto «la evaluación de la educación digital y la digitalización de la evaluación del aprendizaje no se

reducen a la inserción de sistemas tecnológicos, sino a la comprensión pedagógica de su rol e impacto en los procesos educativos» (Barberá; Suarez Guerrero, 2021:37).

Contexto de análisis

Para comenzar el análisis de la propuesta vigente, y en pos de una mejor explicación, recurrimos al programa de la asignatura Contabilidad II. En él identificamos los principales contenidos de la materia, que como su nombre lo indica, son esencialmente contables, teniendo como ejes la Contabilidad como sistema de información, realizando todos los pasos pertinentes para obtener un sistema contable integrado y bien organizado para la correcta toma de decisiones por parte de los distintos niveles gerenciales de la organización, así como el control interno pertinente de la gestión organizacional. También es dable aclarar que la materia se encuentra en el segundo año de la carrera y es la segunda asignatura inherente a temas contables, precedida por Contabilidad I.

Seguidamente en el programa se establece, en un mismo apartado, un sistema de evaluación, régimen de regularización y promoción. En este trabajo en particular nos centraremos en el régimen de regularización, porque es a través de la aprobación de los exámenes parciales virtuales, como se obtiene la regularidad, siendo el primer paso para que el alumno pueda luego acceder a acreditar y promocionar la asignatura a través de un examen final diferenciado (examen de alumno regular) en contraposición al examen final en condición de alumno libre.

Centrando la mirada en el Régimen de Regularización

El régimen de regularización de la asignatura Contabilidad II establece que los estudiantes deben aprobar tres instancias evaluativas, realizadas a través del ambiente virtual, para obtener la condición de alumno regular. Estas instancias incluyen tanto exámenes parciales como entregas de trabajos prácticos. En caso de no aprobar una de las tres evaluaciones, los estudiantes tienen la opción de recuperar una instancia, siempre y cuando hayan aprobado al menos dos de las evaluaciones programadas.

En la práctica, este sistema se traduce en tres exámenes parciales, los cuales se rinden en línea a través del entorno virtual, junto con la entrega de tres trabajos prácticos, que deben ser realizados mediante el sistema contable informatizado Regisoft versión educativa. Los exámenes parciales tienen una duración de 20 minutos y consisten en 15 consignas de verdadero o falso. Estas consignas están distribuidas en tres áreas principales: cinco preguntas se centran en los conceptos teóricos discutidos en las clases y mencionados en la bibliografía sugerida, siete preguntas evalúan contenidos prácticos también tratados en clase y las tres restantes miden

los conocimientos del estudiante sobre el sistema Regisoft, utilizado en el procesamiento de la información contable.

Para aprobar el parcial, los estudiantes deben responder correctamente al menos el 70 % de las preguntas, es decir, un mínimo de 11 consignas. Los exámenes se corrigen automáticamente a través de la plataforma Moodle, que notifica a los estudiantes si han aprobado o no una vez que el tiempo asignado para el examen finaliza. Este tiempo es fijo, y el examen se cierra automáticamente una vez transcurridos los 20 minutos, lo que significa que la aprobación depende no solo del conocimiento del estudiante, sino también de su capacidad para responder correctamente dentro del tiempo limitado.

El proceso de elaboración de los parciales involucra una preparación detallada por parte del equipo docente. Previamente, los profesores cargan unas tres mil consignas, separadas en categorías que incluyen teoría, práctica y Regisoft. Este gran banco de preguntas permite a la plataforma seleccionar de manera aleatoria un conjunto único de preguntas para cada estudiante, asegurando que todos los exámenes sean diferentes y adaptados al avance de los temas a lo largo del cuatrimestre.

Además de los parciales, los estudiantes deben entregar tres trabajos prácticos realizados con el sistema Regisoft, como parte del proceso de regularización. Estos trabajos son ejercicios prácticos que reflejan el progreso del estudiante en la aplicación de los contenidos contables aprendidos. Por ejemplo, cuando se cubren temas como inventarios y ajustes contables, los estudiantes deben entregar minutas contables que registren los ajustes correspondientes. Estas entregas se realizan a través del ambiente virtual, donde cada docente habilita un espacio de tareas para que los estudiantes suban sus trabajos en formato PDF. Es importante destacar que estas entregas son obligatorias; el no cumplimiento de alguna de ellas en el plazo establecido impide que el estudiante obtenga la regularización, incluso si ha aprobado los exámenes parciales.

En cuanto a la calificación de las entregas, no existe un criterio unificado entre los docentes, lo que puede llevar a variaciones en la evaluación. Cada profesor determina la escala de valoración que considera adecuada, que puede ser numérica o cualitativa (por ejemplo, aprobado/no aprobado, regular/bueno/muy bueno, o rangos de porcentaje). Esta diversidad en los criterios de evaluación puede generar discrepancias entre las diferentes comisiones. A diferencia de los parciales, donde la corrección es automática y estándar, las entregas permiten una mayor intervención del docente, quien realiza una devolución detallada de los trabajos presentados por los estudiantes, ofreciendo comentarios sobre los puntos fuertes y áreas de mejora.

En resumen, el régimen de regularización de Contabilidad II combina una serie de exámenes parciales en formato virtual con la entrega de trabajos prácticos informatizados. Aunque la corrección de los parciales es automatizada y rápida, las entregas requieren una evaluación más personalizada por parte de los docentes. A lo largo del curso, los estudiantes deben demostrar su dominio tanto de los contenidos teóricos y prácticos de la materia como de la aplicación de herramientas informáticas esenciales para la práctica contable.

Se torna necesario evaluar nuestras evaluaciones

Quienes escribimos el presente trabajo, integrantes de la cátedra Contabilidad II, creemos necesario reflexionar sobre nuestras prácticas docentes, en especial sobre algunos puntos críticos individualizados en el régimen de regularización, tratando de aunar criterios en pos de lograr una mejor tarea mancomunada, y con el objetivo de mejorar tanto el proceso de enseñanza como las instancias evaluativas.

La evaluación es una herramienta clave en cualquier proceso educativo, ya que no solo mide el nivel de aprendizaje alcanzado por los estudiantes, sino que también ofrece una oportunidad valiosa para que los docentes analicen la efectividad de su enseñanza. A partir de esta premisa, hemos identificado algunos puntos críticos en nuestra práctica evaluativa que requieren atención, a fin de garantizar una experiencia formativa más coherente y equitativa para todos los estudiantes.

Uno de los aspectos más relevantes a revisar es la superposición de instancias evaluativas. Durante el cursado, los estudiantes son evaluados tanto en los contenidos teóricos como prácticos, y estos mismos contenidos son nuevamente evaluados con similar rigurosidad en el examen final. Este enfoque podría ser redundante y no necesariamente promueve un aprendizaje significativo. Como plantea Celman (2004), «la evaluación es un espacio privilegiado para que el profesor reflexione sobre la calidad de su propia enseñanza», y este proceso reflexivo debería llevarnos a evitar evaluaciones excesivas que no agreguen valor al aprendizaje de los estudiantes. En lugar de ello, debemos centrarnos en crear instancias evaluativas que verdaderamente fomenten la comprensión profunda y la aplicación práctica de los conocimientos adquiridos.

Es importante destacar que, como institución educativa, la universidad no solo tiene la responsabilidad de enseñar, sino también de acreditar los conocimientos adquiridos por los estudiantes. En este sentido, resulta fundamental que las evaluaciones no solo faciliten la acreditación, sino que, tal como sugiere Celman (2009), vinculen de manera efectiva la comprensión con dicha acreditación. Las acciones evaluativas deben permitir conocer los

procesos de aprendizaje de cada estudiante, identificando sus fortalezas y debilidades, para así establecer criterios claros y justos de acreditación. Este enfoque requiere una planificación cuidadosa, en la que cada evaluación esté diseñada para aportar información relevante sobre el progreso académico del estudiante.

En relación con los métodos evaluativos utilizados, es evidente que en Contabilidad II predominan las evaluaciones sumativas. Aunque estas buscan certificar el conocimiento adquirido, también pretendemos que cumplan una función formativa. Sin embargo, como señala Barbier (1999), la mezcla de características formativas y sumativas en la evaluación debe ser cuidadosamente equilibrada para evitar conflictos entre las necesidades académicas e institucionales. Esta dualidad evaluativa, si no se maneja con precisión, puede generar tensiones y malas interpretaciones tanto entre estudiantes como entre docentes. Nuestro campo disciplinar, la contabilidad, históricamente ha estado marcado por un enfoque tecnicista, en el cual la eficacia y la eficiencia juegan un papel central en la enseñanza y la evaluación. Sin embargo, debemos ir más allá de este enfoque técnico y considerar otras dimensiones que también influyen en el aprendizaje, como las pedagógicas, éticas y epistemológicas.

Es interesante observar que muchas de las prácticas evaluativas actuales tienen sus raíces en los años sesenta y setenta, cuando el contexto ideológico y académico estaba dominado por una visión conservadora centrada en la selección eficiente de estudiantes (Álvarez Méndez, 2001). Esta visión, que prioriza la estandarización y las soluciones técnicas, puede haber sido efectiva en ese momento, pero hoy en día resulta insuficiente para abordar las complejidades del proceso de enseñanza–aprendizaje. En lugar de centrarnos únicamente en la eficiencia, debemos replantear nuestras prácticas evaluativas desde una perspectiva más integradora, que contemple tanto la rigurosidad académica como la relevancia y significación de los aprendizajes en el contexto actual. Es fundamental conocer el punto de partida de los estudiantes y, a partir de allí, diseñar actividades y evaluaciones que les permitan desarrollar competencias prácticas y teóricas que los acompañen a lo largo de su trayectoria académica y profesional.

En este sentido, consideramos que las evaluaciones deben estar estrechamente vinculadas con la práctica profesional, utilizando herramientas tecnológicas que acerquen a los estudiantes al ejercicio real de la contabilidad. Una metodología eficaz para lograr este objetivo es el uso de estudios de casos, donde los estudiantes deben analizar situaciones reales y proponer soluciones factibles. Estas prácticas, si se comparten y discuten en grupo, no solo propiciarían una mayor comprensión de los conceptos estudiados, sino que también fomentarían una reflexión colectiva sobre los problemas que enfrenta el profesional contable en su día a día. Como sugiere Maggio

(2018), las evaluaciones deben alinearse con la propuesta didáctica en lugar de convertirse en rituales inmutables que no se adaptan a las necesidades cambiantes del contexto educativo.

Actualmente, en las instancias evaluativas de Contabilidad II, se han implementado exámenes parciales y entregas del sistema informático Regisoft con el fin de fomentar el estudio progresivo de los contenidos a lo largo del cuatrimestre. Sin embargo, consideramos que el formato predominante de verdadero o falso en los parciales, con una duración limitada de veinte minutos, no es suficiente para medir con precisión el conocimiento adquirido por los estudiantes. Este formato, además de ser excesivamente restrictivo en cuanto al tiempo, genera una gran presión en los estudiantes, quienes deben no solo concentrarse en responder correctamente, sino también lidiar con posibles fallas tecnológicas que podrían afectar su rendimiento. Este tipo de evaluación, como menciona Cobo (2016), no aprovecha al máximo las posibilidades que ofrecen las tecnologías educativas, las cuales, bien utilizadas, pueden mejorar significativamente la experiencia de aprendizaje.

Además, creemos que el formato de verdadero o falso no es adecuado para evaluar en profundidad los conocimientos teóricos de los estudiantes. Un examen limitado a esta modalidad difícilmente puede captar la complejidad de los aprendizajes esperados en una materia como Contabilidad II. Como sugiere Celman (2004), «es difícil concebir que un solo tipo de prueba o examen sea capaz de brindar información sobre todas las facetas posibles que constituyen ese saber». Por lo tanto, consideramos que es necesario diseñar evaluaciones que permitan a los estudiantes demostrar sus habilidades de análisis y comprensión de manera más completa.

Otro punto relevante es la corrección automatizada de los parciales, que, aunque eficiente, reduce las oportunidades de ofrecer una retroalimentación formativa a los estudiantes. Actualmente, ellos solo reciben una notificación sobre si han aprobado o no el examen, sin poder acceder a una revisión detallada de sus respuestas. Esto limita su capacidad para reflexionar sobre sus errores y mejorar en futuras evaluaciones. Celman (2009) subraya la importancia de que el proceso evaluativo sea transparente y permita a los estudiantes conocer los principios en los que se basa la evaluación, fomentando el diálogo entre docente y alumno.

Es también importante considerar las dificultades tecnológicas que pueden enfrentar algunos estudiantes. Dado que no todos cuentan con acceso confiable a una computadora o una conexión a internet estable, es posible que algunos estudiantes se vean en desventaja a la hora de rendir los exámenes virtuales. En este sentido, creemos que sería conveniente ofrecer la posibilidad de realizar los exámenes desde la unidad académica, asegurando así que todos los estudiantes tengan las mismas oportunidades de éxito. Como sugiere Maggio (2018), es necesario revisar

el sistema evaluativo en su conjunto, con el objetivo de asegurar que todas las prácticas evaluativas estén al servicio de un aprendizaje profundo y significativo.

En cuanto a las entregas del sistema Regisoft, consideramos que no es necesario solicitar al estudiante la totalidad de los trabajos realizados. En su lugar, sería suficiente pedir informes específicos que permitan a los docentes verificar si los estudiantes están avanzando de manera adecuada en su aprendizaje. Esta simplificación facilitaría tanto el trabajo del estudiante como el del docente, sin sacrificar la calidad de la evaluación. Asimismo, es necesario unificar los criterios de calificación entre todos los docentes, de modo que las evaluaciones sean justas y equitativas en todas las comisiones. Además, sería recomendable que los profesores ofrecieran una retroalimentación detallada a los estudiantes después de cada entrega, tal como sugiere Barberà (2005), quien sostiene que un sistema de evaluación eficaz debe incluir no solo criterios claros, sino también una retroalimentación que permita a los estudiantes mejorar continuamente.

Si bien existen áreas de mejora en el régimen de evaluación actual, también es importante destacar sus fortalezas. Tanto las instancias de regularización como los exámenes finales están diseñados para evaluar el progreso de los estudiantes en relación con los conocimientos contables y su aplicación a la gestión de información en sistemas informatizados, lo cual es fundamental en la práctica profesional. Estas evaluaciones están alineadas con los objetivos del programa de estudios y los lineamientos establecidos en el nuevo plan de estudios de la carrera, aprobado por la resolución CS 502 de 2018.

Dado que la práctica contable actual depende en gran medida del uso de herramientas tecnológicas, es fundamental que nuestras evaluaciones reflejen esta realidad. Como plantea Celman (2004), debemos priorizar la coherencia entre los procesos de enseñanza y las formas en que evaluamos a los estudiantes, evitando métodos artificiales que no se alineen con la naturaleza del conocimiento impartido. Las evaluaciones deben reflejar tanto los conocimientos teóricos como las habilidades prácticas necesarias para la profesión contable.

Por último, creemos que es esencial fomentar una mayor interrelación entre los contenidos teóricos y prácticos, dado que ambos se entrelazan constantemente en la materia. Las instancias evaluativas deben reflejar esta interrelación, permitiendo a los estudiantes demostrar no solo su dominio de los conceptos teóricos, sino también su capacidad para aplicarlos en contextos prácticos. Como sugiere Celman (2004), las evaluaciones deben ser lo suficientemente complejas como para captar las diversas facetas del aprendizaje y sus interrelaciones, garantizando así una evaluación más completa y significativa. En resumen, estamos convencidos de que una reflexión crítica sobre nuestras prácticas evaluativas nos permitirá

diseñar instancias de evaluación más justas, coherentes y formativas, que favorezcan el desarrollo integral de nuestros estudiantes.

En busca de una propuesta de evaluación mejorada

Tras un análisis detallado de las fortalezas y debilidades del régimen de regularización en la asignatura Contabilidad II, hemos desarrollado una propuesta que, desde nuestro punto de vista, tiene el potencial de mejorar significativamente las instancias evaluativas, optimizando tanto la experiencia de los estudiantes como los procesos pedagógicos. Este enfoque no solo busca una mayor equidad en la evaluación, sino también una alineación más coherente con los objetivos formativos de la cátedra.

Como destaca Álvarez Méndez (2001), «necesitamos aprender de y con la evaluación», lo que implica un cambio de paradigma en la manera en que concebimos este proceso. Partiendo de esta premisa, proponemos una reducción en el número de exámenes parciales y entregas prácticas, pasando de tres a dos instancias de evaluación parciales y dos entregas de trabajos a lo largo del cuatrimestre. Esta reestructuración permitirá un mayor enfoque en la profundización de los contenidos y habilidades clave, sin que esto represente una carga excesiva para los estudiantes o los docentes. Asimismo, al reducir la cantidad de evaluaciones, los profesores tendrán la oportunidad de ofrecer una retroalimentación más detallada y útil, fortaleciendo el proceso de aprendizaje de manera significativa. Este enfoque promueve una evaluación que no se limita a acreditar conocimientos, sino que, como subraya Barberá (2006), «actúa al servicio del conocimiento y del aprendizaje», favoreciendo así el desarrollo formativo.

En cuanto a la modalidad de los exámenes parciales, si bien mantenemos la evaluación en línea a través del ambiente virtual, proponemos sustituir el actual formato de verdadero o falso por consignas que requieran que los estudiantes desarrollen sus respuestas de manera crítica y argumentada. Esta modificación permitirá evaluar no solo los conocimientos teóricos, sino también la capacidad de análisis y síntesis de los estudiantes, asegurando que la evaluación esté más alineada con los objetivos académicos de la asignatura. Este formato también fomenta el pensamiento crítico, una competencia esencial en la formación de futuros contadores. Además, para garantizar la imparcialidad y el correcto control durante la evaluación, proponemos que los exámenes se realicen en las instalaciones de la facultad, aprovechando las aulas digitales disponibles. En caso de que el número de estudiantes exceda la capacidad de las aulas, se podrían organizar varios turnos con cuestionarios diferenciados para evitar cualquier tipo de irregularidad. Este enfoque, además de garantizar la equidad, permite que todos los estudiantes

tengan acceso a las herramientas tecnológicas necesarias para realizar el examen en condiciones óptimas.

Por otro lado, sugerimos extender la duración de los parciales, llevándolos a una hora, con cinco o seis consignas a desarrollar. Este tiempo adicional permitirá a los estudiantes reflexionar con mayor profundidad sobre sus respuestas y evitar la presión excesiva generada por la limitación temporal actual. En cuanto a la calificación, cada consigna debería tener un valor diferenciado en función de su complejidad y relevancia dentro del marco teórico de la asignatura, lo que contribuiría a una evaluación más precisa y justa. De este modo, no solo se premiaría el conocimiento, sino también la capacidad de análisis y resolución de problemas, aspectos fundamentales en el ejercicio profesional de la contabilidad.

En lo que respecta a las entregas prácticas del sistema informático Regisoft, proponemos unificar los criterios de evaluación entre todas las comisiones a cargo de diferentes docentes, asegurando así coherencia y equidad en la valoración de los trabajos. Cada profesor solicitará material representativo y significativo en relación con el avance de la clase y el desarrollo de las competencias prácticas de los estudiantes. Esta unificación no solo garantizará una evaluación más justa, sino que también facilitará la coordinación entre los distintos docentes de la cátedra, promoviendo una enseñanza más coherente y estructurada. Maggio (2018) señala que «la corrección es en sí un intenso ejercicio colectivo», lo que refuerza la importancia de que los docentes trabajen en equipo para asegurar una evaluación uniforme y equitativa.

Además, proponemos que cada entrega cuente con una devolución detallada por parte del docente, permitiendo a los estudiantes realizar correcciones y mejorar su desempeño en futuras entregas. Esta retroalimentación es clave para el proceso de aprendizaje, ya que, como señala Cobo (2016), «el aprendizaje se enriquece con experiencias contextuales y estímulos que se enlazan con otros tipos de saberes». De esta manera, las entregas no solo serán una instancia de evaluación, sino también una oportunidad de aprendizaje continuo y de mejora para los estudiantes.

En caso de que un estudiante no aprobara uno de los dos parciales, se le brindará la posibilidad de rendir una instancia recuperatoria. Esta instancia permitiría que el estudiante revise y corrija los errores cometidos, accediendo nuevamente a la oportunidad de regularizar la asignatura. En caso de que no apruebe ninguna de las dos instancias, el estudiante obtendrá la condición de alumno libre, debiendo rendir el examen final bajo esa condición.

Estos cambios propuestos no buscan simplemente modificar el número de evaluaciones o su formato, sino que están diseñados para mejorar la calidad del proceso educativo en su conjunto. Para implementar estas transformaciones, es esencial contar con el consenso y la participación

activa de todos los actores involucrados en el proceso: los docentes que integran la cátedra, la jefatura de departamento, la secretaría académica y los propios estudiantes. Tal como señala Cobo (2016), «queda camino por avanzar hacia diseños que logren un mejor balance entre evaluaciones formativas y sumativas», y estamos convencidos de que estos esfuerzos contribuirán a fortalecer el proceso de enseñanza y evaluación en Contabilidad II.

El papel de los docentes es fundamental en esta transformación. Somos los principales responsables de garantizar que estas mejoras se implementen de manera efectiva, y ello requiere un compromiso colectivo y una disposición para trabajar en equipo. Como enfatiza Maggio (2018), «no solo se necesita trabajar en equipo, sino contar con un equipo que ponga el cuerpo en estas propuestas». En última instancia, estas propuestas no solo tienen como objetivo mejorar las instancias evaluativas, sino también fortalecer la calidad de la enseñanza, asegurando que los estudiantes no solo aprueben exámenes, sino que adquieran las competencias y habilidades necesarias para su futuro desempeño profesional.

En conclusión, creemos firmemente que la implementación de estas transformaciones, respaldadas por un análisis reflexivo y colaborativo, permitirá mejorar significativamente el proceso de evaluación en la cátedra de Contabilidad II, brindando a los estudiantes una experiencia formativa más justa, coherente y enriquecedora. Como expresa Maggio (2018), «si la enseñanza puede ser un acto de invención, la evaluación debería ser la mejor expresión de ese proyecto», y es hacia ese ideal que nos dirigimos con estas propuestas.

Conclusión

En conclusión, el proceso de evaluación en la asignatura de Contabilidad II, llevado a cabo mediante el entorno virtual, ha demostrado ser un desafío que combina tanto las limitaciones de la enseñanza mediada por tecnología como las oportunidades que esta ofrece para mejorar el aprendizaje de los estudiantes. «La situación ha llevado a atender, desde distintas miradas y ritmos de trabajo, cambios y aceptar la digitalización de la experiencia universitaria como parte de una nueva normalidad» (Barberá; Suarez Guerrero, 2021:35).

A través del análisis detallado de las distintas instancias evaluativas, como los parciales virtuales y las entregas del sistema informático Regisoft, hemos identificado varios puntos críticos que necesitan revisión y mejora para que la evaluación cumpla su propósito formativo sin comprometer la rigurosidad académica.

Uno de los principales desafíos detectados es la superposición de evaluaciones teóricas y prácticas, tanto en los exámenes parciales como en el examen final. Esto no solo representa una duplicación innecesaria de esfuerzos por parte de los estudiantes, sino que también pone de

relieve la necesidad de diferenciar claramente los objetivos de cada instancia evaluativa. Es fundamental que las evaluaciones en línea se enfoquen en desarrollar y medir competencias clave, utilizando para ello herramientas y formatos más variados que puedan capturar de manera efectiva el aprendizaje de los estudiantes.

Asimismo, la automatización del proceso de corrección en los exámenes parciales, aunque eficiente, limita la posibilidad de una retroalimentación significativa para los estudiantes. La propuesta de este trabajo incluye un sistema de corrección más interactivo, que permita a los estudiantes revisar sus errores y recibir devoluciones personalizadas, lo que enriquecería considerablemente su experiencia de aprendizaje. Además, sería beneficioso permitir que los estudiantes realicen los exámenes desde la universidad en casos donde no cuenten con los recursos tecnológicos adecuados en sus hogares, para garantizar la equidad en el proceso evaluativo.

Otra área de mejora es la necesidad de unificar los criterios de calificación en las entregas de trabajos prácticos de Regisoft. La falta de homogeneidad en la escala de valoración entre los distintos profesores puede llevar a inconsistencias en la evaluación de los estudiantes, lo que perjudica la percepción de justicia en el proceso evaluativo. Proponemos la creación de una rúbrica común que no solo unifique los criterios de evaluación, sino que también sirva como una herramienta formativa para los estudiantes, guiándolos en la mejora continua de sus habilidades.

Finalmente, este trabajo pone de relieve la importancia de adoptar una mirada crítica sobre nuestras prácticas docentes y, en particular, sobre la evaluación como herramienta de aprendizaje. El objetivo de la evaluación no debe ser únicamente medir los conocimientos adquiridos, sino también proporcionar un espacio de reflexión para los estudiantes y los docentes, promoviendo un aprendizaje más profundo y significativo.

La implementación de las propuestas de mejora descritas en este trabajo, como la reducción del número de exámenes parciales, la modificación del formato de verdadero/falso por uno que promueva el pensamiento crítico, y la mejora de la retroalimentación, permitiría no solo optimizar el proceso de evaluación, sino también alinearlo mejor con los objetivos pedagógicos de la asignatura. En este sentido, la evaluación debe ser vista no solo como un medio para acreditar conocimientos, sino también como una herramienta fundamental para el desarrollo integral de los estudiantes en su formación profesional.

Como bien señalan Barberá y Suarez Guerrero (2021:36), «en el marco de la sociedad digital, la digitalización de los procesos mediadores dirigidos a los profesores y los alumnos deberá materializarse en propuestas que lleguen a ofrecerse de manera altamente integrada». La

enseñanza en entornos virtuales y mediados por la tecnología presenta retos significativos, pero también ofrece oportunidades invaluables para repensar y mejorar nuestras metodologías evaluativas. Apostamos a que, con un trabajo conjunto entre docentes, estudiantes y autoridades académicas, podremos continuar perfeccionando nuestras prácticas docentes y evaluativas, asegurando que cumplan su doble propósito de formar y acreditar a nuestros estudiantes de la manera más justa y eficiente posible.

Este tipo de enfoque más holístico y flexible en la evaluación se torna indispensable en un contexto donde las tecnologías de la información juegan un rol cada vez más preponderante en la educación superior. Adaptarnos a este escenario no solo garantizará una mejor experiencia educativa para nuestros estudiantes, sino que también nos permitirá estar a la altura de los desafíos contemporáneos que enfrenta la educación universitaria en todo el mundo.

Referencias bibliográficas

Álvarez Méndez (2001). *Evaluar para conocer, examinar para excluir*. Ediciones Morata

Bain, K. (2007). ¿Cómo evalúan a sus estudiantes y a sí mismos? En *Lo que hacen los mejores profesores universitarios*. Publicaciones de la Universidad de Valencia.

Barberá, E. (2006). Aportaciones de la tecnología a la e–evaluación. *RED (Revista de Educación a Distancia)*. https://www.um.es/ead/red/M6/barbera.pdf

Barberà–Gregori, E., y Suárez–Guerrero, C. (2021). Evaluación de la educación digital y digitalización de la evaluación, *RIED. Revista Iberoamericana de Educación a Distancia*, 24(2), pp. 33–40. https://doi.org/10.5944/ried.24.2.30289

Barbier, J.M. (1999). *Prácticas de formación. Evaluación y análisis*. Ediciones Novedades Educativas.

Bélair, L (2000). *La evaluación en la acción. El dossier progresivo de los alumnos*. Diada.

Celman, S.E. (2009). Evaluando la evaluación. Tensiones de sentidos en el nivel universitario, *Educere*, vol. 13, núm. 46, julio–septiembre, pp. 777–783. Universidad de los Andes Mérida.

Celman, S.E. (2004). *Evaluación de aprendizajes universitarios más allá de la acreditación*. 3ras Jornadas de Innovación Pedagógica en el Aula Universitaria, junio. Universidad Nacional del Sur.

Cobo, C. (2016). *La innovación pendiente. Reflexiones (y Provocaciones) sobre educación, tecnología y conocimiento.* Sudamericana Uruguaya.

Litwin, E. (1998). La evaluación campo de controversias y paradojas o un nuevo lugar para la buena enseñanza En *La evaluación de los aprendizajes en el debate didáctico contemporáneo.* Paidós

Maggio, M. (2018). Otra evaluación. En *Reinventar la Clase en la Universidad*. Paidós.

Maggio, M. (2020). Las prácticas de la enseñanza universitarias en la pandemia: de la conmoción a la mutación. *Campus Virtuales*, 9(2), 113–122. www.revistacampusvirtuales.es

Perrenoud, P. (2008). *La evaluación de los alumnos. De la producción de la excelencia a la regulación de los aprendizajes. Entre dos lógicas.* Colihue.

Steiman, J. (2008). *Las prácticas de evaluación en Más didáctica*. Miño y Dávila.

En busca de herramientas didácticas para la enseñanza de la Contabilidad desde la investigación

Searching for didactic tools of accountancy teaching built on research

Palabras clave: Contabilidad, Enseñanza, Didáctica

Ramona Teresa Díaz, Anabel Virginia Acosta, Nerina Cicerchia, Cintia Alejandra Gimenez, Ma. Alejandra Invernizzi, Elisabet Carolina Lacam, Serenella Lovagnini, Carina Paola Moreale, Ariel Antonio Scoccia
Facultad de Ciencias Económicas y Estadística, UNR

Introducción

El presente trabajo se enmarca en el proyecto de investigación denominado «Ubicación de la Contabilidad en el campo general del conocimiento y su vinculación con la enseñanza en los distintos niveles educativos», radicado en el Instituto de Investigaciones Teóricas y Aplicadas de la Escuela de Contabilidad de la Facultad de Ciencias Económicas y Estadística de la Universidad Nacional de Rosario, cuyo objetivo general consiste en contribuir al desarrollo de estrategias de enseñanza en el campo de la contabilidad.

En este trabajo se muestra una síntesis del proyecto, sus objetivos, la metodología utilizada, la conformación del equipo de trabajo y se comentan los primeros resultados que se han obtenido hasta la fecha.

Síntesis del proyecto

El proyecto comenzó en enero de 2022 y tiene prevista su finalización en diciembre de 2025. Sus integrantes son docentes de la asignatura Introducción a la Contabilidad, que forma parte del Ciclo Introductorio Común de las carreras de Contador Público, Licenciatura en Administración y Licenciatura en Economía. Este Ciclo Introductorio a las Carreras de Ciencias Económicas tiene por finalidad «presentar a los estudiantes los conceptos fundamentales de las disciplinas que configuran las Ciencias Económicas (...), al mismo tiempo, introducirlos en las prácticas de aprendizaje y razonamiento propias de la vida universitaria, facilitando una elección de carrera más madura e informada» (Plan de estudios de la carrera de Contador Público, 2018). La elección de carrera se efectúa a partir de la aprobación de cuatro asignaturas del Ciclo Introductorio y antes de acceder al Ciclo Básico.

Desde el rol docente del área de Contabilidad de la Facultad de Ciencias Económicas y Estadística de la UNR se percibe una problemática en los estudiantes que asisten al primer año

de estudios en la disciplina contable que implica la falta de comprensión de algunos conceptos lo cual se refleja en su rendimiento académico.

En este proyecto se parte de la *hipótesis* de que el posicionamiento del docente respecto de la ubicación de la Contabilidad dentro del campo del conocimiento es divergente en los distintos niveles educativos, lo que, en consecuencia, condiciona los contenidos propuestos y las estrategias didácticas llevadas adelante en los procesos de la enseñanza y el aprendizaje.

El proyecto pretende contribuir a la formación de nuevos docentes investigadores y se espera que las conclusiones a las que se arribe permitan problematizar acerca de las prácticas docentes actuales. Para ello es necesario examinar de forma crítica cómo se enseña la disciplina en los distintos niveles educativos. De este modo, se pretende ampliar las estrategias de enseñanza, de manera que sean acordes a la evolución de la disciplina en el campo del saber y a la realidad actual del sujeto que aprende.

Las conclusiones a las que se arribe se podrán transferir a las instituciones educativas de los distintos niveles que abordan la enseñanza de la Contabilidad en sus currículums y a la comunidad académica en general.

Además del objetivo general antes mencionado, se definieron los siguientes objetivos específicos:

- Analizar la fundamentación y los contenidos relacionados con Contabilidad propuestos en los diseños curriculares, planes de estudios y programas de los distintos niveles educativos.
- Identificar estrategias didácticas implementadas en relación con la enseñanza de Contabilidad.
- Reflexionar acerca de la incidencia del posicionamiento del docente respecto a la ubicación de la Contabilidad en el campo general del conocimiento en sus propuestas pedagógicas.
- Analizar si existe una correlación entre la formación previa en Contabilidad de los estudiantes universitarios y su rendimiento académico en las primeras asignaturas contables de las carreras de Ciencias Económicas.

Marco teórico

Desde tiempos remotos la contabilidad se ha ido resignificando tratando de dar respuestas a las demandas de cada época y contexto. Son variados los posicionamientos doctrinarios que se han desarrollado y las conceptualizaciones de contabilidad: se encuentran autores más pragmáticos que la consideran una técnica otros que la han incorporado dentro del campo de las tecnologías, como una tecnología social y quienes sostienen el carácter científico de la disciplina.

En términos generales, la doctrina anglosajona ubica a la contabilidad como un arte o una técnica, vale decir, como la disposición y la habilidad para hacer, resultante de una práctica o un procedimiento, que se obtiene a través de la experiencia. De acuerdo con Tua Pereda (1995), encuadrarla dentro de este concepto es asumir que el registro es su única dimensión; por ejemplo, así lo establece American Institute of Certified Public Accountants (AICPA). En el mismo sentido Fowler Newton (2021) sostiene que la contabilidad es una disciplina técnica.

Concebir a la contabilidad como una técnica implica hacer referencia simplemente a un procedimiento o a una serie de reglas cuyo objetivo es obtener un resultado determinado. Pensar la enseñanza de la contabilidad con una visión tecnicista es pretender que el estudiante adquiera solo un manejo procesual y práctico, sin tener en cuenta que la disciplina contable abarca una visión más amplia con la posibilidad de implicarse en la realidad social y económica.

La corriente cientificista de la contabilidad comenzó con el pensamiento de la doctrina europeo–continental tomando mayor relevancia desde mediados del siglo XX, posterior a la publicación de las obras del profesor Richard Mattessich de 1956. Entre los exponentes de esta postura en nuestro país puede mencionarse al Dr. García Casella.

El posicionamiento respecto de la contabilidad es determinante en la selección y construcción de los contenidos, objetivos y estrategias didácticas a implementar en el proceso de enseñanza. El qué enseñar depende de lo que se entiende por contabilidad y su naturaleza, para luego seleccionar las cuestiones que merecen ser enseñadas. Concebir a la contabilidad como ciencia exige de un accionar docente de traslación didáctica de las leyes de la ciencia contable al ser, conocer y hacer de su propio proceso de enseñanza (Seltzer, 2007).

Tua Pereda (2013) menciona —entre las reflexiones sobre la docencia de la disciplina contable— una norma de la Federation International of Accountants (IFAC) relativa a los logros que se deben conseguir en el proceso de enseñanza de la misma y rescata la variación de sus planteamientos en el tiempo. Tiempo atrás incluía largos listados de materias y programas en los planes de estudios, mientras que luego se enfatizó no solo en los conocimientos necesarios sino en el imprescindible desarrollo de capacidades intelectuales, interpersonales y de comunicación, donde no importa tanto tener conocimientos, como saber buscarlos en el momento y en el lugar adecuados. Asimismo, indica que hay dos maneras de enseñar la contabilidad: una consiste en transmitir a los estudiantes un procedimiento o norma contable y la otra es comprender por qué se hace. En esta manera de enseñar, la contabilidad es un conjunto de reglas de conocimiento que se aplican a un caso concreto para obtener una norma y no un mero cúmulo de normas. De este modo, el alumno adquiere un mínimo acervo de fundamentos

de epistemología contable que le permite razonar la manera en que se llega a una norma y se rechazan sus alternativas.

Por su parte, los profesores Torres Bardales y Lam Wong (2012) sostienen que los fundamentos epistemológicos de la contabilidad inciden en la formación ya que a partir de ellos el profesional adquiere una visión panorámica y comprende y aplica mejor su perspectiva de la ciencia contable en el desempeño profesional. De otro modo, se encapsula al estudiante y se evita su formación como investigador.

En Argentina, la resolución 3400–E/2017 del Ministerio de Educación aprobó los contenidos curriculares básicos, la carga horaria mínima, los criterios de intensidad de la formación práctica y los estándares para la acreditación de la carrera correspondiente al título de Contador Público, así como la nómina de actividades reservadas para quienes hayan obtenido el respectivo título. Dentro de los contenidos curriculares mínimos del Área Temática Contabilidad e Impuestos encontramos a la Contabilidad y sus segmentos (Contabilidad patrimonial o financiera, Contabilidad gubernamental, Contabilidad social y ambiental, Contabilidad económica, y Contabilidad de gestión) y Modelos Contables. De su análisis se infiere considerar a la contabilidad como ciencia.

En la provincia de Santa Fe, la fundamentación del Diseño Curricular de Educación Secundaria Orientada (2014) ubica a la contabilidad dentro de las ciencias sociales y la caracteriza como una disciplina empírica y normativa a la vez, y afirma que su estudio no se reducirá al ejercicio mecánico de registración de operaciones, centrado en el método y la técnica, de forma manual o a través de software contable.

Por otro lado, los diseños curriculares de los profesorados de educación secundaria en Ciencias de la Administración y en Economía de la provincia de Santa Fe (2015) mencionan dentro de las finalidades formativas de la asignatura Sistema de Información Contable que todas las organizaciones, de acuerdo con sus fines, aplican la teoría general de la Contabilidad en distintos sistemas contables. A su vez, en los ejes de contenidos para los primeros años comienzan planteando el encuadre epistemológico de la contabilidad. Desde las estrategias metodológicas se menciona como importante la capacidad del estudiante de evaluar, emitir opiniones e intervenir en el rediseño de procedimientos e interpretar problemáticas sociales a partir del análisis de distintas dimensiones que articulan con aspectos contables.

Lo señalado más arriba conduce a preguntarse si se trasladan estas pretensiones a las estrategias didácticas o si existe tensión entre lo normado en estas disposiciones, lo planificado y el trabajo áulico. En este proyecto se pretende estudiar si la divergencia en la forma de conceptualizar la

contabilidad en los distintos niveles educativos tiene correlación con esta problemática que se percibe en los estudiantes en cuanto a su rendimiento académico en las asignaturas contables.

Metodología

A fin de abordar el proyecto de investigación se adoptó una estrategia metodológica de tipo cualitativo y cuantitativo para lo cual es necesario recurrir a fuentes secundarias y primarias de información, entre las cuales se mencionan:

1) Realización de una lectura y análisis de la bibliografía disponible en relación con la temática desarrollada con el objetivo de construir el estado actual del arte.

2) Construcción del marco teórico en relación con la «Ubicación de la Contabilidad» en el campo del conocimiento y las categorías principales de análisis como contabilidad, educación, enseñanza, didáctica, estrategias, etcétera.

3) Análisis de los diseños curriculares, planes y programas de estudio haciendo especial énfasis en la fundamentación y contenidos propuestos por las distintas unidades académicas.

4) Realización de entrevistas en profundidad en forma individual a docentes de nivel medio, terciario y superior con el objetivo de relevar su posicionamiento respecto de la «Ubicación de la Contabilidad» en el campo del conocimiento y las estrategias de enseñanza puestas en práctica.

5) Realización de entrevistas en profundidad semiestructuradas en forma individual a alumnos y alumnas que hayan cursado al menos un año en cada nivel educativo (las distintas unidades académicas) con el objetivo de relevar su posicionamiento respecto de la «Ubicación de la Contabilidad» en el campo del conocimiento y las estrategias de enseñanza puestas en práctica por sus docentes.

6) Análisis de la información recabada y propuesta de estrategias pedagógicas.

Durante el primer año de vigencia del proyecto se realizó la lectura y el análisis bibliográfico a fin de conocer el estado del arte basado principalmente en dos ejes.

Por un lado, la lectura de la doctrina para establecer los lineamientos teóricos y conocer las distintas posturas de los autores acerca de la ubicación de la contabilidad en el campo del conocimiento y tratar de dar respuesta a la pregunta: ¿qué enseñar? Una de las herramientas utilizadas por la didáctica tiene que ver con los métodos de enseñanza y aprendizaje; el seleccionado dependerá de la ciencia que se enseña y en especial del tema en particular a enseñar. Alvarez de Zayas y Gonzalez Agudelo (1998) indican que el método elegido debería tener la lógica de los procesos propios de la construcción de las ciencias, la manera como la

ciencia o la disciplina crea, descubre o inventa los conocimientos, para educar alumnos con formación en resolución de problemas, es decir, que el estudiante en su proceso de aprendizaje utilice los métodos propios de la ciencia o disciplina que estudia. Es por ello que no puede escindirse el posicionamiento de la disciplina en el campo del saber de las estrategias adoptadas para su enseñanza.

Por otro lado, el análisis del marco legal y los diseños curriculares en los distintos niveles educativos.

Una vez avanzadas las tareas en relación con el relevamiento, lectura y análisis de fuentes secundarias en relación con la temática, se decidió incorporar al proyecto el desarrollo de encuestas a estudiantes de la asignatura Introducción a la Contabilidad del Ciclo Común de las carreras de Contador Público, Licenciatura en Administración y Licenciatura en Economía, al advertir la necesidad de hacer un relevamiento masivo previo que nos permita conocer las trayectorias educativas, los conceptos incorporados en el nivel secundario e identificar posibles vínculos con los resultados obtenidos en la materia. Resulta de suma importancia realizar estos análisis antes del desarrollo de los instrumentos/cuestionarios de entrevistas a estudiantes y docentes de los distintos niveles.

Luego del procesamiento de los datos recolectados en sucesivos cuatrimestres y utilizando la información obtenida construiremos herramientas de relevamiento de datos para entrevistas en profundidad a estudiantes y docentes.

Primeros resultados

Al inicio de cada cuatrimestre de 2022 y 2023 se realizaron encuestas a estudiantes del ciclo común de las carreras de Contador Público, Licenciatura en Administración y Licenciatura en Economía de la Facultad de Ciencias Económicas y Estadística de la UNR, con énfasis particular en aquellos que cursan la asignatura Introducción a la contabilidad.

Esta asignatura es la primera que desarrolla contenidos contables en estas carreras; su cursado es cuatrimestral y cuenta con dos instancias evaluativas: una actividad evaluativa parcial y un examen integrador.

La materia se desarrolla en ambos cuatrimestres, pero los ingresantes tienen asignado para el cursado un solo cuatrimestre en función de los apellidos.

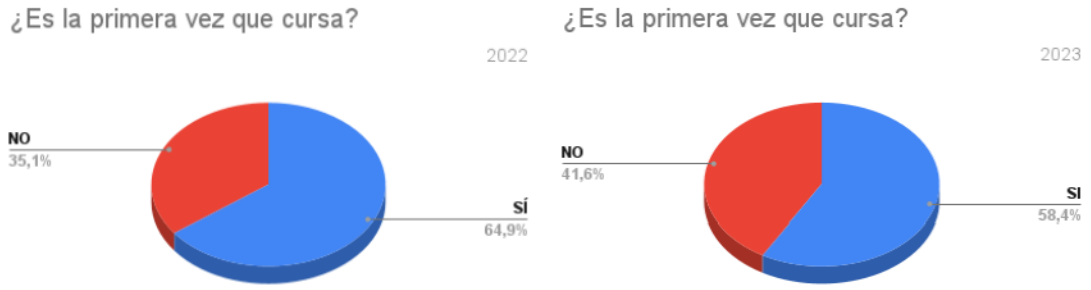
Para avanzar en el análisis, se tomaron las definiciones utilizadas en el sistema SIU–Guaraní por lo que se aplicaron los siguientes criterios:

- Promovido: aquel estudiante que reúne, al menos, el 70 % del puntaje entre ambas actividades evaluativas.

- Regular: aquel estudiante que, al cabo de ambas evaluaciones, no alcanza el puntaje definido para promover la asignatura, pero logra al menos el 50 % del puntaje. Tiene pendiente un examen final para aprobar la asignatura.
- Insuficiente: aquel estudiante que no aprueba las instancias evaluativas porque no alcanza un 50 % del puntaje total.
- Abandonó: aquel estudiante que se presenta solo a la actividad evaluativa parcial.
- Libre: aquel estudiante que se inscribe al cursado, pero no rinde ninguno de los exámenes del cuatrimestre.

A través de las encuestas realizadas en 2022 se relevaron 404 estudiantes que representan un 12 % de respuestas del total de 3362 inscriptos en ambos cuatrimestres. Asimismo, en 2023 se realizaron 807 encuestas que representan un 24,81 % del total de 3253 inscriptos en sendos cuatrimestres.

En 2022 el 64,9 % de los encuestados era ingresantes y el 35,1 % restante correspondía a estudiantes que habían cursado la materia anteriormente. El 2023 los ingresantes encuestados representaron un 58,4 % mientras que quienes ya habían transitado el cursado de la asignatura previamente alcanzaron el 41,6 %.



Fuente: Elaboración propia

En relación con la modalidad que transitaron en el nivel medio, durante 2022 el 65,8 % correspondía a una formación en Ciencias Económicas y el resto a otras orientaciones. Respecto de 2023 el 63,5 % de los estudiantes contaban con trayectorias secundarias orientadas a las Ciencias Económicas y el resto a otras.

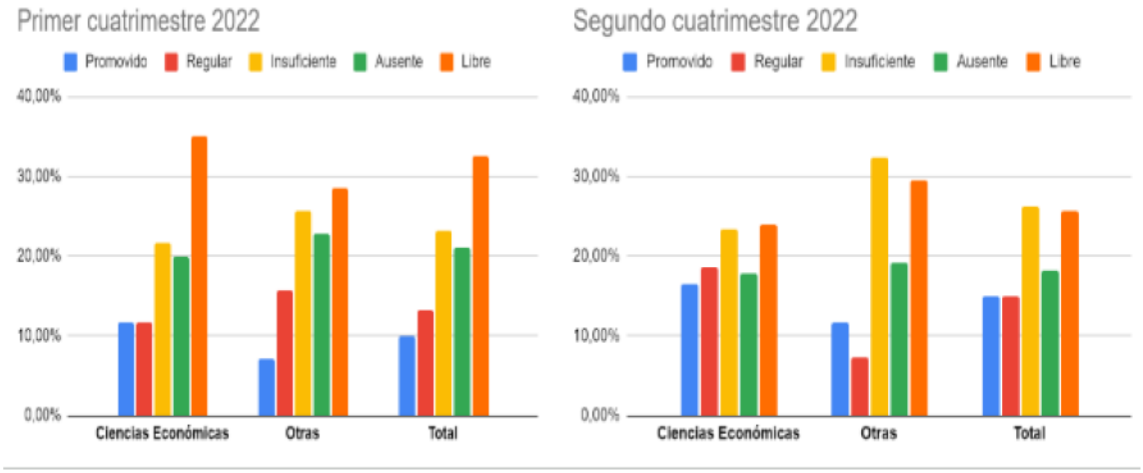


Fuente: Elaboración propia

El objetivo trazado fue analizar la relación entre la orientación cursada durante el nivel medio y quienes cursan más de una vez la asignatura. Se observó que no se presentaban diferencias significativas entre Ciencias Económicas y otras modalidades.

En relación con los resultados obtenidos por los estudiantes al término del primer cuatrimestre de 2022, el 32,63 % no se presentó a ninguna actividad, el 21,05 % solo rindió la primera actividad evaluativa y el 23,16 % no alcanzó puntaje suficiente para adquirir la regularidad. El 10 % de los estudiantes promovió y el 13,16 % quedó en condición de regular.

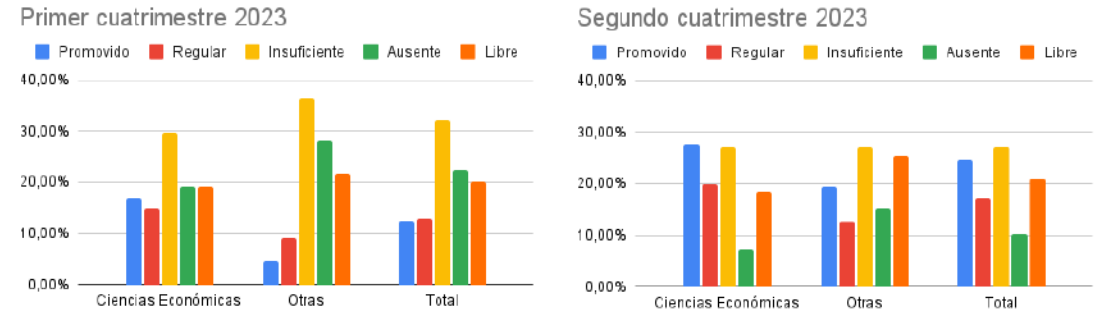
En cuanto a los resultados del segundo cuatrimestre de 2022, el 25,70 % no se presentó a ninguna actividad, el 18,22 % solo rindió la primera actividad evaluativa y el 26,17 % no alcanzó puntaje suficiente para adquirir la regularidad. El 14,95 % de los estudiantes promovió y el 14,95 % quedó en condición de regular.



Fuente: Elaboración propia

En relación con los resultados obtenidos por los estudiantes al término del primer cuatrimestre de 2023, el 20,12 % no se presentó a ninguna actividad, el 22,41 % solo rindió la primera actividad evaluativa y el 32,16 % no alcanzó puntaje suficiente para adquirir la regularidad. El 12,45 % de los estudiantes promovió y el 12,86 % quedó en condición de regular.

En cuanto a los resultados del segundo cuatrimestre de 2023, el 20,92 % no se presentó a ninguna actividad, el 10,15 % solo rindió la primera actividad evaluativa y el 27,08 % no alcanzó puntaje suficiente para adquirir la regularidad. El 24,62 % de los estudiantes promovió y el 17,23 % quedó en condición de regular.



Fuente: Elaboración propia

Al analizar el rendimiento de los estudiantes que cursaban la asignatura por primera vez, al término del primer cuatrimestre de 2022 el 34,17 % no se presentó a ninguna actividad, el 15 % solo rindió la primera actividad evaluativa y el 24,17 % no alcanzó puntaje suficiente para adquirir la regularidad. El 10 % de los estudiantes promovió y el 16,67 % quedó en condición de regular.

En relación con los resultados del segundo cuatrimestre de 2022, el 17,61 % no se presentó a ninguna actividad, el 20,42 % solo rindió la primera actividad evaluativa y el 28,87 % no alcanzó puntaje suficiente para adquirir la regularidad. El 19,72 % de los estudiantes promovió y el 13,38 % quedó en condición de regular.

Al finalizar el primer cuatrimestre de 2023 el 16,93 % no se presentó a ninguna actividad, el 21 % solo rindió la primera actividad evaluativa y el 34,8 % no alcanzó puntaje suficiente para adquirir la regularidad. El 15,05 % de los estudiantes promovió y el 12,23 % quedó en condición de regular.

Siguiendo con el análisis del segundo cuatrimestre de 2023, el 18,15 % no se presentó a ninguna actividad, el 8,11 % solo rindió la primera actividad evaluativa y el 29,73 % no alcanzó puntaje suficiente para adquirir la regularidad. El 26,64 % de los estudiantes promovió y el 17,37 % quedó en condición de regular.

Considerando los resultados de ambos cuatrimestres de 2022 y teniendo en cuenta la orientación cursada previamente se obtuvieron los siguientes valores:

Tabla 1. Rendimiento por orientación año 2022

PRIMER CUATRIMESTRE 2022						
Primera vez que cursan						
	Ausente	**Insuficiente**	**Libre**	**Promovido**	**Regular**	**Suma total**
Economía	13,16 %	22,37 %	36,84 %	11,84 %	15,79 %	100,00 %
Otras	18,18 %	27,27 %	29,55 %	6,82 %	18,18 %	100,00 %
Total	15,00 %	24,17 %	34,17 %	10,00 %	16,67 %	100,00 %

SEGUNDO CUATRIMESTRE 2022						
Primera vez que cursan						
	Ausente	**Insuficiente**	**Libre**	**Promovido**	**Regular**	**Suma total**
Economía	20,41 %	22,45 %	17,35 %	22,45 %	17,35 %	100,00 %
Otras	20,45 %	43,18 %	18,18 %	13,64 %	4,55 %	100,00 %
Total	20,42 %	28,87 %	17,61 %	19,72 %	13,38 %	100,00 %

Continuando con el universo de estudiantes que cursan por primera vez y, al enfocarnos en el rendimiento dentro de la orientación en Ciencias Económicas, del total de estudiantes que se presentaron a la actividad evaluativa parcial y al examen integrador, al cabo del primer cuatrimestre, el 44,74 % obtuvo calificación insuficiente, el 31,58 % regularizó la asignatura y el 23,68 % promovió. Al finalizar el segundo cuatrimestre, el 36,07 % obtuvo calificación insuficiente, el 27,87 % adquirió regularidad y el 36,07 % promovió la materia.

Con respecto a los estudiantes que cursaron otras orientaciones en su educación secundaria, al cabo del primer cuatrimestre, el 52,17 % obtuvo calificación insuficiente, el 34,78 % regularizó la asignatura y el 13,04 % promovió. Al finalizar el segundo cuatrimestre, el 70,37 % obtuvo calificación insuficiente, el 7,41 % adquirió regularidad y el 22,22 % promovió la materia.

Considerando los resultados de ambos cuatrimestres de 2023 y teniendo en cuenta la orientación cursada previamente se obtuvieron los siguientes valores:

Tabla 2. Rendimiento por orientación año 2023

PRIMER CUATRIMESTRE 2023						
Primera vez que cursan						
	Ausente	**Insuficiente**	**Libre**	**Promovido**	**Regular**	**Suma total**
Economía	18,09 %	29,65 %	16,08 %	20,60 %	15,58 %	100,00 %
Otras	25,83 %	43,33 %	18,33 %	5,83 %	6,67 %	100,00 %
Total	21,00 %	34,80 %	16,93 %	15,05 %	12,23 %	100,00 %

SEGUNDO CUATRIMESTRE 2023						
Primera vez que cursan						
	Ausente	**Insuficiente**	**Libre**	**Promovido**	**Regular**	**Suma total**
Economía	5,45 %	29,70 %	14,55 %	29,70 %	20,61 %	100,00 %
Otras	12,77 %	29,79 %	24,47 %	21,28 %	11,70 %	100,00 %
Total	8,11 %	29,73 %	18,15 %	26,64 %	17,37 %	100,00 %

Del universo de estudiantes que cursaron por primera vez y, al enfocarse en el rendimiento dentro de la orientación en Ciencias Económicas, del total de estudiantes que se presentaron en todas las actividades evaluativas a lo largo del cursado de la materia, al cabo del primer

cuatrimestre de 2023, el 45,04 % obtuvo calificación insuficiente, el 23,66 % regularizó la asignatura y el 31,30 % promovió. Al finalizar el segundo cuatrimestre de 2023, el 37,12 % obtuvo calificación insuficiente, el 25,76 % adquirió regularidad y el 37,12 % promovió la materia.

Con respecto a los estudiantes que cursaron otras orientaciones en su educación secundaria, al cabo del primer cuatrimestre de 2023, el 77,61 % obtuvo calificación insuficiente, el 11,94 % regularizó la asignatura y el 10,45 % promovió. Al finalizar el segundo cuatrimestre de 2023, el 47,46 % obtuvo calificación insuficiente, el 18,64 % adquirió regularidad y el 33,90 % promovió la materia.

Del relevamiento realizado hasta el momento, se puede destacar que al considerar la población en su totalidad no se encuentran diferencias muy significativas entre el rendimiento de quienes cursaron previamente una orientación en Ciencias Económicas y quienes no.

Al circunscribir el análisis a los estudiantes que cursaron por primera vez la asignatura, tampoco se denotaron diferencias relevantes en el primer cuatrimestre de 2022 entre orientaciones previas considerando a quienes promovieron o regularizaron. Sin embargo, en el segundo cuatrimestre del mencionado año y en ambos de 2023 se visualizó una mayor cantidad de estudiantes promovidos o regulares entre quienes cursaron previamente una modalidad relacionada con las Ciencias Económicas.

A su vez, resulta importante destacar que el primer período de relevamiento que se analizó en el presente trabajo fue el primer año de presencialidad posterior a la pandemia por Covid–19, siendo por tanto atípico.

Por otro lado, es dable señalar que, en términos generales, los estudiantes que cursan esta asignatura en el primer cuatrimestre presentan diferencias cualitativas con relación a quienes lo hacen en el segundo dado que estos últimos tienen un trayecto previo en el nivel superior del cual carecen los otros.

Por lo dicho, se consideró conveniente sostener el relevamiento de datos mediante encuestas en lo sucesivo a fin de poder contemplar un horizonte temporal más amplio.

Primeras reflexiones

Considerando los resultados preliminares obtenidos en este proyecto de investigación, así como los aportados por los Informes de Asesoría Pedagógica (dependiente de la Secretaría Académica de la Facultad de Ciencias Económicas y Estadística), se decidió implementar como una estrategia didáctica tendiente a una mejora en el rendimiento académico de los estudiantes un Taller de acompañamiento. Los destinatarios del mismo fueron estudiantes que ya habían

cursado la asignatura Introducción a la Contabilidad al menos una vez. La modalidad de trabajo adoptada fue la de taller, en el que se desarrolló un caso integrador que los estudiantes fueron resolviendo a lo largo de los distintos encuentros semanales y, a partir de la corrección colectiva, se plantearon dudas y reflexiones de manera colaborativa.

El aporte y la valoración de esta disruptiva propuesta pedagógica serán analizados en función a los resultados que se vayan obteniendo en los sucesivos turnos de exámenes en los que vayan presentándose a rendir los estudiantes que han cursado este taller.

Otra estrategia implementada desde la cátedra de Introducción a la contabilidad fue la complementación del dictado de clases presenciales con recursos y actividades disponibles en el campus virtual *Comunidades*. Los mismos comprenden presentaciones interactivas no lineales y actividades de ludificación. La propuesta de estas actividades pretende una retroalimentación que permita la valoración de la tarea y una orientación autoevaluativa para los estudiantes.

Próximos pasos

Se pretende en los próximos años continuar con la recolección de datos a través de las encuestas a estudiantes para reforzar la muestra obtenida en ambos cuatrimestres de 2022 y 2023, y así poder corroborar si estos resultados preliminares se sostienen en el tiempo.

Además, a partir de la información recolectada, analizada y sistematizada en este Proyecto se construirán los instrumentos para llevar adelante entrevistas semiestructuradas con docentes del nivel medio, terciario y universitario que permitan continuar avanzando en el diseño de las estrategias didácticas.

Por otro lado, se analizarán diseños curriculares, planes y programas de estudio de los niveles secundario, formación docente terciaria y nivel universitario haciendo especial énfasis en la fundamentación y contenidos propuestos por las distintas unidades académicas.

Considerando la pregunta inicial «¿Existe una relación entre la ubicación de la Contabilidad en el campo general del conocimiento y su enseñanza en los distintos niveles educativos?», se pretende —al finalizar el proyecto— no solo darle respuesta, sino que también aportar nuevas estrategias pedagógicas vinculadas a la didáctica específica de la contabilidad.

Referencias bibliográficas

Alvarez de Zayas, C. y Gonzalez Agudelo, E. (1998). *Lecciones de didáctica general*. Edinalco https://www.academia.edu/12412819/Lecciones de Didáctica General

Diseño Curricular Jurisdiccional. Educación Secundaria Orientada Provincia de Santa Fe (2014).
https://www.santafe.gov.ar/index.php/educacion/content/download/218364/1135170/file/Anexo %20III %20Resol %202630–14.pdf
Diseño Curricular Profesorado de Educación Secundaria en Ciencias de la Administración (2015).https://amsafe.org.ar/wp–content/uploads/RM_2090–_15_ANEXO_ANEXO_III_Administracion.pdf
Diseño Curricular Profesorado de Educación Secundaria en Economía (2015).
https://amsafe.org.ar/wp–content/uploads/RM_2090–_15_ANEXO_IV_Economia.pdf
Resolución N° 27817. Plan de estudios de la carrera de Contador Público (2018). Facultad de Ciencias Económicas y Estadística de la Universidad Nacional de Rosario, Consejo Directivo.
Fowler Newton, E. (2021) *Contabilidad Básica* (6a. Ed). La Ley.
Ministerio de Educación (2017). Resolución 3400–E.
García Casella, C. y Rodríguez De Ramírez, M. (2001). *Elementos para una Teoría General de la Contabilidad.* La Ley.
Giustiniani, P; Cavallo, M. y Schmidt Strano, E. (2023). *Seguimiento académico de estudiantes del Ciclo Introductorio común (CIC). Ingreso 2023*. Facultad de Ciencias Económicas y Estadística de la Universidad Nacional de Rosario, SAEPA.
https://asesoriapedagogica.fcecon.unr.edu.ar/2023/12/01/indicadores–de–desempeno–academico/
Seltzer, J.C. (2001). Contabilidad y Docencia, *Revista Iberoamericana de Educación* (ISSN 1681–5653) https://rieoei.org/historico/deloslectores/711Seltzer.PDF
Seltzer, J.C. (2007). Contabilidad y docencia, *Lúmina,* 7, 154–159.
https://doi.org/10.30554/lumina.07.1181.2006
Torres Bardales, C., y Lam Wong, A. (2012). Los fundamentos epistemológicos de la contabilidad y su incidencia en la formación competitiva del contador público, *Sotavento M.B.A.* (19), 32–50. https://revistas.uexternado.edu.co/index.php/sotavento/article/view/3339
Tua Pereda, J, (1995), *Evolución del concepto de Contabilidad a través de sus definiciones. Lecturas de Teoría e Investigación Contable.* Centro Interamericano Jurídico–Financiero.
Tua Pereda, J. (2013). La docencia de la contabilidad, *Revista Profesional y Empresarial (D & G)*. Errepar, 43–128.

La enseñanza de contabilidad en el primer año de la universidad

Teaching accounting in the first year of university

Palabras clave: Ingresantes, Ciencias Económicas, Rendimiento académico

Sheila Antonella Barboza, Viviana Beatriz Cazzaniga, Idalia Gabriela de Castro, Analía Alba Susana Ferrando

Facultad de Ciencias Económicas y Estadística, UNNE

A partir de una la triada: universidad, enseñanza y primer año, este trabajo tiene como objetivos: describir el perfil del estudiante universitario de primer año de ciencias económicas; relatar las estrategias pedagógicas seleccionadas para una asignatura de primer año e identificar las técnicas que han resultado de mayor impacto positivo en el grupo de alumnos matriculados. La investigación es clásica y el diseño metodológico es observacional, transversal, descriptivo, cualitativo, prospectivo y de campo. Los resultados sugieren que la enseñanza universitaria requiere una permanente reflexión sobre la acción dado que compartimos las aulas con alumnos adultos que al mismo tiempo están desorientados en cuanto a las exigencias de la etapa universitaria y que tienen una gran dispersión de intereses que no siempre logran un equilibrio razonable y conveniente. Las buenas prácticas incluyeron del desarrollo sistemático y continuo de: clases integradas teórico–prácticas con lectura de bibliografía, grupos de estudio estables, videoconferencias sincrónicas interactivas, monitoreo del aprendizaje y actividades en el aula virtual. Esas acciones, están unidas por una comunicación activa, positiva y constante. Estos hallazgos, de alcance limitado a la muestra, son una contribución a la comprensión de las múltiples variables del proceso educativo superior.

Introducción

La universidad argentina ha dado lugar a transformaciones profundas y, en ese proceso, las estadísticas han puesto en evidencia buenos y malos resultados. La mayor cantidad de alumnos que realizan estudios superiores es un logro indiscutible (véase Figura 1), sin embargo, contrasta con hechos que han dañado fuertemente la valoración de la enseñanza en ese ámbito. Así, la permanencia, la intermitencia académica, la extensión del plazo de la carrera, la baja tasa de graduación y la calidad de los aprendizajes han sido fuertes cuestionamientos que se han presentado en los últimos años.

El primer año de las carreras es el más castigado por los bajos rendimientos académicos y la deserción los cuales son fenómenos multicausales y dinámicos cuya medición ha sido compleja.

Los datos oficiales indican que la retención en primer año, para los inscriptos en 2020, ha sido del 62,4 %. Es decir, que del total de nuevos inscriptos a carreras de pregrado y grado en 2020, el 62,4 % continuaba sus estudios en 2021. En las universidades de gestión estatal el valor se ubica en el 61,6 % en tanto que las de gestión privada es del 65,4 % (Ministerio de Educación, 2023).

La apreciación lógica derivada del valor de ese indicador es el abandono de los estudios, en el primer año de la carrera universitaria, por parte del 37,6 % de los inscriptos 2020 y, más allá de las explicaciones que puedan ofrecerse, es un valor de referencia que puede utilizarse en distintos niveles del sistema universitario argentino para determinar la posición relativa de una institución, unidad curricular o comisión de estudiantes con relación a la retención (o deserción) de los estudiantes en primer año.

En instituciones universitarias de gestión estatal, la tasa de cambio entre ofertas académicas es del 23 %, lo que significa que los nuevos inscriptos de grado toman otra propuesta uno o dos años después de su inscripción a una determinada carrera universitaria y el 10,8 % se desplaza a una en una rama del conocimiento diferente a la elegida inicialmente (datos de inscriptos 2019 y su trayectoria en 2020 y 2021). En tanto que, solo el 23,7 % de los egresados de grado completa sus estudios en el tiempo teórico esperado (Ministerio de Educación, 2023).

Entonces, el abandono de los estudios en el primer año de la carrera universitaria, en parte obedece a un cambio de carrera, hecho que tendría que impactar en el cálculo de estadísticas pertinentes, para que el valor depurado del indicador represente solamente aquellos estudiantes que —verdaderamente— han decidido abandonar su formación universitaria.

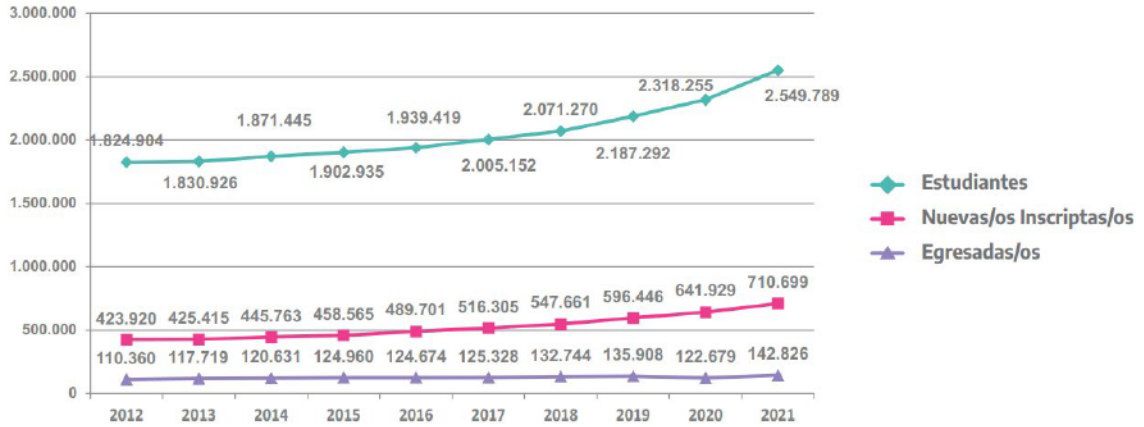


Figura 1. Evolución de la cantidad de estudiantes, nuevos inscriptos y egresados de pregrado y grado.

Fuente: Departamento de Información Universitaria, DNPeIU, SPU (Ministerio de Educación, 2023).

Por otra parte, el ejercicio de la docencia exige, una sólida formación en los contenidos disciplinares y en los aspectos didácticos lo que, sumado a las mayores exigencias, hacen de ésta una profesión compleja impregnada por el cambio de paradigmas, que se manifiestan en la evolución del rol docente, el avance de la era digital y el desplazamiento del modelo tradicional. La enseñanza en la universidad busca el aprendizaje significativo recreando situaciones verosímiles de un campo profesional dinámico y, al mismo tiempo, cada intervención del docente está impregnada de tensiones que configuran la importancia relativa entre: teoría–practica; amplitud–profundidad; presencialidad–virtualidad; tradición–innovación.

Aun así, la parte central de la práctica docente en la universidad es la *enseñanza*. En los últimos años ha ganado espacio la investigación y al articular ambas funciones institucionales, la universidad es el campo propicio para la investigación educativa como reflexión sistemática sobre la enseñanza, el contenido que se enseña y el aprendizaje, desde la perspectiva de diversos grupos de interés (docentes, alumnos e instituciones) y en pos del mejoramiento de la calidad de las propuestas educativas que se ofrecen a la sociedad.

Se enseña en un contexto de creciente incertidumbre respecto de los saberes que son valorados y requeridos por la sociedad en el presente y de aquellos que serán demandados en el futuro a los profesionales que se están formando actualmente.

A partir de esta triada: universidad, enseñanza y primer año, se señalan seguidamente las características de la *unidad curricular* en la que se ha llevado a cabo esta investigación.

Fundamentos de contabilidad es una materia del primer año de las carreras de contador público, licenciado en administración y licenciado en economía que se dictan en la Facultad de Ciencias Económicas (FCE) de la Universidad Nacional del Nordeste (UNNE), durante el primer semestre y sin materias correlativas precedentes. La carga horaria, asignada por el plan de estudios es de 72 horas reloj, lo que se distribuye en 24 clases de tres horas; siendo ese es el tiempo que se dispone para lograr el aprendizaje de los estudiantes. La modalidad de enseñanza es presencial (situada y remota). El régimen de acreditación es promoción directa con una calificación promedio de ocho (8) que surge de dos evaluaciones parciales escritas. La regularidad se obtiene cuando la calificación promedio es de 6 o 7. En todos los casos se requiere acreditar el 70 % de asistencia a clases. Además, se ofrecen actividades extracurriculares de carácter voluntario en el aula virtual, alojada en plataforma Moodle.

Objetivos

- Describir el perfil del estudiante de primer año de la universidad, en carreras de ciencias económicas.

- Relatar las estrategias pedagógicas seleccionadas para una asignatura de primer año de la FCE de la UNNE
- Identificar las técnicas que han resultado de mayor impacto positivo en el grupo de alumnos matriculados.

Metodología

La investigación es de estructura clásica de análisis teórico–empírico.

Diseño

El diseño metodológico es observacional, transversal, descriptivo, cualitativo y de propósito prospectivo. Se han utilizado datos primarios generados en el desarrollo de la experiencia 2024.

Participantes

Los sujetos–objeto de investigación fueron dos grupos de docentes de la asignatura Fundamentos de contabilidad de la FCE–UNNE.

El *grupo 1*, en adelante G1, estuvo compuesto por 28 docentes de primer año, con una antigüedad mínima de cinco años en la docencia universitaria y en la enseñanza de contabilidad; que asistieron a una reunión de trabajo (22/02/2024), llevada a cabo antes del inicio de las clases.

El *grupo 2* estuvo compuesto por los tres docentes que, durante el dictado 2024, han obtenido los mejores logros cuantitativos en el aprendizaje de los estudiantes.

En primer lugar, se describen las principales características del estudio realizado sobre la caracterización de los estudiantes y, en segundo lugar, se analizan las buenas prácticas docentes.

<u>Para el perfil del alumno de primer año de la universidad</u>

Instrumento de observación: se ha utilizado una nube de palabras en la que se ha formulado la pregunta ¿cómo describe los alumnos de fundamentos de contabilidad?

El recurso nube semántica de palabras ha sido utilizado en la investigación cualitativa (Hernández Fernández, 2015) y si bien la aplicación informática utilizada no ha sido óptima, el valor metodológico del recurso empleado no se ha menoscabado.

Variable del estudio: se analizó el «estudiante de primer año», desde la percepción del docente.

Procedimiento: los docentes del G1 trabajaron en la nube de palabras que se realizó en tiempo real, durante una reunión de trabajo (22/02/2024) que se llevó a cabo antes del inicio de las

clases del ciclo lectivo 2024, mediante plataforma mentimeter. Se obtuvieron 31 respuestas correspondientes a 28 docentes.

Análisis de los datos: se incluyó el agrupamiento de expresiones equivalentes y la interpretación semántica de los términos de mayor frecuencia en las respuestas.

Buenas prácticas docentes

Instrumentos de observación: se ha utilizado un documento interno que ha sido denominado «reseña docente».

Procedimiento: concluido el dictado de clases, se solicitó a los docentes del G2 que elaboren la reseña docente individual donde se describió la experiencia de trabajo con los alumnos en el ciclo lectivo 2024.

Variable del estudio: se analizó el «docente de primer año», desde la percepción del propio docente.

Análisis de los datos: se han agrupado las coincidencias y se han registrado las diferencias en las técnicas empleadas por los docentes del G2.

Concomitantemente, se aplicó una técnica de control por oposición en este caso para confirmar que las buenas prácticas docentes, han tenido un efecto significativo en el rendimiento académico de los estudiantes puesto que la ausencia de ellas ha redundado en comisiones con desempeño académico menor al promedio registrado en la unidad curricular en su conjunto. La fortaleza de esta revisión cruzada consiste en la confrontación de perspectivas respecto a la intervención docente sistemática en situaciones de enseñanza.

Resultados

En esta sección del estudio presentaremos la descripción del alumno de contabilidad en primer año de la carrera de Ciencias Económicas, la propuesta pedagógica ofrecida a esos estudiantes y las buenas prácticas docentes empleadas.

Perfil del alumno de primer año de la universidad (2024)



Figura 2. Nube de palabras.

Fuente: Reunión de trabajo del 22/02/2024

Tabla 1. Palabras de la nube

Palabras	Cantidad
Desorientados	5
Dispersos	2
Expectantes	3
Tecnológicos – cómodos	2
Falta de participación	2
Inexpertos. Principiantes	2
Subtotal	16
Subtotal	15
Total	31

Fuente: Reunión de trabajo del 22/02/2024

La percepción de los docentes con experiencia en la enseñanza respecto de las características de los alumnos de primer año de la universidad, han marcado un comportamiento: desorientado, disperso, expectante, tecnológico, cómodo, sin participación e inexperto. En la Figura 2 pueden

observarse de los términos representados en la nube de palabras generadas con las percepciones docentes y, en Tabla 1, el listado de aquellos con mayor frecuencia de aparición.

Según el significado provisto por el diccionario de la Real Academia Española una persona *desorientada* está confundida, ofuscada, extraviada; en tanto que alguien *disperso*: divide el esfuerzo, la atención o la actividad, aplicándolos desordenadamente en múltiples direcciones (RAE, 2024).

Estas características predominantes que surgen de la nube de palabras no son en sí mismas buenas o malas. De hecho, ambas son naturales a un proceso de aprendizaje; sin embargo, deben tener efectos acotados en el tiempo. El alumno que no logra superar la confusión o la falta de concentración en los temas que se desarrollan en una asignatura, tiene pocas probabilidades de lograr la aprobación.

Por otra parte, el conjunto de palabras interpela las estrategias pedagógicas tradicionales, puesto que la mayoría de los docentes aspira a poder tener una fluida comunicación con sus alumnos y ello lleva implícita la necesidad del intercambio oral de ideas. Sin embargo, con alumnos que —en general— realizan escasas participaciones (orales o escritas) la comunicación es intermitente y limitada. Al mismo tiempo, es notorio que los docentes no perciben al alumno de primer año como «adulto».

Además, durante la edición 2024, se confirmaron presunciones que se han agravado desde la pospandemia tales como: dificultades con los conocimientos generales previos (lectura, expresión oral, cálculo, comprensión de términos y consignas simples, errores ortográficos, gramaticales y de sintaxis) que obstaculizan la comprensión de los contenidos específicos de la disciplina contable y problemas de inserción a la Universidad en cuanto a cumplimiento de plazos, hábitos de estudio y organización del tiempo.

Propuesta pedagógica ofrecida a los estudiantes en 2024

Las descripciones logradas en el apartado precedente, se utilizaron como elemento de referencia para elaborar la propuesta pedagógica y las técnicas de enseñanza empleadas.

Se ofreció a los estudiantes un diseño que consistió en el equilibrio entre tradición e innovación que se enmarca en una estrategia de incorporación gradual y persistente del componente tecnológico en el proceso educativo como factor capaz de realizar aportes elocuentes a la enseñanza universitaria, particularmente de la disciplina contable en la FCE de la UNNE, tanto por el ambiente de preponderancia tecnológica en el que se desenvuelven los alumnos como por la jerarquización del rol docente.

El diseño didáctico, que se presenta en Tabla 2, ha combinado materiales preexistentes y creados para esta edición, todos ellos digitales, preparados en forma colaborativa por los docentes de la cátedra y dispuestos en el entorno de aprendizaje del aula virtual. En esta unidad curricular, los recursos de mayor importancia relativa en el desarrollo del programa son:

- Las *clases teórico–prácticas presenciales*. Se desarrollaron ~~2~~4 clases de las cuales 4 fueron mediante videoconferencia sincrónica y 20 en aulas físicas de la FCE–UNNE, todas estuvieron a cargo de auxiliares y profesores adjuntos quienes acordaron un cronograma de trabajo específico que se ajustaba a las pautas generales de la materia.
- La *guía de trabajos prácticos* (GTP) consta de 30 ejercicios que se organizan según las unidades del programa y, dentro de cada unidad, en orden creciente de dificultad, partiendo de los posibles conocimientos previos que ~~s~~— e presume— tienen los alumnos.
- Las *diapositivas de power point* (DPP) son presentaciones que —en general— ofrecen texto breve acompañado con imágenes.
- La *serie de podcast* son archivos de audio donde se presenta el contenido bajo un formato de conversación entre dos docentes.

Tabla 2. Diseño didáctico utilizado en la edición 2024

Unidad	Cant. de clases	Ejercicios en la GTP	Aula virtual
1 a 8	——	——	Mapa conceptual en plataforma Canva
1	1	——	Línea de tiempo en plataforma Genially
2	2	3	Lectura comprensiva
3	3	4	Diapositivas (30). Podcast. Lectura comprensiva: Artículo periodístico
4	1	3	Diapositivas (7). Video educativo (13:00) y Podcast (4:21) sobre transacciones con los propietarios
5	3	4	Diapositivas (40). Podcast sobre compra de bienes y servicios (5:42); Venta de bienes y servicios (4:15) y El costo de los bienes vendidos (4:27)
6	3	4	Diapositivas (20). Video interactivo sobre remuneraciones de pago inmediato (12:26) y Podcast (3:40)
7	3	4	Diapositivas (30).

			Podcast sobre movimiento de fondos (4:18)
8	4	4	Diapositivas (30). Podcast sobre controles y ajustes al cierre (5:19) Encuesta de finalización de clases
Subtotal	20	26	
Parcial 1	2	2	
Parcial 2	2	2	
Total	24	30	

Fuente: Elaboración propia.

La propuesta pedagógica que se ha ofrecido a los estudiantes tiene una estructura que —en gran parte— es *estable*; sin embargo, es importante que también sea *flexible* para adecuarse al perfil de los estudiantes y *permeable* para receptar los cambios que ocurren en el mundo moderno.

Buenas prácticas docentes

Si, como dice Zabalza (2002), es un desastre didáctico independizar la enseñanza del aprendizaje, entonces no se puede desligar totalmente la labor docente del resultado académico obtenido por el alumno.

Entonces, lo que justifica y legitima la enseñanza es el aprendizaje, en este caso, de una práctica profesional incipiente y; una buena práctica docente es aquella que deja un rastro (de conocimiento, de formación, de experiencia) y que, en ese sentido, es valorada por los estudiantes.

Este apartado se organiza considerando las acciones comunes y diferenciadas realizadas por los docentes que han registrado mayores logros cuantitativos en la edición 2024.

Acciones comunes: incluyen clases teórico prácticas, lectura de bibliografía en clase, grupos de estudio estables, videoconferencias sincrónicas, monitoreo del aprendizaje y actividades del aula virtual.

a. Clases teórico–prácticas

Se han desarrollado los temas teóricos y los ejercicios prácticos previstos en la guía de trabajos prácticos, de manera integrada, recuperando los conceptos desarrollados en clases previas para vincularlos con los aspectos nuevos y remarcando su aplicación en el campo práctico–

profesional; ello conforme al cronograma acordado para el desarrollo de la unidad curricular aunque con leves modificaciones propias de las circunstancias de cada clase.

El desarrollo de los temas, según el cronograma general, en su dimensión teórica se ha realizado con el apoyo de presentaciones de power point, las cuales se han complementado con anotaciones en el pizarrón para insistir en la importancia de los temas centrales de cada unidad del programa. En tanto que las implicancias empíricas se han trabajado a partir de la guía de trabajos prácticos elaborada por los docentes de la cátedra.

b. Lectura de bibliografía en el aula física

A su vez, sobre todo en las primeras unidades, se ha solicitado a los alumnos (organizados en equipos de trabajo) que lleven al aula física los libros indicados por la bibliografía obligatoria, con el fin de generar el hábito de retirar los libros de la biblioteca y/o traer los suyos propios y, al mismo tiempo, favorecer la lectura y aprendizaje autónomo.

c. Grupos de estudio estables

Como parte de la organización del aula se promovió y persuadió a los estudiantes que conformen grupos de estudio estables, tanto para trabajar en la resolución de ejercicios prácticos en clase y extra clase, de ser necesario.

La composición de los grupos fue informada por los estudiantes y esto facilitó el seguimiento del proceso detectando dudas y necesidades pedagógicas para lograr los aprendizajes.

De esa manera, en cada clase, se reunían y razonaban en conjunto cada ejercicio práctico, cuyas soluciones se ponían en común en forma oral para toda la comisión y se corregían en conjunto con el docente. En este momento se producía la intervención del docente para: a) aportar elementos que profundicen el tema; b) llamar a la reflexión grupal en caso de existir errores y c) instar a la apropiación y uso de lenguaje técnico. Posteriormente, la solución de los ejercicios prácticos ha sido escrita por el docente o los estudiantes, en el pizarrón.

Esta estrategia fue la predominante, no obstante, cuando no ha sido posible por el escaso tiempo disponible, se los instó a trabajar juntos fuera del horario de clases y respecto a aquellos ejercicios que no pudieron ser completados en clase, los alumnos los presentaban al docente, a través del aula virtual, una solución por grupo, para su corrección.

Esta técnica demanda más tiempo y mayor atención por parte del profesor, sin embargo, ha demostrado efectos positivos en los estudiantes al promover la comunicación entre pares, el apoyo mutuo, el debate y el aprendizaje colaborativo; particularmente, entre estudiantes de primer año de la universidad que se están adentrando a un «mundo nuevo y difícil» para ellos.

d. Videoconferencias sincrónicas interactivas

En oportunidad de clases virtuales sincrónicas para la resolución de los prácticos se proponían espacios colaborativos habilitándose un archivo de Microsoft Excel en el drive a fin de lograr la participación del total de los alumnos conectados. De esa manera cada estudiante realizaba su aporte oral a micrófono encendido y escrito mediante la participación en el documento compartido en tiempo real.

e. Monitoreo continuo del aprendizaje de los estudiantes

A fin de acompañar el proceso pedagógico y lograr el aprendizaje, se ha mantenido una detallada planificación de los avances del grupo para la atención conjunta de los estudiantes tanto por los auxiliares como por los profesores adjuntos a quienes fue asignada la comisión.

Finalizado el cursado, la comunicación a través de mensajería interna se mantuvo con los estudiantes que no obtuvieron la promoción directa y debían presentarse a examen final (oral o escrito). A ellos, se les han proporcionado tutorías virtuales en días previos al examen y, a la fecha, varios de ellos han aprobado la asignatura.

f. Actividades en el aula virtual de plataforma Moodle

Entre las actividades destacadas se puede mencionar que la misma se centró en la comunicación activa con el alumno a través de:

Mensajería interna del aula virtual en la plataforma Moodle relativos a:

- Recordatorios previos a cada clase donde indicaba día, horario, aula y tareas o información de interés.[103]
- Lecturas bibliográficas importantes para la asignatura. Se le indicaba las páginas y temas de la bibliografía que debían leer para las clases o aquellos que se consideraba requerían mayor atención; expresando reiteradamente la importancia de la lectura previa por parte de los estudiantes sobre los temas a desarrollar en cada clase.

Recurso «Tareas» del aula virtual en la plataforma Moodle: Ejercicios de la GTP que los alumnos debían resolver y enviar en grupos y en el plazo estipulado. Eso permitió detectar los temas que generaban más dificultad y hacer devoluciones personalizadas para acompañar el proceso de aprendizaje particular de cada grupo e incluso reforzar los temas en clase. Los ejercicios a enviar podían ser seleccionados previamente para impulsar el trabajo extra clase

[103] A modo de ejemplo, uno de los docentes, durante el tiempo de dictado–cursado ha enviado 56 correos.

por parte de los estudiantes o aquellos que no pudieron ser completados en el tiempo de clases. La respuesta de los alumnos —en general— ha sido buena facilitando la continuidad de los contenidos.

Acciones diferenciadas: se cuentan la utilización de redes sociales y la gamificación.

a. Mensajería interna con la utilización de redes sociales: se conformó un grupo de Whatsapp para mantener una comunicación activa y generar un mayor acercamiento con ellos. Los alumnos utilizaron el grupo de whatsapp para consultas puntuales y en varias oportunidades se respondían entre ellos favoreciendo, nuevamente, el aprendizaje colaborativo. A su vez, el docente intervenía en caso de ser necesario.

b. Gamificación: se hizo un ejercicio de repaso previo al primer parcial con el uso de Kahoot!, lo que generó un ambiente divertido y diferente en el desarrollo de la clase. Los alumnos pudieron ver, a través del juego, los errores en sus conocimientos.

c. Aula virtual en plataforma Moodle (foros y cuestionarios): los alumnos contaron con la posibilidad de hacer consultar en un foro abierto para el grupo a tal efecto. Cuando prefirieron realizar las consultas por mensajería interna, las preguntas fueron respondidas y luego comentadas en clases para que fueran útiles a todo el grupo. El aula virtual contó con ejercicios de auto evaluación, de carácter voluntario, pero al no ser una actividad obligatoria pocos los aprovecharon en su totalidad.

Conclusión

La enseñanza universitaria requiere una permanente reflexión sobre la acción, esto es, lo que sucede hacia el interior de las cátedras y, en este trabajo, se ha divulgado la experiencia de enseñanza de contabilidad en 2024.

Compartimos las aulas con alumnos adultos. Esto significa trabajar en un marco de consentimiento informado en el cual el alumno decide las particularidades de su curso académico, a partir de la información proporcionada por los docentes. Al mismo tiempo son alumnos que están desorientados en cuanto a las exigencias de la etapa universitaria y que tienen una gran dispersión de intereses que no siempre logran equilibrar de manera razonable y conveniente.

Las buenas prácticas 2024 incluyeron del desarrollo *sistemático y continuo* de las siguientes acciones: clases integradas de teoría y práctico, lectura de bibliografía en clase, grupos de estudio estables, videoconferencias sincrónicas interactivas, monitoreo del aprendizaje y actividades del aula virtual. Esas acciones, están unidas por una comunicación activa, positiva

y constante con los estudiantes buscando la respuesta oral o escrita del alumno en cada actividad pedagógica y que se extiende más allá de la finalización de clases para atender a los alumnos que deben rendir exámenes finales (orales o escritos).

Es necesario tener presente que los datos con los que se llevó a cabo esta investigación pertenecen a estudiantes matriculados en una materia determinada que integra el plan de estudio de ciertas carreras que se ofrecen en un centro académico específico. Motivo por el cual, no sería conveniente extender los resultados y conclusiones logradas a otras poblaciones educativas no representadas en la muestra que permitió desarrollar este estudio; sin embargo, se espera que las propuestas que anteceden contribuyan a la comprensión de las múltiples variables que involucra el proceso educativo del nivel superior.

Referencias bibliográficas

Hernández Fernández, C. (2015). Nuevos recursos para la investigación cualitativa: Software gratuito y herramientas colaborativas, *Opción*, 31(5), 453–471. https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=31045570027

Ministerio de Educación de la República Argentina (2023). Síntesis de Información. Estadísticas Universitarias. 2021–2022. https://www.argentina.gob.ar/sites/default/files/sintesis_2021–2022_sistema_universitario_argentino_–_ok.pdf

Real Academia Española (RAE). *Diccionario de la lengua española*, 23.ª ed., [versión 23.7 en línea]. https://dle.rae.e

Zabalza, M.Á. (2002). *La enseñanza universitaria. El escenario y sus protagonistas.* Narcea.

Evaluación a través de rúbrica en la asignatura Matemática II. FCE–UNRC

Evaluation through rubric in the mathematical. Subject II. FCE–UNRC

Palabras clave: Evaluación, Rúbrica, Matemática II

Lucrecia Paola Bissio, Luis Gabriel Bianco, Ma. Virginia Cassano, Milena Gigena

Facultad de Ciencias Económicas y Estadística, UNRC

Introducción

El presente trabajo se enmarca en el Proyecto de innovación e investigación Educativa «Relación entre conocimiento, aprendizaje y lenguaje matemático. Estudio de la situación en la asignatura Matemática II. Facultad de Ciencias Económicas (FCE) de la Universidad Nacional de Río Cuarto (UNRC)»[104]. La asignatura Matemática II se dicta en el segundo cuatrimestre de primer año para todas las carreras de grado de la FCE–UNRC.[105]

El proceso de enseñanza–aprendizaje centrado en el desarrollo de competencias y la adquisición de resultados de aprendizaje del alumno, requiere cambios en la docencia y por tanto en el docente. Ahora más que nunca necesitamos poner la atención en el proceso de enseñanza del docente, así como en las aptitudes, actitudes y habilidades que posee, de modo que sean propicias para que el estudiante consiga resultados satisfactorios de aprendizaje.

Es por eso, que se implementará un proceso de evaluación de los estudiantes en la Asignatura Matemática II (MII) en la FCE de la UNRC, a través de rúbrica, la cual permitirá a los docentes de la cátedra obtener un diagnóstico preliminar de los estudiantes respecto a su logro en la internalización de los contenidos de cada una de las unidades didácticas de la asignatura, antes del proceso de evaluación formal —examen parcial o examen final— obligatorios para dar cumplimiento al Plan de Estudio, de las carreras de grado que se imparten en dicha institución académica.

La evaluación debe ser considerada como una oportunidad para el aprendizaje donde los estudiantes ponen en juego sus saberes, ayudándolos a que puedan visibilizar sus logros y aprendan a reconocer sus debilidades y fortalezas. Si focalizamos nuestra mirada en los aprendizajes, la evaluación puede ser una herramienta útil para reorientar la enseñanza, siempre que se analicen y se pongan en diálogo los resultados obtenidos y las estrategias utilizadas.

[104] Aprobado en el marco de la convocatoria a Proyectos de Innovación e Investigación para el Mejoramiento de la Enseñanza de Grado (PIIMEG) período 2023–2024 (Res. Rec. 596/23).

[105] Tanto la modalidad presencial como la modalidad a Distancia presentan una totalidad de 84 h.

Steiman (2008) define a la *evaluación didáctica* «como un proceso que, a partir del conocimiento y comprensión de cierta información, permite, desde una actitud dialógica, emitir un juicio de valor acerca de las prácticas de enseñanza y/o las prácticas de aprendizaje en un contexto sociohistórico determinado en el cual intervienen con particularidad significante lo social amplio, la institución, el objeto de conocimiento, el grupo de alumnos/as y el/la docente» (2008:11). En este marco, entendemos a la evaluación como un proceso para realizar una valoración de las prácticas de enseñanza o aprendizaje, con la que será posible mediante los resultados que la misma arroje, en caso de ser necesario, una mejora de dichas prácticas, por lo que puede ser considerada como un elemento de control y medición.

A su vez, según el momento en que se puede realizar la evaluación, se clasifican las instancias evaluativas en tres momentos diferentes, *la evaluación diagnóstica o inicial, la evaluación formativa, o de proceso* y *la evaluación sumativa o de acreditación*. Para evaluar la enseñanza, Steiman considera que se debe hacer con las dos últimas, lo que va a permitir tomar nuevos cursos de acción en caso de que sea necesario realizar un ajuste al plan que se había propuesto.

La *evaluación diagnóstica* tiene como finalidad analizar conocimientos previos y enfatizar la enseñanza en los aspectos que los estudiantes menos dominan o tienen dificultad. En MII, la evaluación diagnóstica se lleva a cabo a partir del análisis de los conocimientos adquiridos que poseen los estudiantes en Matemática I y las fortalezas o debilidades que el equipo docente ha detectado por conformar el mismo plantel de dicha asignatura. Se realiza en la primera clase al inicio del cursado, con el objeto de establecer qué saberes traen apropiados los estudiantes.

Respecto de la *evaluación de seguimiento o formativa,* se va desarrollando en el transcurso de la asignatura con el principal propósito de acompañar en el proceso de enseñanza–aprendizaje, observar sus progresos y dificultades, orientar a los estudiantes, realizar un seguimiento y apoyarlos. Se espera que el docente realice intervenciones significativas que permitan al estudiante una notoria mejoría. En el caso específico de MII, se propone, en esta instancia, fomentar la participación de los estudiantes en las clases prácticas de la asignatura —de manera individual o grupal— mediante la exposición oral de la resolución de las actividades y/o situaciones problemáticas incluidas en las Guías de Trabajos Prácticos. Además de estimular el correcto empleo del lenguaje propio de la asignatura, en todas sus formas: simbólica, coloquial y gráfica. Las herramientas que se podrán implementar en este tipo de evaluación pueden ser los registros de notas y las listas de cotejo.

Lo que se pretende, es poder desarrollar en los estudiantes su capacidad de compresión, potenciar la resiliencia en ellos y que puedan afrontar las diferentes situaciones que

potencialmente abordarán durante el desarrollo de su profesión, lo que los hará «profesionales competentes».

Como docentes de la cátedra y comprometidos con el proceso de enseñanza consideramos que para que una evaluación sea exitosa debe ser una instancia más de enseñanza y de aprendizaje. Es por eso que evaluar para favorecer aprendizajes y aprender es crear las condiciones necesarias para recorrer ese camino.

Objetivo General

Analizar los resultados de la evaluación a los estudiantes de la asignatura Matemática II a través de rúbricas.

Objetivos Específicos

- Elaborar una rúbrica de forma detallada de acuerdo con el contenido de cada unidad.
- Diagnosticar a través de las evaluaciones sumativas, la acreditación de los contenidos de cada unidad de la asignatura Matemática II por parte de los estudiantes.
- Focalizar en los aspectos en donde los estudiantes presentan mayor dificultad de aprendizaje y compresión, y diseñar nuevas formas de abordar los contenidos disciplinarios.

Metodología

Según Padilla Carmona y Gil Flores (2008:467–470), la evaluación debe pasar a ser un proceso optimizador de los aprendizajes, dejando de ser un proceso exclusivamente de calificación, certificación o control externo de lo que hace el estudiante.

Asimismo, indica que las condiciones para el correcto desarrollo de una evaluación orientada al aprendizaje, se agrupan en tres puntos de partida: considerar las tareas de evaluación como actividades de aprendizaje, proporcionar *feedback*, de forma que los alumnos utilicen la información recibida para progresar en su trabajo y aprendizaje (*feedforward*) y, por último, involucrar a los alumnos en el proceso de evaluación de su propio trabajo, experiencia que resultará de gran interés para su futura vida laboral.

Es por eso que para poder hacer un análisis del proceso de aprendizaje de los alumnos en la asignatura MII en la FCE de la UNRC, se utilizará un mecanismo de evaluación denominado «Evaluación sumativa, final o de acreditación», la cual tiene la finalidad de comprobar cuánto han aprendido los estudiantes y también cómo viene incorporada implícitamente la acreditación de los contenidos que se han enseñado. Tales evaluaciones son las que se desarrollan al finalizar un tema, una unidad o el cursado de la asignatura. El instrumento que se decida como

evaluación debe ser adecuado para que sea posible emitir juicio de valor respecto del desempeño de los estudiantes, por lo que debe ser seleccionado adecuadamente para poder asegurar el exitoso proceso de enseñanza–aprendizaje.

Para nuestra asignatura, se implementaron actividades grupales, las que se pretende que contribuyan a que los estudiantes utilicen sus propias estrategias no solo para lograr un aprendizaje funcional, sino también para desarrollar su creatividad en la aplicación de los contenidos disciplinares para la resolución de problemas económicos, financieros y de gestión.

La corrección de dichas actividades grupales será a través de una rúbrica, que nos permitirá a los docentes de la cátedra realizar una calificación objetiva de los estudiantes, establecer criterios claros y pautas para calificar el desempeño de los mismos.

Los estudios sobre esta temática afirman que la rúbrica presenta varias ventajas. En primer lugar, la claridad, porque los estudiantes entienden exactamente lo que se espera de ellos y cómo serán evaluados; en segundo lugar, la consistencia, debido a que los profesores pueden calificar de manera más objetiva y consistente, y por último, el beneficio de retroalimentación ya que facilita el *feedback* de manera específica y constructiva, ayudando a los estudiantes a mejorar en áreas concretas.

Hemos optado en este trabajo por diseñar una rúbrica, como indica (Cruz, 2011), es una herramienta que permite especificar de manera anticipada los aspectos que integran una actividad, un producto o, en nuestro caso, las diferentes actitudes o características que definen el talento matemático. La rúbrica ofrece información objetiva y significativa, puesto que en ella el docente encuentra reflejados los diferentes niveles de profundización o grados de calidad de las dimensiones establecidas (Chica, 2011). De este modo, podrá puntualizar y centrar la atención en las habilidades, los conocimientos, las actitudes y el desarrollo que muestre el alumno.

Confección de la rúbrica

La rúbrica es una herramienta de evaluación formativa que permite valorar de manera objetiva el desempeño de los estudiantes en diferentes criterios preestablecidos.

En este trabajo, el objetivo de la rúbrica es realizar una evaluación estableciendo criterios y estándares claros, motivo por el cual el estudiante de manera previa cuenta con los objetivos de la actividad grupal y con la rúbrica que se utilizará para la corrección con sus respectivos criterios de evaluación.

Esta nueva forma de evaluación en esta asignatura pretende ayudar tanto al estudiante como al docente para identificar áreas de fortalezas y oportunidades de mejora en una instancia previa al examen parcial.

Al tener criterios claramente definidos y niveles de valoración específicos, se promueve el aprendizaje continuo y se garantiza que el proceso de evaluación sea coherente y comprensible.

Los objetivos definidos para la actividad grupal que se implementa de manera previa al primer examen parcial de la asignatura son:

Que el estudiante sea capaz de:

- conocer la definición de función de dos variables independientes, su dominio de definición e imagen,
- calcular las curvas de nivel de una función e interpretarlas económicamente,
- saber el concepto de traza de una función de dos variables,
- emplear procedimientos algebraicos en la resolución de actividades prácticas y situaciones problemáticas.

Una vez definidos los objetivos de la actividad grupal, se identifican los componentes de la rúbrica, reconociendo y planificando el orden de los criterios, que incluyen las ideas que deben considerarse para alcanzar el objetivo planteado correspondiente a cada componente de la rúbrica de forma satisfactoria

Los niveles de valoración que deben incorporarse en la rúbrica serán expuestos como: *destacado, logrado, aceptado, en proceso, a mejorar*. Cada nivel fue distribuido en cinco criterios de evaluación con su ponderación correspondiente.

La rúbrica fue adaptada a partir del Catálogo de Rúbricas diseñado por la Universidad Autónoma del Estado de Hidalgo.[106]

Las preguntas que incluye el siguiente enunciado correspondiente a la Actividad Grupal, referidas a la unidad didáctica I de la asignatura Matemática II, genera los criterios de evaluación:

[106] Universidad Autónoma del Estado de Hidalgo, Dirección de Educación Media Superior, División Académica.

ENUNCIADO

La empresa Acrosonic SA es un establecimiento ubicado en la ciudad de Río Cuarto, de larga trayectoria dedicado a la producción de dispositivos de reproducción de sonidos.

El último estudio desarrollado por el equipo financiero de la empresa determinó que la estructura del beneficio semanal, medido en cientos de dólares, viene dada por:

$$B(x,y) = \frac{\left(12x - \frac{xy}{5} + 10y\right)}{x - y}$$

donde x representa la cantidad de barras de sonido con Bluetooth e y representa la cantidad de barras de sonido con subwoofer incorporado que se venden semanalmente.

A partir de esta información:

a) Calculen el dominio de la función beneficio y represéntelo en el plano correspondiente.

b) Para la función bajo estudio:

b.1) Escriban **dos puntos que pertenezcan** al *dominio* de la función.

b.2) Escriban **dos puntos que no pertenezcan** a la *superficie* de la función.

c) Hallen la expresión de la traza de la función cuando la empresa vende un total de 10 barras de sonido con Bluetooth. Escribe las coordenadas de la terna correspondiente.

d) Escribe la Curva de Nivel de la función correspondiente al plano xy. Luego, exprésela como una variable en términos de la otra.

d.1) Para el modelo bajo estudio, ¿qué representa económicamente la curva de nivel hallada en inciso d)? Justifiquen su respuesta.

Cada criterio de evaluación representa el 20 % sobre el total de las preguntas, distribuidos en con igual valor.

A continuación, se describen los criterios de evaluación con su nivel de desempeño:

1. Dominio de funciones

- Nivel de desempeño «Destacado»: se espera que el estudiante sea capaz de interpretar las funciones bajo estudio, de determinar las restricciones de las variables independientes (en caso de que las hubiera), de realizar el planteo de la restricción de manera correcta. Que logre escribir simbólicamente y de manera correcta el dominio de dichas funciones y representar correctamente en dos dimensiones el dominio de la función.
- Nivel de desempeño «Logrado»: que el estudiante sea capaz de interpretar las funciones bajo estudio, de determinar las restricciones de las variables independientes (en caso de que las hubiera), de realizar el planteo de la restricción de manera correcta. Que pueda escribir simbólicamente y de manera correcta el dominio de dichas funciones.

- Nivel de desempeño «Aceptado»: que el estudiante sea capaz de interpretar las funciones bajo estudio, de determinar las restricciones de las variables independientes (en caso de que las hubiera), de realizar el planteo de la restricción de manera correcta. Que pueda escribir simbólicamente (permitidos ciertos errores, como, por ejemplo: escribir el dominio entre paréntesis) el dominio de dichas funciones.
- Nivel de desempeño: «En proceso»: que el estudiante sea capaz de interpretar las funciones bajo estudio, pero no pueda calcular el dominio de dichas funciones.
- Nivel de desempeño «A mejorar»: que el estudiante no pueda interpretar las funciones bajo estudio, ni tampoco calcular el dominio de dichas funciones.

2. Puntos del Dominio o Superficie

- Nivel de desempeño «Destacado»: que sea capaz de identificar y escribir correctamente y de manera simbólica los puntos que pertenecen o no al dominio o superficie de la función.
- Nivel de desempeño «Logrado»: que el estudiante sea capaz de identificar y de escribir de manera correcta los puntos que pertenecen o no al dominio o superficie de la función, de manera más o menos adecuada (por ejemplo, no escribir el punto de dominio como par ordenado o la superficie como terna).
- Nivel de desempeño «Aceptado»: que el estudiante sea capaz de escribir de manera correcta los puntos que pertenecen o no al dominio o superficie de la función.
- Nivel de desempeño:» En proceso»: que el estudiante sea capaz de escribir puntos.
- Nivel de desempeño «A mejorar»: que el estudiante presente dificultades para escribir los puntos del dominio y de la superficie de las funciones.

3. Traza y Curva de Nivel

- Nivel de desempeño «Destacado»: que el estudiante sea capaz de identificar trazas y curvas de nivel. Que pueda escribir correctamente y de manera simbólica la expresión de la traza y de la curva de nivel. Que sea capaz de escribir la terna correspondiente a la traza de la función, que logre expresar una variable en función de la otra en curvas de nivel.
- Nivel de desempeño «Logrado»: que el estudiante sea capaz de interpretar y escribir correctamente de manera simbólica la expresión de la traza y la curva de nivel.
- Nivel de desempeño «Aceptado»: que el estudiante sea capaz de escribir la expresión de la traza y la curva de nivel.

- Nivel de desempeño:» En proceso»: que el estudiante sea capaz escribir la expresión de la traza o la curva de nivel.
- Nivel de desempeño «A mejorar»: que el estudiante presente dificultades para escribir la expresión de la traza y la curva de nivel (que no sepa diferenciarlas).

4. Interpretación Económica

- Nivel de desempeño «Destacado»: que el estudiante sea capaz de utilizar de manera correcta el herramental matemático necesario en las situaciones problemáticas de índole económica y además pueda interpretar de manera excelente los resultados económicos obtenidos.
- Nivel de desempeño «Logrado»: que el estudiante sea capaz de interpretar de manera correcta los resultados económicos obtenidos.
- Nivel de desempeño «Aceptado»: que el estudiante sea capaz de interpretar los resultados económicos obtenidos, aunque presente dificultades a la hora de escribirlo (por ejemplo: no utiliza el lenguaje técnico apropiado).
- Nivel de desempeño:» En proceso»: que el estudiante sea capaz de analizar los resultados obtenidos, pero presente dificultades para su abordaje económico (por ejemplo: confundir una interpretación económica con otra).
- Nivel de desempeño «A mejorar»: que el estudiante presente dificultades para analizar los resultados obtenidos y su interpretación económica.

5. Procedimientos Algebraicos

- Nivel de desempeño «Destacado»: que el estudiante presente un excelente conocimiento en matemática y una aplicación óptima de su herramental para la resolución de las diferentes situaciones problemáticas.
- Nivel de desempeño «Logrado»: que el estudiante presente un amplio conocimiento en matemática. Se permiten algunas dificultades a la hora de su implementación en las diferentes situaciones problemáticas (por ejemplo: despejar una variable respecto a otra con algunos errores de cálculo).
- Nivel de desempeño «Aceptado»: que el estudiante cuente con un limitado conocimiento en matemática, lo que le dificulte la resolución de algunas situaciones problemáticas (por ejemplo, en la utilización de las propiedades de los números reales).

- Nivel de desempeño:» En proceso»: que el estudiante cuente con un escaso conocimiento en matemática, ocasionando falencias a la hora de utilizar las herramientas matemáticas necesarias para la resolución de las situaciones problemáticas planteadas.
- Nivel de desempeño «A mejorar»: que el estudiante no cuente con conocimientos necesarios en matemática, lo que le dificulte la interpretación de consignas.

A continuación, la Tabla Nº 1 exhibe el puntaje a asignar de acuerdo con e porcentaje alcanzado en los distintos niveles de desempeño, según la categoría alcanzada por cada uno de los criterios de evaluación.

Tabla 1

NIVEL DE DESEMPEÑO				
Destacado	**Logrado**	**Aceptado**	**En proceso**	**A mejorar**
100 % a 90 %	89 % a 70 %	69 % a 50 %	49 % a 40 %	39 % a 0 %
2,00	1,60	1,20	0,80	0,40

Elaboración propia

Resultados

El total de estudiantes que en este segundo cuatrimestre de 2024 cursa la asignatura Matemática II en modalidad de cursado presencial son 212 estudiantes inscriptos, de los cuales 197 participaron de la Actividad Grupal. Para la realización de esta, se formaron grupos de estudiantes en cada una de las comisiones de Trabajos Prácticos de la asignatura, integrados por 4, 5 o 6 estudiantes —elegidos por ellos mismos— conformando un total de 39 grupos.

La Tabla Nº 2 muestra los resultados obtenidos por los 39 grupos analizados:

Tabla 2

	Criterios de Evaluación	**Dominio de funcione*s***	**Puntos del Dominio o Superficie**	**Traza y Curva de Nivel**	**Interpretación Económica**	**Conocimientos Algebraicos**	**TOTAL**
	1	0,4	2	1,2	0,4	1,2	**5,2**
	2	1,6	2	2	0,4	1,2	**7,2**
	3	1,2	1,6	2	0,4	2	**7,2**
	4	2	1,6	2	1,2	1,6	**8,4**
	5	0,4	1,2	1,2	0,4	2	**5,2**
	6	0,4	1,6	0,4	0,4	0,4	**3,2**

GRUPOS	**7**	0,4	0,4	1,2	0,4	2	**4,4**
	8	0,4	1,6	2	1,2	2	**7,2**
	9	1,6	2	2	2	0,4	**8,0**
	10	1,2	1,6	1,6	2	2	**8,4**
	11	0,4	1,2	1,2	2	0,4	**5,2**
	12	0,4	0,4	0,4	0,4	0,4	**2,0**
	13	1,2	2	2	2	2	**9,2**
	14	1,6	1,6	2	1,2	0,4	**6,8**
	15	1,2	1,2	0,4	2	0,4	**5,2**
	16	1,6	1,2	2	1,6	0,4	**6,8**
	17	0,8	1,2	1,2	0,4	0,4	**4,0**
	18	0,4	2	0,4	0,4	0,4	**3,6**
	19	1,6	1,2	1,2	1,2	0,4	**5,6**
	20	1,2	2	1,6	0,4	0,4	**5,6**
	21	0,4	1,2	1,6	0,4	0,4	**4,0**
	22	1,6	1,6	0,4	1,2	0,4	**5,2**
	23	1,2	1,6	0,4	0,4	0,4	**4,0**
	24	1,2	1,6	1,2	1,2	0,4	**5,6**
	25	0,8	0,4	0,4	0,4	0,4	**2,4**
	26	0,4	1,6	1,6	2	0,4	**6,0**
	27	1,2	1,6	0,8	0,4	0,4	**4,4**
	28	1,2	0,8	0,8	1,2	0,4	**4,4**
	29	1,2	1,6	2	2	2	**8,8**
	30	1,2	0,8	2	2	2	**8,0**
	31	2	1,6	2	1,2	1,6	**8,4**
	32	0,4	1,6	0,4	2	0,4	**4,8**
	33	1,2	1,6	1,2	0,4	0,4	**4,8**
	34	0,4	1,6	0,4	0,4	0,4	**3,2**
	35	0,4	1,6	0,4	1,6	0,4	**4,4**
	36	0,4	0,8	0,4	0,4	0,4	**2,4**
	37	1,2	1,6	2	2	2	**8,8**
	38	1,2	0,4	0,4	2	0,4	**4,4**
	39	0,4	1,6	2	2	2	**8,0**

Elaboración propia

Respecto de los resultados

De los 39 grupos que participaron en esta Actividad Grupal, el 15 % logró un nivel de desempeño «Destacado», el 21 % un nivel «Logrado», el 28 % «Aceptado», un 21 % «En proceso» y un 15 % «A mejorar».

Los índices obtenidos en promedio por criterio de evaluación son los que se exhiben en la Tabla Nº 3.

Tabla 3

Criterios de Evaluación	Índice
Dominio de funciones	0,974358974
Puntos del Dominio o Superficie	1,405128205
Traza y Curva de Nivel	1,241025641
Interpretación Económica	1,117948718
Conocimientos Algebraicos	0,912820513

Elaboración propia

El nivel de aceptación elegido por el grupo de docentes de la asignatura es de 1,2 por lo que se puede observar que solo dos de los criterios superan este nivel de aceptación, «Puntos del Dominio o Superficie» y «Traza y Curva de Nivel», y por debajo del nivel de aceptación está el manejo de «Dominio de funciones», «Interpretación económica», y «Conocimientos algebraicos».

Una vez obtenidos los resultados que arroja la rúbrica, se les brinda a los estudiantes la devolución de su Actividad Grupal, de manera que puedan identificar los errores y colaborar con el grupo en pensar conjuntamente estrategias de mejora para la apropiación del conocimiento y dominio de esos contenidos de la respectiva unidad didáctica.

Conclusiones

El uso de la rúbrica en la evaluación es beneficioso, ya que proporciona a los estudiantes una visión clara de lo que se espera en cada tarea, al detallar los aspectos que se evaluarán y los niveles de desempeño requeridos. Por ser una herramienta estandarizada permite que los estudiantes sean evaluados bajo los mismos criterios, lo que contribuye a una evaluación más justa y objetiva, además de hacer posible que los estudiantes puedan reflexionar sobre su propio

proceso de aprendizaje, identificando sus puntos débiles y trabajando para mejorarlos. También ayuda a los docentes de la cátedra a pensar diferentes estrategias de enseñanza y aprendizaje, en qué contenidos profundizar y que metodología poder implementar.

Esta experiencia de evaluación en la asignatura Matemática II nos lleva a considerar la importancia del empleo de la misma ya que nos permite tener más claridad respecto al alcance logrado por los estudiantes en cada uno de los ítems que integran los enunciados de la Actividad Grupal, además revisar los propios procesos de enseñanza y aprendizaje.

Se pretende continuar con esta forma de evaluación en los exámenes parciales de la asignatura para poder analizar la continuidad del desempeño académico de los estudiantes en los contenidos de las siguientes unidades didácticas que conforman el programa de la asignatura.

Referencias biobliográficas

Chica, E. (2011). Una propuesta de evaluación para el trabajo en grupo mediante rúbrica. *Escuela Abierta: Revista de Investigación Educativa*, 14, 67–82.

Cruz, D.L. (2011). La construcción y aplicación de rúbricas: una experiencia en la formación de psicólogos educativos, *Observar*, 5, 21–41.

de Guzmán, M. (2002). Un programa para detectar y estimular el talento matemático precoz en la Comunidad de Madrid, *La gaceta de la RSME*, Vol. 5.1.

Ortega Dato, J.F., & Ortega Dato, J.A. (2001). Matemáticas: ¿Un problema de lenguaje?, *Revista Electrónica de Comunicaciones y Trabajos de ASEPUMA*. 9, 1–10. ASEPUMA. https://www.researchgate.net/publication/26428243_Matematicas_Un_problema_de_lenguaje

Padilla Carmona y Gil Flores (2008). La evaluación orientada al aprendizaje en la Educación Superior: condiciones yestrategias para su aplicación en la docencia universitaria, *Revista española de pedagogia*, 467–470.

Rey, G., D´Andrea, R., & Sastre, P. (2013). Lenguaje Matemático: análisis diagnóstico en estudiantes que ingresan a la universidad. *Acta Latinoamericana de Matemática Educativa* (págs. 109–117). Comité Latinoamericano de Matemática Educativa. http://funes.uniandes.edu.co/3784/1/ReyLenguajeALME2013.pdf

Sastre Vázquez, P., & D´Andrea, R.E. (2013). Lenguaje matemático y validación en estudiantes universitarios. *Acta Latinoamericana de Matemática Educativa* (págs. 167–174). Comité Latinoamericano de Matemática Educativa. http://funes.uniandes.edu.co/3790/

Problemas integradores para enseñar matemática en ciencias económicas: resultados parciales de una investigación

Integrative problems for teaching mathematics: partial results of a research

Palabras clave: Problemas Integradores, Enseñanza, Matemática Aplicada

Marino César Schneeberger, Gabriel Weidmann, Nicolás Siebenlist

Facultad de Ciencias Económicas, UNER

Introducción

El presente trabajo muestra resultados parciales correspondientes al primer informe de avance, ya aprobado, del proyecto de investigación denominado «Relevamiento, análisis, selección, categorización y elaboración de situaciones problemáticas del campo de las ciencias económicas aplicando contenidos matemáticos: implementación en el aula y evaluación de resultados», que se desarrolla en la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de Entre Ríos.

El mismo tiene como objetivo realizar un relevamiento y un análisis de los principales libros de uso habitual en este campo y, a partir de ello, organizar, sistematizar y categorizar esta información según el tipo problemas y/o aplicaciones específicas que incluyan, prestando especial atención a la cantidad de temas que estos problemas involucran a medida que se avanza en el tratamiento de los mismos para, a partir de esto, elaborar nuevos instrumentos que integren la mayoría de los temas posibles abordados en cada una de las asignaturas que se encuentran involucrada en el proyecto, tales como son Álgebra Aplicada a las Ciencias Económicas, Cálculo II y Matemática para Economistas.

Se pretende, luego de aplicar estos instrumentos y evaluar los resultados obtenidos por los estudiantes, elaborar un material bibliográfico que incluya todo lo producido, aplicado y evaluado, con la finalidad de contar con este tipo de problemas para emplearlo como principal recurso metodológico en el desarrollo de los diferentes contenidos.

Objetivo

El objetivo principal de la investigación consiste en analizar el enfoque de las aplicaciones que contienen los textos elegidos, categorizarlas, sistematizarlas por temas y por orden de complejidad y, a partir de esto, enriquecerlas formulando otras que resulten un aporte con un mayor nivel de integración para ser aplicadas en el aula y evaluar resultados, culminando este proceso con una publicación que pueda tener la más amplia difusión en los ámbitos académicos.

Metodología

Se trata de una investigación bibliográfica, de carácter exploratorio, descriptivo y de indagación acerca de materiales ya existentes, si se consideran las fuentes a tener en cuenta en el desarrollo de la misma, las cuales son básicamente la bibliografía existente de uso mas habitual en el tratamiento de los diferentes temas de Matemática vinculados a las carreras destinadas a formar profesionales en el área de las ciencias económicas y de la administración.

A partir de este análisis se trabajará sobre la elaboración de situaciones problemáticas integradoras de diferentes contenidos de la disciplina, que permitan a los estudiantes tener una visión mas holística de los temas que, en la mayoría de las ocasiones, se desarrollan y aplican de manera aislada, a medida que se avanza con el abordaje de los distintos contenidos. El resultado aspira a contribuir a que los estudiantes puedan visualizar, a medida que transcurren en el cursado de las diferentes materias o asignaturas del área matemática, de que modo los contenidos se van integrando a los anteriores y de esta manera visualizar de un modo más compacto las aplicaciones en su campo de formación profesional especifico, lo que les permitirá la resolución de problemas diversos. Atendiendo a esto puede considerarse también como una investigación aplicada.

Se considerarán como variables, además de otras que eventualmente puedan surgir sobre la marcha del proceso investigativo, las siguientes:

– Diferentes tipos de ejercicios y problemas encontrados para cada tema específico.

– Distintos tipos de ejercicios y problemas que integren mas de un contenido específico.

– Características de las diversas consignas que aparecen en los textos vinculadas a cada uno de los temas.

– Tipos de situaciones propuestas, si existiesen en los libros que se consulten, como herramientas de autoevaluación de los contenidos trabajados.

– Grado de coherencia y/o pertinencia entre el nivel de desarrollo teórico y el grado de dificultad de las actividades practicas propuestas.

Para el tratamiento y análisis de los datos recabados se emplearán tablas y gráficos que posibiliten visualizar e interpretar los mismos con la mayor claridad y agilidad posibles.

Marco teórico

Si bien existe abundante y variada bibliografía respecto de las aplicaciones matemáticas en la resolución de problemas diversos del campo de las ciencias económicas y de la administración, no siempre la misma se encuentra organizada respecto de los diferentes niveles de complejidad

correspondientes a los distintos temas que se trabajan, tanto en un nivel de formación básico en esta área en el caso de los contadores y profesionales de la administración y de la gestión en general, como asimismo en un nivel más avanzado, propio de los futuros licenciados en Economía.

Es por este motivo que el presente trabajo se propone hacer un relevamiento y un análisis bibliográfico de lo existente y, a partir de ello, organizarlo, sistematizarlo, categorizarlo y elaborar instrumentos nuevos que resulten más abarcativos e integradores de los diferentes contenidos abordados, fundamentalmente de aquellos que forman parte del ciclo básico de estas formaciones.

Se pondrá especial énfasis en la importancia que tiene la aplicación de los contenidos matemáticos en la modelización de diversas situaciones propias del campo de las ciencias económicas, mediante el planteo de problemas adecuados, cuya interpretación, análisis, resolución y posterior discusión de resultados, posibiliten a los estudiantes visualizar con la mayor claridad posible la pertinencia de los conceptos matemáticos que se han trabajado.

Decididamente, en función de lo planteado en los párrafos anteriores, la formulación, el planteo, el análisis y discusión y, consecuentemente, la resolución de problemas, empleando modelos matemáticos de diferente orden de complejidad, se constituyen entonces en un factor de aprendizaje decisivo a la hora de enseñar matemática. Es, precisamente por este motivo, que la elección de los mismos debe ser una tarea minuciosa, de modo que los diferentes planteos permitan ir integrando, de manera secuenciada, los contenidos a medida en que se los aborda.

Entre las principales ventajas del uso de las matemáticas en el campo de las ciencias económicas pueden mencionarse, entre otras varias, las siguientes:

– Constituyen un lenguaje más preciso que el lenguaje discursivo normal, contribuyendo con mayor rigor lógico a la naturaleza acumulativa del conocimiento y a desarrollos analíticos innovadores, sintéticos y a la vez generales.

– La matemática obliga a explicitar de manera clara y sin ambigüedades las hipótesis de partida, erradicando posibles contradicciones, consecuencia de diferentes interpretaciones que pueden deducirse del lenguaje común.

– Permite la utilización de una amplia gama de técnicas y teorías disponibles que ayudan al razonamiento económico.

Por otro lado, también pueden citarse las principales críticas que se hacen al uso de las matemáticas, entre otras las siguientes:

– Las matemáticas no conforman el lenguaje materno de los economistas, por lo tanto, pueden llevar a problemas de comunicación entre economistas discursivos y economistas matemáticos.
– Algunos axiomas de la economía matemática no se corresponden con el comportamiento del mundo real.
– Algunos aspectos económicos no son naturalmente cuantitativos.
– La traducción del discurso económico sostenido en el lenguaje natural de las matemáticas puede ser simplista, a pesar de la estricta equivalencia entre símbolos matemáticos y lenguaje coloquial proclamado por autores como Samuelson o Stigler.

Esto amerita, entonces, que se analicen y describan distintos tipos de modelos posibles de ser aplicados en la interpretación del fenómeno estudiado, como así también la importancia que posee el problema en el aprendizaje y, consecuentemente, las posibles formas de abordaje para resolverlo.

Durante muchos años se estableció una diferencia taxonómica entre lo que se entendía y consideraba como economía discursiva (aquella parte del razonamiento económico establecido mediante el lenguaje natural) y economía matemática (entendida como la otra parte del razonamiento económico que emplea el lenguaje y la lógica de la matemática en su desarrollo). En pleno siglo XXI esta manera de enfocar la cuestión resulta muy relevante, dado que cualquiera que practica la disciplina económica no tiene otra alternativa que recurrir a la aplicación de herramientas matemáticas, aunque más no sea una simple representación gráfica. Todo profesional formado en el campo de las ciencias económicas que no maneje con cierta solvencia el lenguaje y determinadas cuestiones matemáticas se verá relegado a consultar solo una parte de la literatura existente en su ámbito de formación profesional.

Resulta imprescindible poner especial énfasis en la importancia que tiene la aplicación de los contenidos matemáticos en la modelización de diversas situaciones propias del campo de las ciencias económicas, mediante el planteo de problemas adecuados, cuya interpretación, análisis, resolución y posterior discusión de resultados, posibiliten a los estudiantes visualizar con la mayor claridad posible la pertinencia de los conceptos matemáticos que se han trabajado. La importancia del problema en la comprensión de los contenidos, en este caso matemáticos, ha sido destacada por muchos autores, siendo uno de los más claros y preciso al respecto Barell (2007), quien además establece pautas precisas acerca de los requisitos que un verdadero problema debe contemplar para cumplir con su finalidad.

Resultan muy interesantes las precisiones que, desde el punto de vista metodológico, describen Barreiro y otros (2017), en lo relativo a la enseñanza y a la investigación en educación

matemática, y que han sido particularmente tenidas en cuenta, tanto al momento de plantear el proyecto como así mismo a la hora de desarrollarlo.

Hipótesis

La observación, selección y uso que generalmente se hace de los problemas propuestos por los diferentes textos de consulta habitual permite afirmar que estos problemas están planteados por temas específicos, con cierto gradualismo en lo que refiere a su complejidad, pero muy pocas veces se encuentran problemas cuyo planteo lleve a integrar varios contenidos, posibilitando al estudiante tener una mirada más compleja acerca de determinada cuestión relacionada con su área de formación profesional específica. Es por este motivo que se propone, luego de analizar, relevar y categorizar por temas algunos problemas contenidos en distintos libros, formular problemas originales que resulten potentes para lograr una visión más integrada de los estudiantes acerca de situaciones cuyo análisis, planteo y solución así lo requieran.

Resultados esperados

El plan de actividades planteado para la ejecución de este proyecto de investigación puede sintetizarse en algunos puntos fundamentales, tales como la búsqueda y análisis de bibliografía específica referida a matemática aplicada a la economía y a la administración, el análisis de los instrumentos de uso más frecuente empleados hasta el momento para ilustrar y aplicar los contenidos desarrollados y, en base a los resultados logrados con los mismos, desarrollar nuevos instrumentos que resulten más apropiados para potenciar las aplicaciones de los diferentes contenidos matemáticos desarrollados en el campo de las ciencias económicas y de la administración; para su aplicación y validación con los estudiantes que cursen las asignaturas Álgebra Aplicada a las Ciencias Económicas, Cálculo II y Matemática para Economistas.

El inicio del desarrollo se dio a partir de mayo de 2023, comenzando con el relevamiento de la bibliografía seleccionada y de manera simultánea con la elaboración de problemas que integren varios temas de cada una de las asignaturas involucradas, a medida que se avanzaba con el desarrollo de los diferentes temas, para de esta forma trabajar estos instrumentos con los estudiantes con el objetivo de ir, en forma paulatina, involucrando el tratamiento de los contenidos anteriores que habían sido trabajados, incorporando el contenido nuevo y realizando un abordaje integral.

En primer lugar, se diseñó un formulario para relevar la información, hasta el momento de una veintena de textos de matemática de uso frecuente en el desarrollo de los contenidos

matemáticos con esta orientación, estando previsto continuar con otros libros que también fueron oportunamente seleccionados.

Se han estado analizando, mediante el uso de este formulario, variables tales como la cantidad de ejercicios matemáticos, el número de aplicaciones económicas, la cantidad de temas que se van integrando en estos problemas a medida que se avanza en el desarrollo de los temas en cada libro, la pertinencia de los mismos, el grado de originalidad y la inclusión o no de actividades de autoevaluación.

Resultados obtenidos hasta el momento

a) Análisis de la bibliografía

Al momento de escritura de este trabajo hemos analizado con detenimiento y en profundidad un total de 18 libros. De estos hemos clasificado los mismos por los temas que tratan observando que los mismos tuvieran una mayoría de contenidos relacionados con una u otra asignatura y buscando relacionarlos con unidades temáticas de los programas de las asignaturas. En este sentido podemos sintetizar en la siguiente tabla los capítulos relacionados con cada asignatura y con cada tema de referencia:

Tabla 1. Análisis de la distribución de capítulos analizados por tema y asignatura.

Asignatura	**Tema Referencia**	**Cantidad de capítulos**
Álgebra aplicada a las Ciencias Económicas	Álgebra Matricial	9
	Función Lineal y Cuadrática	3
	Funciones exponenciales y logarítmicas	8
	Funciones Polinómicas	3
	Lógica Proposicional	8
	Matemática Financiera	2
	Programación Lineal	6
	Relaciones y Funciones	8
	Sistemas de Ecuaciones Lineales	6
Matemática para Economistas y Cálculo II	Ecuaciones Diferenciales	13
	Espacio Métrico	2
	Espacios Vectoriales	1
	Funciones de varias variables	17
	Funciones Homogéneas	3
	Modelos dinámicos continuos.	1
	Modelos dinámicos discretos	1
	Modelos lineales	1
	Optimización clásica	1
	Optimización multivariada	2
	Series de potencias de Taylor	1

Del análisis de esta primera tabla puede decirse que el número de capítulos que corresponden a los contenidos de las asignaturas Álgebra Aplicada a las Ciencias Económicas, Matemática para Economistas y Cálculo II varía entre 1 y 17, con una media de 4,8.

Específicamente, se puede detallar que uno de los temas más frecuentes encontrados en la bibliografía de estudio correspondiente a los temas abordados en Matemática para Economistas y Cálculo II es Funciones de Varias Variables y Ecuaciones Diferenciales. Mientras tanto, para la asignatura de Álgebra Aplicada a las Ciencias Económicas, el tema más frecuente es Álgebra

Matricial, pero en segundo lugar tenemos tres temáticas que compiten Funciones exponenciales y logarítmicas, Lógica Proposicional y los temas generales de Relaciones y Funciones.
Para continuar con la descripción de lo encontrado en el análisis se contabilizó en cada capítulo la cantidad de ejercicios propuestos en las prácticas para luego ver, entre estos, cuántos son netamente matemáticos y de aplicación de contenidos y cuántos son problemas de aplicación.

Tabla 2. Análisis de proporción de ejercicios frente problemas por capítulo.

Tema Referencia	**Total de Ejercicios propuestos en el capítulo**	**Cantidad de Ejercicios netamente matemáticos**	**Cantidad de Problemas de aplicación**
Álgebra Matricial	879	586	243
Ecuaciones Diferenciales	290	222	68
Espacio Métrico	9	9	0
Función Lineal y Cuadrática	502	207	370
Espacios Vectoriales	22	15	7
Funciones exponenciales y logarítmicas	1047	641	269
Funciones de varias variables	788	417	327
Matemática Financiera	423	17	347
Funciones Homogéneas	133	80	53
Programación Lineal	642	430	188
Relaciones y Funciones	1276	861	389
Sistemas de Ecuaciones Lineales	491	303	157
Funciones Polinómicas	1030	999	31
Lógica Proposicional	548	196	19
Modelos dinámicos continuos.	1	1	0
Modelos dinámicos discretos	32	28	4
Modelos lineales	73	60	13
Optimización clásica	10	3	7
Optimización multivariada	105	26	79
Series de potencias de Taylor	17	14	3

Ante esta gran variación en la distribución de cantidades, es interesante comprender que en el análisis realizado, cada investigador en promedio analizó 416 consignas propuestas en cada capítulo, como se detalla en la siguiente tabla.

Tabla 3. Cálculo de Promedios de enunciados analizados en cada capítulo

Ejercicios analizados por capítulo	416	256	119
Ejercicios por capítulos en libros de Álgebra aplicada a las Ciencias Económicas	760	471	203
Ejercicios por capítulos en libros de Matemática para Economistas y Cálculo II	135	80	51

Para comparar estas relaciones que se observan respecto a las proporciones en las que se distribuyen los ejercicios de aplicación directa y los problemas de aplicación, se presentan los siguientes gráficos que separan los temas tratados en los capítulos por asignaturas.

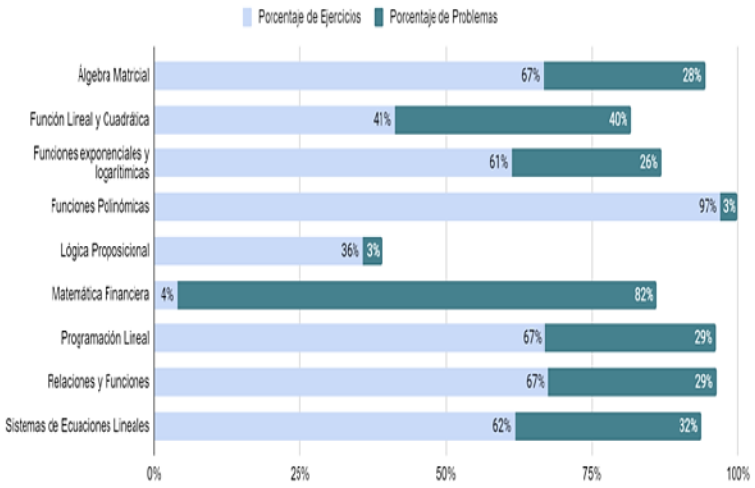


Gráfico 1. Distribución del porcentaje de Problemas de aplicación por capítulos para Álgebra Aplicada a las ciencias económicas

En primera instancia cabe aclarar que las barras que no llegan a cubrir el 100 % es porque entre los ejercicios y problemas analizados existen muchos casos en los que los problemas de aplicación no están relacionados con las aplicaciones económicas y no se tuvieron en cuenta en el conteo. Para continuar observamos que los temas en los que casi no se encontraron problemas de aplicación a la economía fue en Funciones polinómicas y Lógica proposicional, en este último además tenemos la mayor cantidad de propuestas de aplicación fuera de la economía y afines. Claramente el que mayor porcentaje de problemas de aplicación relacionados a la economía fue Matemáica Financiera secundado por Función Lineal y Cuadrática.

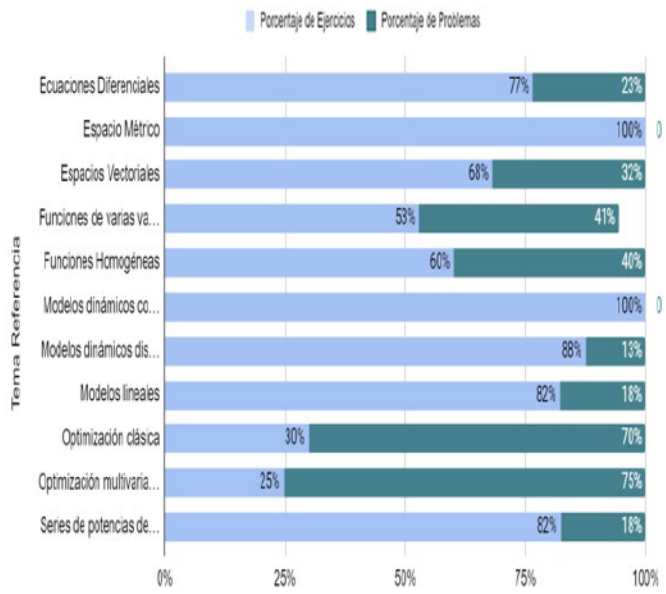


Gráfico 2. Distribución del porcentaje de Problemas de aplicación por capítulos para Matemática para Economistas y Cálculo II

En el caso de Matemática para Economistas y Cálculo II es notable ver que tanto en optimización clásica como en multivariada el porcentaje de problemas de aplicación es muy importante mientras que en el capítulo de espacios métricos no hay ninguna aplicación a la economía o temas afines. Sobre los enunciados de los problemas se midieron varias características

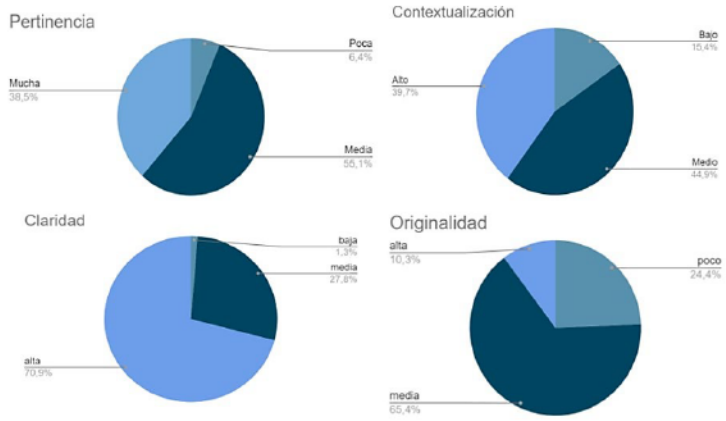


Gráfico 3. Análisis de las características de los enunciados.

Se puede observar que la gran mayoría son problemas de enunciados pertinentes a la temática tratada, bien contextualizados y claros, pero poco originales ya que tienden a repetir la estructura del enunciado.

Además, el 54 % de la bibliografía presenta actividades de autoevaluación, de las que pudimos detectar que la mayoría presenta enunciados adecuados.

b) Elaboración de instrumentos

Se han elaborado problemas integradores de algunos de los temas que se trabajan en las asignaturas involucradas, tratando de que en los mismos intervengan la mayor cantidad de contenidos posibles, a medida que se avanza en el desarrollo de los contenidos, con la finalidad de ayudar a los estudiantes a percibir y comprender la importancia y la relación que los mismos poseen para su formación profesional en este campo específico.

En la elaboración de los instrumentos, es decir de nuevos problemas que integran de manera secuenciada los distintos contenidos, se ha considerado lo que sostienen autoras como Furman (2022) y Maggio (2018) en las obras citadas en las referencias, atendiendo fundamentalmente a la necesidad de innovar y reinventar los procesos de enseñanza y aprendizaje con la finalidad de obtener mejores resultados.

Entre los varios instrumentos elaborados hasta la fecha, algunos de los cuales ya han sido aplicados en los respectivos cursos, se ha seleccionado para mostrar en este trabajo uno correspondiente a la asignatura Matemática para Economistas, de la carrera Licenciatura en Economía.

A tal efecto se ha trabajado con las unidades que corresponden al desarrollo de complementos de teoría de matrices y sus aplicaciones económicas.

El problema que se plantea está referido a Matrices Estocásticas y su Aplicación en el Análisis Socioeconómico de Argentina.

Al respecto amerita realizar algunas consideraciones vinculadas a la importancia y a la intencionalidad de haber elegido para su tratamiento esta temática.

Uno de los principales cuestionamientos que los estudiantes plantean, o al menos se lo preguntan ellos mismos aún sin la necesidad de plantearlo de manera explícita, durante el abordaje y desarrollo de los diferentes contenidos, es darse cuenta cuál es la real importancia que los mismos poseen para su formación profesional. En otras palabras, preguntarse ¿para qué me servirá esto en mi futura vida profesional?

Con la finalidad de evitar esto y al mismo tiempo potenciar la motivación necesaria para una mejor comprensión de los diferentes temas, resulta interesante partir del planteamiento de una situación problemática cuya resolución despierte el interés de los alumnos, predisponiéndolos de esta forma al abordaje del contenido teórico que sustenta dicha solución.

Particularmente, en el caso de la asignatura Matemática para Economistas, en la que se trabajan una gran variedad de temas que pretenden, de alguna manera, completar la formación matemática necesaria para comprender, interpretar, plantear y resolver distintos fenómenos propios del campo, esto adquiere especial relevancia.

En el presente trabajo se propone una situación problemática de gran importancia en la actualidad, particularmente en nuestro país, como es al análisis de la situación socioeconómica, al menos en alguno de sus aspectos, tal como lo es el índice de pobreza, estimando su cálculo en un determinado momento y la predicción de su evolución, mediante el empleo de matrices estocásticas.

El estudio de la dimensión dinámica de la pobreza ha evolucionado bastante a lo largo del tiempo, partiendo del análisis pionero de Gino Germani en 1965, quien introduce la posibilidad de usar un índice de inmovilidad social basado en el supuesto de independencia estadística. Este enfoque ya implica el uso de matrices simples para analizar el flujo entre diferentes estados de las clases sociales, calculando un porcentaje de inmovilidad a partir de los valores de la diagonal principal de la matriz de transición, sobre el total de casos. Esta línea metodológica también se puede encontrar en los trabajos de Beccaria para el caso de Argentina (Rosati, 2011).

Más adelante, se introdujeron las matrices estocásticas en este análisis para obtener coeficientes que surgen de comparar la matriz de distribuciones observadas con alguna matriz estocástica de frecuencias esperadas, que resultaba del producto de los valores marginales de la tabla (Índice de Inmovilidad), o del producto cruzado de las celdas interiores (Q de Joule), como es el caso propuesto por Andrea Tyree en 1973. Sin embargo, estos métodos seguían teniendo un problema, ya que se sustentaban en el supuesto de independencia estadística, lo que implicaría decir que la posición actual de un sujeto no tiene relación con la posición de sus progenitores o su propia posición en el momento anterior, lo cual implicaría una distribución aleatoria de las posiciones sociales (Rosati, 2008).

Es así que, a partir de estas complicaciones teórico–metodológicas, Paz (2022) y Rosati (2008) aplican Procesos de Markov para modelizar los patrones de movilidad social (representada por la matriz de transición), ya que dadas sus propiedades equivale a suponer que esta se mantiene constante durante un momento del tiempo, y se va modificando en la medida que la población pasa de un estado a otro en los distintos periodos. Luego la lógica es la misma que la utilizada en el Índice de Inmovilidad que surge de la razón entre las frecuencias observadas y las esperadas a partir del proceso de Markov.

Las matrices estocásticas son matrices cuadradas donde cada una de sus filas son vectores de distribución de probabilidad condicionada. La misma refleja procesos estocásticos donde la

probabilidad de alcanzar un estado en un momento t depende exclusivamente del estado inmediato anterior.

Se parte de la definición de vector de probabilidad como un vector fila $p = (p_1, p_2, \dots, p_n)$ cuyos componentes son todos positivos y su suma es igual a 1, es decir:

$$\begin{cases} p_j > 0 \\ \sum_{j=1}^{n} p_j = 1 \end{cases}$$

Puede definirse, a partir de esto, una matriz estocástica o matriz de probabilidad a toda matriz cuadrada $P = (p_{ij})_{nxn}$ tal que cada una de sus filas es un vector de probabilidad. Definir esta matriz permite sistematizar la relación entre estados anteriores y posteriores, así como estudiar las tendencias de largo plazo de dichas transiciones a través del vector de punto fijo.

Un vector de punto fijo o vector de probabilidad fijo es un vector de probabilidad *t* que satisface la condición $t.P = t$,(es decir que corresponde al valor propio r=1),por lo que determina el estado estacionario o la estructura fija del proceso analizado.

La situación socioeconómica de un país puede ser estudiada desde diversos aspectos, siendo uno de ellos el análisis de la cantidad de personas que se encuentran en situación de pobreza. La pobreza es entendida como una situación donde no se pueden satisfacer necesidades básicas de las personas. Estas necesidades son de diferente índole, tales como alimentarias, vivienda, educación, salud, sanidad, entre otras.

La medición de la incidencia de la pobreza puede realizarse desde distintas perspectivas teóricas o metodológicas, dando cuenta a (de) mediciones que no son compatibles entre sí, rescatando distintos tipos de necesidades o forma de acercarse a su satisfacción. La más difundida es la conocida como *pobreza monetaria*.

La pobreza monetaria es aquella que se estima a partir de la comparación de los ingresos de los hogares con el costo del nivel de vida establecido según una canasta de bienes y servicios definidos para tal fin. Habitualmente se divide a los bienes incluidos en dichas canastas entre bienes alimentarios y bienes no alimentarios. La primera opción, dando lugar a la Canasta Básica Alimentaria, se define como la línea de indigencia. Es decir, establece el umbral de ingresos a superar por un hogar para no ser definido como *indigente*. La segunda opción, entendida como la Canasta Básica Total, incluye a la primera y le suma el conjunto de bienes y servicios no alimentarios, estableciendo la conocida *línea de pobreza*, umbral que diferencia los hogares pobres de los no pobres.

La pertenencia a un estado en particular (pobreza; no pobreza) no permanece fija en el tiempo, y se establece, siguiendo esta metodología, según el nivel de ingresos del hogar y el valor de la Canasta Básica Total. Cambios en alguna, o ambas, de estas variables pueden implicar, según sus magnitudes, cambios en el estado de pobreza o no pobreza.

A través del estudio de paneles es posible el seguimiento de hogares a lo largo de un período de tiempo determinado. De seguir a un hogar en particular durante este período se determinará la permanencia o cambio en su estado de situación. Y al realizarlo con el conjunto de la población de un país, es posible establecer las matrices de transición que relacionen la probabilidad de encontrarse en un estado en particular en función de su estado previo.

En Argentina este análisis puede realizarle a través de la Encuesta Permanente de Hogares (EPH). Esta es una encuesta de propósitos múltiples que releva información sobre hogares y personas en torno a las temáticas laborales, educaciones, ingresos, demográficas, entre otros. Se realiza en 31 aglomerados urbanos del país y representa a, aproximadamente, 28 millones de personas.

La misma es la fuente de información para establecer los indicadores oficiales referidos al mercado de trabajo, la distribución del ingreso, la situación socioeconómica de los hogares, entre otros. En conjunto con los datos oficiales del valor de la Canasta Básica Alimentaria y la Canasta Básica Total se estiman las tasas de pobreza e indigencia mencionadas anteriormente.

Según el esquema de rotación con el que cuenta la EPH es posible realizar el estudio de paneles en forma intertrimestral e interanual. Es decir, una vez encuestado un hogar se puede evaluar el mismo en el próximo trimestre y en el próximo año. Este seguimiento se va realizando en forma escalonada, por lo que solo se puede seguir a un porcentaje menor (25%) del total de la muestra relevada.

A partir del estudio de paneles de la EPH se puede definir, entonces, el estado de pobreza/no pobreza en un trimestre determinado y su situación en el trimestre anterior o en el año anterior. Con dicha información, entonces, se logra el esquema lógico para construir la matriz estocástica y su estudio posterior.

Teniendo en cuenta lo mencionado con anterioridad, las estimaciones sobre la dinámica de pobreza en base a los paneles de la EPH, presenta diferencias respecto al total de la base. En su totalidad, la EPH representa 29,5 millones de personas, en representación de 31 aglomerados urbanos, abarcados a través de más de 47 000 casos relevados. En particular, al realizar el recorte sobre los casos en el panel de la encuesta con la posibilidad de realizar su análisis dinámico de la pobreza se identifican 12 586 casos encuestados, representando más de 6 millones de individuos de los aglomerados mencionados.

A continuación, se plantea como caso de análisis las estimaciones para la dinámica de las personas en situación de pobreza entre el último trimestre de 2023 en comparación con el mismo trimestre de 2022. A partir de los datos que son posibles estimar en la EPHse estudian los cambios condicionados entre los diversos estados, estableciendo una mecánica particular entre los distintos estados y estudiando un posible caso estacionario, aportando al análisis de la dinámica social en base al estudio de las matrices estocásticas

Caso anual

A fines de 2023 la cantidad de personas en situación de pobreza identificadas en los paneles fue de 2 846 272 de personas, de las cuales 2 042 577 ya se encontraban en situación de pobreza en el año anterior. En complemento, 3 266 245 personas se encontraban por fuera de situación de pobreza, donde 2 761 564 contaban con el mismo estado en el año previo.

A partir de los datos propuestos anteriormente, se plantean las siguientes preguntas:

a- ¿Cómo queda establecida la matriz estocástica entre los estados de pobreza/no pobreza para el período IV trimestre de 2022 al IV trimestre de 2023?

b- ¿Cuáles son las tasas de entrada y de salida de pobreza?

c- ¿Cuántas personas se encontrarían en situación de pobreza en el IV trimestre de 2024, de mantenerse dicha dinámica? ¿y en IV trimestre de 2025?

d- De mantenerse esa dinámica, ¿qué tasa de pobreza se conformaría como estructural o de largo plazo?

a) Para establecer la matriz estocástica en primer lugar es necesario descomponer en las cuatro categorías posibles (no pobres en ambos trimestres, pobres en ambos trimestres, los que pasan de situación de pobreza a no pobreza, es decir salen de la pobreza, y los que transitan de una situación de no pobreza hacia una de pobreza, es decir, entran a la pobreza) las cantidades de personas que se encuentran en cada situación. Siendo *np* la cantidad de personas en situación de no pobreza, y *p* las que están en situación de pobreza:

b)

IV 2023	IV 2022
No pobres: 3.266.245	No pobres: 2.761.564
	Pobres: 504.681
Pobres: 2.846.272	No pobres: 803.695
	Pobres: 2.042.577

EstadosIV 2023

Estados IV 2022	np	p
np	2.761.564	803.695
p	504.681	2.042.577

A partir de la tabla anterior, es posible calcular los vectores fila de probabilidad condicionada para establecer la matriz estocástica buscada. De esta forma, la matriz *P* quedará formada por:

$$P = \begin{pmatrix} 0{,}77 & 0{,}23 \\ 0{,}2 & 0{,}8 \end{pmatrix}$$

b) Con la matriz identificada anteriormente podemos darle un sentido a cada uno de los elementos que la componen. Partamos de su generalización del siguiente modo:

$$P = \begin{pmatrix} \lambda_{np;np} & \lambda_{np;p} \\ \lambda_{p;np} & \lambda_{p;p} \end{pmatrix}$$

Aquí, cada componente representa una probabilidad condicionada según su ubicación. Así, el elemento 1x1 de la matriz P, $\lambda_{np;np}$, da cuenta de la probabilidad de estar en situación de no pobreza dado que se estuvo en dicha situación en el período anterior, es decir la probabilidad de permanecer en situación de no pobreza. Situación similar refleja el elemento 2x2, $\lambda_{p;p}$, ya que el mismo se refiere a la probabilidad de continuar en situación de pobreza entre ambos períodos.

Los elementos 1x2 y 2x1 nos muestran, en cambio, las probabilidades de cambiar de estado. Así, $\lambda_{np;p}$ se refiere a la probabilidad de entrar a la pobreza, habiendo estado fuera de dicha situación en el período anterior. Por lo tanto, podemos referirnos a ella como la tasa de ingreso a la pobreza, es decir el porcentaje de personas que entre ambos momentos pasaron de estar en una situación de no pobreza a una situación de pobreza. El elemento $\lambda_{p;np}$ nos refleja la situación análoga pero inversa, es decir, la tasa de salida de pobreza. Esto implica, el porcentaje de personas que, habiendo estado en situación de pobreza, logran salir de dicha situación hacia el segundo período.

Para el caso analizado, por lo tanto, la tasa de ingreso a la pobreza es definida como 23 %, mientras que la tasa de salida de la pobreza es del 20 %.

c) Para calcular la cantidad de personas en cada estado en el próximo período es necesario multiplicar el vector de distribución de estados para el período inicial y multiplicarlo por la matriz de transición *P*. Por esto, para calcular la cantidad de personas en cada situación en el IV trimestre de 2024 partimos de la misma, pero para 2023:

$$p = (3.578.581 \quad 2.847.332)$$

Para entender como cambiará hacia el próximo año, procedemos a distribuir dicha población según la matriz de transición:

$$p.P = (3.578.581 \quad 2.847.332)\begin{pmatrix} 0{,}77 & 0{,}23 \\ 0{,}2 & 0{,}8 \end{pmatrix} = (3.432.329 \quad 2.993.584)$$

Por lo tanto, en el IV trimestre de 2024 se esperaría un total de 2.993.584 personas en situación de pobreza, mientras 3.432.329 personas se encontrarán por fuera de la situación de pobreza.

Para calcular la situación de IV trimestre 2025 se plantea una transición más, partiendo del último vector obtenido (IV–24) y volviendo a aplicarle la matriz de transición. Así:

$$p.P = (3.432.329 \quad 2.993.584)\begin{pmatrix} 0{,}77 & 0{,}23 \\ 0{,}2 & 0{,}8 \end{pmatrix} = (3.348.423 \quad 3.077.490)$$

por lo que en el IV trimestre de 2025, de mantenerse la dinámica mencionada, se encontrarán en situación de pobreza 3.077.490 personas.

d) Para encontrar el vector de punto fijo $t.P = t$ se plantea el mismo a partir de la matriz de 2x2, tal que:

$$(x, 1-x).P = (x, 1-x)$$

$$(x, 1-x)\begin{pmatrix} 0{,}77 & 0{,}23 \\ 0{,}2 & 0{,}8 \end{pmatrix} = (x, 1-x)$$

$$\begin{cases} 0{,}79x + 0{,}16 - 0{,}16x = x \\ 0{,}21x + 0{,}84 - 0{,}84x = 1 - x \end{cases}$$

Resolviendo este sistema obtenemos que *x=0,427*, por lo que el vector de punto fijo será *(0,427; 0,573)*. De esta forma, de mantenerse la dinámica de la pobreza registrada entre el IV trimestre de 2022 y IV trimestre de 2023 la tasa de pobreza estable sería 57,3 %.

Caso trimestral

Si se realizara el mismo análisis, pero comparando la situación de las personas entre el III trimestre de 2023 y el IV trimestre del mismo año, la cantidad de personas en cada situación quedaría esquematizada de la siguiente forma:

Estados IV 2023 / Estados III 2023	np	p
np	3.008.394	823.912
p	405.960	2.133.062

Partiendo de estos datos, se pide:

a- ¿Cómo queda establecida la matriz estocástica entre los estados de pobreza/no pobreza para el período III trimestre de 2023 al IV trimestre de 2023?

b- ¿Cuáles son las tasas de entrada y de salida de pobreza para el período identificado?

c- ¿Cuántas personas se encontrarían en situación de pobreza en el I trimestre de 2024, de mantenerse dicha dinámica? ¿y en II trimestre?

d- De mantenerse esa dinámica, ¿qué tasa de pobreza se conformaría como estructural o de largo plazo.

Caso con tres categorías

Como se presentó en el marco metodológico, la categoría de pobreza en verdad incluye también a aquellas personas que se encuentran en situación de indigencia: si las personas en situación de pobreza son aquellas cuyo ingreso no alcanza para cubrir una canasta de bienes y servicios, y los mismos incluyen los alimentos, allí se encuentran incorporados el grupo de personas cuyo ingreso no cubre la canasta alimentaria. Por esto mismo, también puede ser de interés analizar la transición entre estas tres categorías, a fin de profundizar el análisis definido anteriormente. Siendo las categorías de análisis *indigencia (i), pobreza (p)* y *no pobreza (np)*, la cantidad de personas que se encontraba en cada estado según su estado de origen entre los períodos IV trimestre de 2022 y IV trimestre de 2023 son las siguientes:

Estados IV 2023 / Estados IV 2022	Indigencia	No pobreza	pobreza
Indigencia	280.305	58.610	164.735
No pobreza	112.515	2.761.564	691.180
Pobreza	493.182	446.071	1.104.355

Se pide:

a- ¿Cómo queda establecida la matriz estocástica entre los estados establecidos para el período IV trimestre de 2022 al IV trimestre de 2023

b- ¿Cuáles son las tasas de entrada y de salida de pobreza para el período identificado?

c- ¿Cuántas personas se encontrarían en situación de pobreza e indigencia en el IV trimestre de 2025, de mantenerse dicha dinámica? ¿y en 2027?

d- De mantenerse esa dinámica, ¿qué tasa de pobreza y de indigencia se conformaría como estructural o de largo plazo?

Conclusiones

Si bien el trabajo se encuentra promediando su tiempo total de desarrollo, podemos advertir que efectivamente está quedando en claro que la mayoría de los textos de uso frecuente dan prioridad a los ejercicios por sobre la formulación de problemas de aplicación.

En los casos en que se proponen un número interesante de aplicaciones, un elevado porcentaje de las mismas hacen que en su resolución intervengan un contenido, o a lo sumo dos, de los tratados hasta ese momento.

En cuanto a su nivel de originalidad puede notarse que casi todos tienen el mismo tipo de enunciados, involucrando casi siempre las mismas variables, sin integrarlas con otras que hayan intervenido en temas anteriores.

Puede observarse además que prácticamente no contienen actividades de autoevaluaciones, al menos propuestas y diseñadas como tales, sino simplemente ejercicios y/o problemas de revisión.

Este trabajo ilustra de qué modo es posible encontrar aplicaciones específicas propias del campo de la economía que pueden resultar interesantes para motivar a los estudiantes en la introducción teórica de un tema.

Por otra parte, la situación planteada es de relevancia en la actualidad, dado el contexto por el que se está atravesando desde el punto de vista social y económico.

Además, la variable de análisis y de estudio seleccionada está presente de modo permanente en todos los medios, motivo por el cual l los alumnos seguramente se mostrarán particularmente interesados en el planteo.

Se trata, en consecuencia, de arbitrar los medios necesarios que estén disponibles para vincular de manera concreta el contenido matemático con el campo de formación profesional específico, cuestión que contribuye a la motivación de los estudiantes y a hacer notar la potencia que los contenidos matemáticos tienen en la formación de un economista.

Referencias bibliográficas

Bernardello, A. y otros (2010). *Matemática para economistas*. Omicron.

Barell, J. (2007). *El aprendizaje basado en problemas.* Manantiales.

Barreiro, P.; Leonian, P.; Marino, T.; Pochulu, M. y Rodríguez, M. (2017). *Perspectivas metodológicas en la enseñanza y en la investigación en Educación Matemática.* Ediciones UNGS.

Furman, M. (2022). *Enseñar distinto. Guía para innovar sin perderse en el camino.* Siglo XXI Editorial.

Maggio, M. (2018). *Reinventar la clase en la universidad.* Paidós.

Paz, J.A. (2002). *Una introducción a la dinámica de la pobreza en la Argentina*, Serie Documentos de Trabajo, No. 226, Universidad del Centro de Estudios Macroeconómicos de Argentina (UCEMA).

Rosati, G. (2008). *Movilidad social. Elementos para la construcción de un índice a partir de cadenas de Markov.* I Encuentro Latinoamericano de Metodología de las Ciencias Sociales, 10, 11 y 12 de diciembre. En Memoria Académica.
http://www.memoria.fahce.unlp.edu.ar/trab_eventos/ev.9555/ev.9555.pdf

Rosati, G. (2011). Consideraciones sobre algunas metodologías habituales para el análisis de tablas de movilidad social. Ventajas y limitaciones de una alternativa basada en cadenas de Markov, *EMPIRIA. Revista de Metodología de las Ciencias Sociales*, (22),67–90.
https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=297124014003

Evaluación para el aprendizaje: un modelo de examen basado en competencias

Assessment for learning: a competency–based testing model

Palabras clave: Evaluación, Competencias, Niveles de Logros, Enseñanza, Aprendizajes

Claudia Mariel Zanabria / Marta Nardoni / Verónica Guadalupe Valetti / Fátima Belén Bolatti / María Luján Álvarez

Facultad de Ciencias Económicas, UNL

Introducción

Según Black y Wiliam (1998), el diseño de las evaluaciones debe preceder al proceso de enseñanza, ya que esto proporciona una hoja de ruta tanto para los docentes como para los estudiantes, asegurando que los resultados previstos estén claramente definidos desde el principio.

Distintos autores destacan la importancia de integrar la evaluación al inicio del proceso, con el fin de orientar de mejor forma el aprendizaje. Álvarez Méndez (2001) destaca que la evaluación debe planificarse y pensarse de forma anticipada, incluso antes de comenzar el proceso de enseñanza. Su enfoque subraya que la evaluación no debe limitarse únicamente a medir el resultado final, sino que debe considerarse como un elemento integral y continuo del proceso educativo. De este modo, la evaluación se convierte en una herramienta que orienta y guía tanto la enseñanza como el aprendizaje.

Este enfoque propone que la evaluación cumpla con un *papel formativo*, y ayude a identificar las necesidades y los progresos de los estudiantes a lo largo del proceso, y no solamente para emitir un juicio final sobre el rendimiento.

En este sentido, se puede decir que la intención es formar alumnos reflexivos y autónomos; por lo tanto, se deben buscar dispositivos que ayuden a colaborar en esta tarea. En otras palabras, las prácticas de evaluación no se pueden pensar independientemente de los propósitos de enseñanza.

Scriven (1967) introduce la noción de la evaluación formativa como una herramienta que debe integrarse en el proceso desde el diseño inicial y en este sentido menciona que la evaluación formativa debe integrarse en la planificación educativa desde el principio, ya que una de sus funciones es mejorar el proceso de enseñanza–aprendizaje en tiempo real.

Otro autor que sostiene esta idea es Hattie (2011), quien expresa que la evaluación será efectiva si se tiene claro lo que se pretende que los estudiantes aprendan; lo cual significa que no debe

planificarse como una etapa posterior a la finalización de la instrucción sino como parte del diseño inicial de la misma.

Asimismo, Wiliam (2018) expresa que los docentes deben determinar cómo evaluar el aprendizaje incluso antes de diseñar las estrategias de enseñanza. La evaluación debe ser considerada un elemento central en el proceso de planificación, ya que ofrece la retroalimentación necesaria para impulsar el proceso de aprendizaje.

En este marco la finalidad de trabajo es compartir un diseño de evaluación, producido en la asignatura Matemática como Lenguaje en el marco del proyecto CAI+D 2020: «Instrumentos de evaluación de los aprendizajes: procesos de diseño y de validación para las áreas de Inglés y Matemática en la Facultad de Ciencias Económicas, UNL».

Dicho trabajo se estructura en tres bloques: en primer lugar, se abordará el contexto; en segundo lugar, se presentarán los lineamientos teóricos que sustentan el diseño en relación con las concepciones de evaluación y respecto de la enseñanza y el aprendizaje de la matemática; y, por último, se presentará el diseño o (modelo) acompañado de un ejemplo concreto.

Contexto

La evaluación en la educación superior fue el motor que impulsó varios de los proyectos de investigación que trabajamos las cátedras de Matemática e Inglés en la Facultad de Ciencias Económicas de UNL. Uno de estos proyectos es el CAI+D 2020 denominado «Instrumentos de evaluación de los aprendizajes: procesos de diseño y de validación para las áreas de Inglés y Matemática en la Facultad de Ciencias Económicas, UNL», del cual surge el trabajo de evaluación de evidencias de aprendizaje como estrategia de evaluación formativa que garantiza un seguimiento permanente de los aprendizajes de los estudiantes durante el cursado de la asignatura Matemática como Lenguaje de promoción por evaluación continua (según artículo 18, inciso c) Resolución CD 955/2009).

Álvarez Méndez (2008) afirma en uno de sus trabajos que la evaluación tiene como propósito mejorar los procesos de enseñanza y aprendizaje, es por esta razón que entendemos que la evaluación debe proporcionar información sobre los saberes y competencias que han adquirido los estudiantes sobre un determinado contenido, pero además debe ser concebida como parte y reguladora del proceso de aprendizaje y de enseñanza y no solamente como generadora de un resultado final de acreditación o no de un espacio curricular.

En el marco del trabajo CAI+D se propuso diseñar un modelo de instrumento de evaluación para la cátedra de Matemática como Lenguaje. El propósito de los docentes fue disponer de un dispositivo eficiente al cual recurrir cada vez que se tenga que diseñar un examen, de manera

que este responda a los descriptores de logro que se definieron y profundizaron dentro del mismo CAID+D. De esta manera, se busca que el camino de evaluación de los aprendizajes proporcione información explícita para realizar inferencias válidas sobre los conocimientos construidos y competencias desarrolladas por los estudiantes.

Matemática como Lenguaje (MCL) es una asignatura de primer año de los planes de estudio de las carreras de grado de la Facultad de Ciencias Económicas (FCE) de la Universidad Nacional del Litoral: Contador Público, Licenciatura en Economía y Licenciatura en Administración. La FCE es el contexto en el que se inspira el plan de estudio de MCL y por lo tanto sus lineamientos se sincronizan armónicamente con los propios de FCE. Específicamente, los perfiles profesionales de las tres carreras de grado contemplan competencias básicas como: toma de decisiones, argumentación, resolución de problemas, pensamiento crítico y flexible. Por lo tanto, acciones realizadas por el equipo de cátedra de MCL como la selección y enfoque de contenidos del programa, la definición de competencias y conocimientos requeridos, se definen de modo que contribuyan a la formación integral del estudiante de Ciencias Económicas.

Lineamientos teóricos

Evaluación de los aprendizajes

En la línea de autores como Álvarez Méndez (2008), Brow y Glasner (2003), Camilloni y Celman (2011), Litwin (1998), Rosales Flores (2004), Escorcia Caballero, Figueroa y Gutiérrez (2008), entre otros, la evaluación de los aprendizajes de los alumnos es considerada como parte del proceso de enseñanza y aprendizaje y se caracteriza por ser continua, sistemática, participativa y flexible. La misma cumple dos funciones o roles fundamentales y no excluyentes (Zanabria, 2014): uno de carácter social, de selección y clasificación, y otro de corte pedagógico o formativo.

El rol social es el que relaciona la evaluación con la certificación, con la promoción o reprobación de una asignatura por parte del estudiante. Es decir que este rol permite responder a la pregunta que el contexto social plantea a las instituciones educativas: los alumnos ¿aprendieron lo que se ha considerado que deberían aprender? De esta manera la función social de la evaluación implica reconocer y expresar el grado en que ese aprendizaje ha tenido lugar.

La función formativa de la evaluación es la que acompaña, propone, orienta y ofrece la participación, la comprensión y el enriquecimiento, involucrando a todos los actores del proceso de enseñanza y aprendizaje con la finalidad de tomar decisiones oportunas.

Instrumentos de evaluación

En primer lugar, debemos definir qué se entiende en este proyecto por instrumentos de evaluación; son «aquellos dispositivos construidos para recoger evidencia empírica en forma sistemática sobre los aspectos relevantes de la realidad a evaluar» (Ravela, 2006:36). Esto lleva a no perder de vista la importancia del concepto de validez en la evaluación al momento de diseñar los exámenes. Es por eso que dentro del proyecto nos interrogamos ¿los instrumentos están midiendo correctamente los resultados? ¿Evaluamos realmente en línea con los objetivos y logros esperados?

No debemos olvidar, en palabras de Ravela (2006), que la evaluación puede ser una «herramienta de cambio en la educación» (p.29) siempre y cuando se logren las reflexiones adecuadas y pertinentes que iluminen el cambio que sea necesario realizar, en nuestro caso, en la asignatura de Matemática como Lenguaje.

Según Álvarez Méndez (2008), los requisitos para que un instrumento sea válido son:

- Transparencia en los principios, en las intenciones, en las negociaciones, en los fines y en los usos.
- Credibilidad: no basta con enunciar los principios; sino que además deben ser comprensibles para que sean creíbles como enunciados que orientan la práctica.
- Coherencia epistemológica y cohesión práctica (acuerdo entre la concepción y las prácticas).
- Aceptabilidad: está en la base de la legitimación social y educativa.
- Pertinencia para justificar las decisiones que se adopten.

Enseñanza y aprendizaje

El nombre «Matemática como lenguaje» (MCL), que no es lo mismo que «Matemática», indica el enfoque que se le otorga a la enseñanza y aprendizaje de la disciplina. Esta tendencia de relacionar el aprendizaje de la matemática con los procesos de adquisición y uso de dicho lenguaje se opone a la enseñanza concepto a concepto, y por lo tanto es una perspectiva que concibe a la educación matemática como construcción social y cultural.

Al considerar al lenguaje de la matemática como objeto de enseñanza se producen cambios en los procesos didácticos ya que todos los contenidos están atravesados por el objeto «lenguaje». Es importante considerar que la concepción de lo que significa aprender matemática continúa evolucionando y se halla inmersa en el debate didáctico que caracteriza el mundo académico y que si bien en la década del 80 la tendencia dominante del aprendizaje matemático se basaba

en la formación de conceptos, fueron surgiendo cada vez más autores, como Morris (1985) y Devlin (2002), que ponían el acento en los aspectos semánticos y sintácticos de la matemática, o Crawford (2004) quien acentuó el aspecto pragmático (cuando habla del aprendizaje en contexto), para favorecer su aprendizaje.

Fundamentalmente, autores como Alcalá (2002) ya a comienzos del siglo XXI decían: «Cuando se habla de la matemática como lenguaje se quiere significar que son sus aspectos simbólicos, los que, desde el punto de vista didáctico, conviene enfatizar» (27). Desde esta perspectiva, el enfoque de la matemática como lenguaje distingue tres dimensiones del mismo lenguaje en tanto signo (semiótica). Ellas son: la sintáctica, la semántica y la pragmática. La sintáctica corresponde a la relación entre símbolos o signos del lenguaje al margen de su significación. La semántica se ocupa de la relación entre los signos y sus significados, es decir, del sentido o interpretación del significado de un determinado elemento, símbolo, palabra, expresión o representación formal. Por último, la pragmática aborda la relación entre tales signos y los contextos o circunstancias en que se usan los mismos.

Indicadores de logro y competencias

Los indicadores de logro y competencia en el área de matemáticas son herramientas cruciales para evaluar el desempeño y el progreso de los estudiantes en esta disciplina. Estos indicadores ayudan a determinar no solo el conocimiento matemático que poseen los estudiantes, sino también su capacidad para aplicar este conocimiento en diversos contextos. Torrado (2016) enfatiza que estos indicadores deben ser claros y específicos, permitiendo a los educadores y estudiantes identificar qué se espera lograr.

En la práctica educativa, los indicadores de logro y competencias en matemáticas se utilizan para diseñar evaluaciones, planificar la enseñanza, proporcionar retroalimentación y, en definitiva, mejorar el aprendizaje.

El concepto de competencias ha ido afianzándose a lo largo de los últimos años. Baker (2008) define las competencias como la capacidad de aplicar conocimientos y habilidades en contextos diversos. La evaluación de competencias implica, una revisión de cómo los estudiantes utilizan lo aprendido en situaciones reales, lo que provoca un cambio respecto a la evaluación tradicional. Es por eso que este autor sostiene que la evaluación debe enfocarse en procesos, no solo en resultados.

De esta manera, vemos que una cosa no puede darse sin la otra: evaluación, indicadores de logro y competencias se interrelacionan. La evaluación formativa, apoyada por indicadores claros, permite a los docentes y estudiantes reflexionar sobre el aprendizaje. Perrenoud (2006)

y Torrado (2016) coinciden en que los indicadores deben alinearse con las competencias que se quieren desarrollar, asegurando que la evaluación contribuya a un aprendizaje significativo. De esta manera, la evaluación debe ser entendida como un proceso integral que, a través de indicadores de logro bien definidos y un enfoque en competencias, permite una visión más completa del proceso educativo, donde el objetivo no es solo calificar, sino fomentar el desarrollo integral del estudiante.

Diseño de evaluación

En general, se enseña, se aprende y se concluye evaluando en función de los contenidos desarrollados. Dentro de la cátedra se propuso hacer el camino inverso, es decir, establecer un modelo de examen que oriente el proceso de enseñanza y aprendizaje. Habiendo definido los niveles de logro, surgen los contenidos y competencias que se deben desarrollar. Antes de enseñar y aprender se encuentra disponible el diseño de evaluación que responde a las competencias que se espera de un estudiante que aprueba la asignatura.

Para el diseño del modelo de evaluación se tuvieron en cuenta los descriptores de logro, las competencias y el tipo de actividades con contenidos teóricos, que responden a ellas.

Los primeros niveles de logro que se tuvieron en cuenta fueron:

Niveles de logro 1

El estudiante puede:

- Leer y escribir en lenguaje coloquial y simbólico distintos contenidos que corresponden al programa en contextos intramatemáticos.
- Interpretar coloquial, simbólica y gráficamente distintos contenidos matemáticos que corresponden al programa en contextos intramatemáticos.

Competencia Asociada a estos Niveles de logro

Se espera que el estudiante logre:

- Emplear distintas representaciones semióticas del lenguaje matemático *(verbal o coloquial, numérica, simbólica y gráfica).*

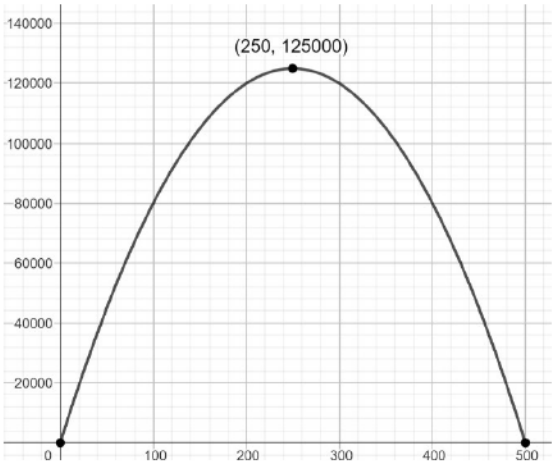
Actividades que se proponen para evaluar este tipo de competencias

El estudiante debe:

- Extraer información (sin hacer cálculos) de expresiones simbólicas o gráficas. Por ejemplo:

Actividad 1: Problemas de modelos económicos

El siguiente gráfico representa un modelo de «ingreso en función de la demanda».



L

Con la información del gráfico se puede asegurar que:

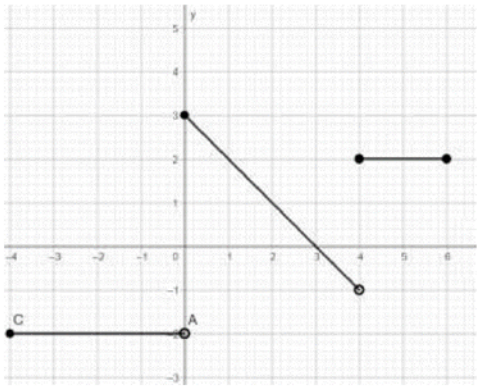
a) La máxima demanda del producto es 250 unidades.

b) Cuando el precio unitario es 500 u.m,, el ingreso es máximo.

c) El precio máximo del producto es 125 000 u.m.

d) Ninguna de las opciones anteriores.

Actividad 2: Análisis de gráficos de funciones



Analizando la gráfica de la función de expresión $y = f(x)$, se puede asegurar que

a) La expresión analítica de f es:

$$f(x) = \begin{cases} -2 & si \ -4 \leq x < 0 \\ -x + 3 & si \ \ 0 \leq x < 4 \\ 2 & si \ \ 4 \leq x \leq 6 \end{cases}$$

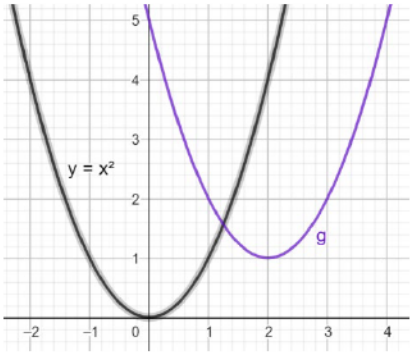
b) $Dom_f = (-4; 6)$

c) $Im_f = [-2; 3]$

d) $f(0) = -2$

e) Ninguna de las anteriores.

Actividad 3: Gráficas con traslaciones



Teniendo en cuenta la siguiente representación gráfica, se puede asegurar que la expresión analítica de g es:

a) $g(x) = (x + 2)^2 + 1$

b) $g(x) = (x - 2)^2 + 1$

c) $g(x) = (x - 1)^2 - 2$

d) $g(x) = (x + 1)^2 - 2$

e) Ninguna de las anteriores.

- Identificar relaciones entre diferentes expresiones simbólicas. Por ejemplo: *Actividad*: Equivalencias lógicas.

Argumentar la Verdad o Falsedad de la siguiente afirmación: «La forma proposicional $(p \wedge q) \vee (p \wedge \sim q)$ es equivalente a p».

- Identificar relaciones entre conceptos matemáticos. Por ejemplo:

Actividad: Matriz reducida y soluciones de un sistema

Argumentar la Verdad o Falsedad de la siguiente afirmación: $A' = \begin{pmatrix} 1 & 0 & 1 \\ 0 & 1 & 2 \\ 0 & 1 & 0 \end{pmatrix}$ es la matriz ampliada de un sistema lineal de tres ecuaciones con dos incógnitas incompatible.

- Analizar y concluir a partir de expresiones simbólicas. Por ejemplo:

Actividad: Dado un procedimiento, identificar a qué concepto corresponde y cuál es la conclusión.

Dada la función: $y = f(x) = |x - 3| - 6$. El siguiente procedimiento:

Si $y = 0$ entonces $|x - 3| - 6 = 0 \rightarrow |x - 3| = 6 \rightarrow x - 3 = 6 \vee x - 3 = -6 \rightarrow x = 9 \vee x = -3$

Luego los puntos son: $(-3, 0)$ y $(-9, 0)$

Se utiliza para determinar:

a) Los puntos de intersección de la gráfica de f con el eje de ordenadas.

b) Los puntos de intersección de la gráfica de f con el eje de abscisas.

c) El dominio de la función.

d) La simetría de la función respecto al eje x.

e) Ninguna de las anteriores.

Niveles de logro 2

El estudiante puede:

- Argumentar matemáticamente distintas situaciones del contexto socioeconómico determinadas en el programa de la cátedra:
  - → Comprender y utilizar los datos de distintas situaciones problemáticas.
  - → Justificar la solución de situaciones problemáticas.
  - → Fundamentar la resolución de actividades.
  - → Aplicar conceptos y lenguaje específico.
  - → Elaborar conclusiones.

Competencia Asociada a estos Niveles de logro

Se espera que el estudiante logre:

- Argumentar con la finalidad de sustentar la toma de decisiones. Es decir, elaborar argumentos empleando el modelo de Toulmin, en el que intervienen tres elementos constitutivos: Datos, Cuerpo de la Argumentación (fundamentación, justificación, refutación) y Conclusión. Se busca también que en la producción del argumento se pueda evidenciar conocimiento sobre el tema a tratar y empleo de lenguaje apropiado.

Actividades que se proponen para evaluar este tipo de competencias

El estudiante debe:

- Argumentar empleando conceptos y/o propiedades. Por ejemplo:

Actividad: Condición necesaria y suficiente involucrando la noción de determinante.

Argumentar la Verdad o Falsedad de la siguiente afirmación:

Siendo

p: A es una matriz cuadrada.

q: A tiene determinante distinto de cero.

Se puede asegurar que p es condición suficiente para q.

- Argumentar proponiendo contraejemplos. Por ejemplo:

Actividad: Propiedades de los números reales.

Argumentar la Verdad o Falsedad de la siguiente afirmación: «Sabiendo que $|q| + q = 0$, puede afirmarse que $q \geq 0$».

- Argumentar empleando procedimientos algebraicos o numéricos. Por ejemplo:

Actividad: Teorema del resto

Argumentar la Verdad o Falsedad de la siguiente afirmación: «Sabiendo que el resto de la división $(x^3 + mx^2 + 9x - 10) : (x - 2)$ es 4, el valor de m es $m = 3$».

Niveles de logro 3

El estudiante puede:

- Interpretar y crear modelos matemáticos en contextos socioeconómicos.

Competencia Asociada a estos Niveles de logro

Se espera que el estudiante logre:

- Interpretar modelos en contextos intra y extra matemáticos.
- Elaborar modelos en función de los datos proporcionados (explícitos e implícitos).
- Resolver problemas en contextos intra y extra matemáticos, identificando conceptos involucrados, aplicando estrategias de resolución donde se emplea lenguaje matemático, expresando la respuesta y/o extrayendo conclusiones.

Actividades que se proponen para evaluar este tipo de competencias

El estudiante debe:

- Atribuir significado a un modelo a fin de expresar la información que representa, realizar un estudio o predecir datos futuros. Por ejemplo:

Actividad: Modelo «Línea de Presupuesto».

Una empresa tiene un monto asignado de $8100 para adquirir dos bienes A y B. Si el valor del bien A es de $ 135 y el valor del bien B es de $ 225, llamando x e y a la cantidad de dichos bienes, respectivamente:

a) La empresa ¿puede adquirir 40 unidades del bien A y 15 unidades del bien B?

b) Determinar la ecuación de la nueva línea de presupuesto si el precio del bien A disminuye un 20 %.

c) Representar gráficamente la función obtenida en b).

- Traducir una situación expresada en lenguaje coloquial a lenguaje simbólico o gráfico (modelar). Por ejemplo:

Actividad: Condicional y equivalencia del Condicional.

Dada la siguiente proposición: «Si aumentan los precios de los productos entonces no habrá consumo o disminuirán las ventas»

a) Determinar las proposiciones simples.

b) Expresar en lenguaje simbólico.

c) Encontrar una expresión equivalente y expresarla simbólicamente.

- Resolver situaciones en contexto intra matemático. Por ejemplo:

Actividad: Resolución de ecuaciones

Hallar el valor que verifica la siguiente ecuación $\frac{3}{1+x} + \frac{2}{1-x} + 6 = \sqrt{36}$.

- Analizar y graficar funciones en los contextos intra y extra matemático. Por ejemplo:

Actividad: Función Racional – Costo Medio

El modelo de demanda para un determinado producto es $p = \frac{300}{q+10} - 10$

a) Representar gráficamente destacando demanda máxima y precio máximo. b) Indicar el dominio de la función en el contexto matemático y en el contexto económico.

- Resolver problemas con modelos matriciales. Por ejemplo:

Actividad: Criptografía.

Tomando como clave la matriz A tal que $A^{-1} = \begin{pmatrix} 1 & -1 \\ 0 & 1 \end{pmatrix}$ y la tabla de códigos (disponible en el material autorizado para examen), hallar la matriz que encripta el mensaje: «Está cerca».

A continuación, dejamos a modo de ejemplo el examen final de octubre 2024 que fue diseñado con este modelo.

SECCIÓN 1: En tu hoja copia la siguiente tabla y luego registra en ella las respuestas de cada una de las siguientes actividades del tipo selección múltiple.

Tabla de respuestas sección 1	
Número de actividad	Respuesta correcta
1	
2	
3	
4	

1. Interpretando la expresión $P(x) = 2x(x+3)(x^2+1)$ se deduce que:

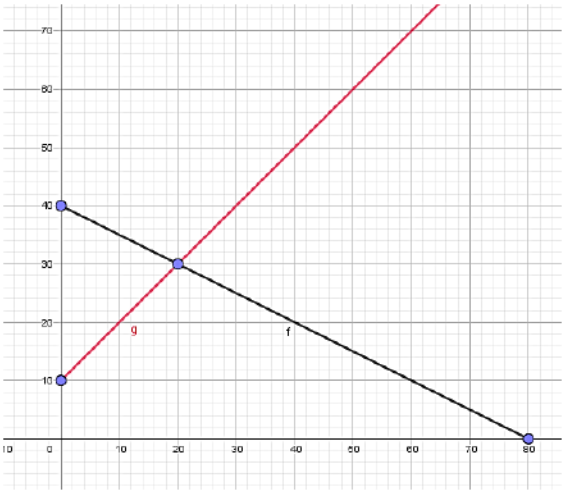
a) $P(x)$ corresponde a la expresión factorizada de un polinomio de grado 3.

b) El polinomio $P(x)$ tiene tres raíces en el conjunto de los números reales.

c) 0 es raíz de $P(x)$.

d) $P(x)$ es divisible por el polinomio $(x+1)$.

2. El siguiente gráfico representa un modelo económico de oferta y demanda.



A partir de la información dada en el gráfico se puede asegurar que:

a) El mejor precio del producto en el mercado es de $20.

b) $40 es el precio máximo ofrecido.

c) Si el precio del producto en el mercado es $25 habrá exceso de demanda.

d) Ninguna de las opciones anteriores es correcta.

3. Dado el siguiente enunciado: «si aumenta el precio del combustible entonces aumenta el precio de los autos»; y sabiendo que:

p: aumenta el precio del combustible

q: aumenta el precio de los autos

Se puede asegurar que la negación del enunciado, en lenguaje simbólico es:

a) $\sim p \rightarrow \sim q$

b) $\sim p \rightarrow q$

c) $\sim p \vee q$

d) $p \wedge \sim q$

e) Ninguna de las opciones anteriores es correcta

4. Siendo las funciones:

$$\boldsymbol{f(x) = 2^{x+1} - 1}$$

$$\boldsymbol{g(x) = \frac{2}{x+1}}$$

Se puede asegurar que:

a) f y g son funciones inversas

b) $(f+g)(x) = \frac{2^{x+1}+1}{x+1}$

c) $(gof)(x) = \frac{2}{2^{x+1}} = x^{-1}$

d) f y g tienen la misma asíntota

e) Ninguna de las opciones anteriores es correcta

Las resoluciones de las siguientes Secciones 2 y 3 se deben realizar en hojas separadas, indicando las actividades no realizadas.

SECCIÓN 2. Argumenta si los siguientes enunciados son verdaderos o falsos

1. La matriz de coeficientes del sistema $\begin{cases} x + z = 1 \\ y + x = 0 \\ y = z \end{cases}$ tiene inversa.

2. La ecuación $log_5(x^2) = log_5(x - 6)$ no tiene solución en el conjunto de los números reales.

3. Siempre que $a < 0$ se cumple que $|a| < a$.

SECCIÓN 3. Resuelve las siguientes actividades realizando los procedimientos o justificaciones necesarios para obtener la respuesta de cada uno de ellos.

1. Resolver la ecuación e indicar el conjunto solución.

$$\frac{x^2 - x}{3x^2} \cdot \frac{2x^2}{x^2 - 1} = 0$$

2. Al realizarse un estudio de mercado para un determinado producto, se obtuvieron los siguientes resultados sobre el comportamiento de la demanda:

- La demanda máxima del producto es de 120 unidades y es lineal,
- Cuando el precio aumenta $ 12, la cantidad demandada disminuye 20 unidades.

a) Graficar y determinar la expresión analítica del Ingreso en función de la demanda.

b) ¿A qué precio se maximiza el ingreso?

3. Una empresa de autos fabrica tres modelos diferentes: A, B y C en dos colores: negro y rojo. Del modelo A, produce diariamente 1000 autos negros y 8000 rojos. Del modelo B, 8000 negros y 6000 rojos. Del modelo C, 4000 negros y 6000 rojos.
Para los detalles adicionales cada auto negro lleva 16 litros de pintura blanca y 6 litros de pintura azul, y cada auto rojo lleva 12 litros de pintura blanca y 4 litros de pintura azul, en cualquiera de los tres modelos.

a) Representar esta información empleando matrices.

b) Hallar una matriz que represente la cantidad de litros de pintura blanca y de pintura azul necesarios para la producción diaria de cada uno de los 3 modelos.

4. Dos empresas, Empresa A y Empresa B, están compitiendo en el mercado de un producto similar. Cada empresa puede elegir entre dos estrategias: **Bajar Precio** (Estrategia 1) o **Mantener Precio** (Estrategia 2). Las decisiones de ambas empresas afectarán sus beneficios. Los beneficios de cada empresa (en millones de pesos) dependiendo de sus decisiones son los siguientes:

	Empresa B: Bajar Precio	Empresa B: Mantener Precio
Empresa A: Bajar Precio	3 ; 3	1 ; 4
Empresa A: Mantener Precio	4 ; 1	2 ; 2

a) Indicar el significado del par: (1;4)

b) Determinar si existe un Equilibrio de Nash y explica por qué.

Conclusión

Desde la cátedra consideramos que la evaluación debe ser la directriz del proceso de enseñanza, es decir, el diseño de la evaluación tiene que preceder al mismo con el propósito de dirigirlo y mejorarlo. En este sentido, nos encontramos diseñando nuevos modelos de examen que propicien el desarrollo de las competencias exigidas por la sociedad actual a los futuros profesionales.

Referencias bibliográficas

Alcalá, M. (2002). *La construcción del lenguaje matemático*. Graó, de Irif.

Álvarez Méndez, J. (2008). *Evaluar para conocer, examinar para excluir*. (2da Ed). Morata.

Baker, E.L., & Millman, J. (2008). *Educational Assessment: A Practical Guide for Educators*. SAGE Publications.

Black, P. y Wiliam, D. (1998). Inside the black box: raising standards through classroom assessment. *Phi Delta Kappan*, *80*(2), 139–148.

Brow, S. y Glasner, A. (2003). *Evaluar en la Universidad. Problemas y nuevos enfoques*. Narcea Ediciones.

Camilloni, A., Celman, S., Litwwin, E. (1998). *La evaluación de los aprendizajes en el debate didáctico contemporáneo*. Paidós.

Campillo Labrandero, Pompa Mansilla et al. (2019). *Una experiencia de formación: la Educación basada en evidencias.*

https://www.revista.unam.mx/wp–content/uploads/v20_n6_a6_Una–experiencia–de–formaci %C3 %B3n–la–Educaci %C3 %B3n–basada–en–evidencias.pdf /

Consejería de Educación, Cultura y Deporte del Gobierno de Cantabria (s.f.). Cuadernillos de competencias matemáticas. https://www.educantabria.es

Ministerio de Educación y Formación Profesional (s.f.). *Revista de educación*. https://www.mecd.gob.es/revista–de–educacion

Crawford, M. (2004). *Enseñanza Contextual. Investigación, Fundamentos y Técnicas para Mejorar la Motivación y el Logro de los Estudiantes en Matemática y Ciencias*. CORD.

Devlin, K (2002). *El lenguaje de la Matemática. Un fascinante y clarificador viaje recorrido por la historia y el sentido actual de la Matemática*. Robinbook.

Escorcia Caballero R., Figueroa, R. y Gutiérrez, A. (2008) *La Evaluación de los aprendizajes en las instituciones de educación Superior*. (2da. Ed.). Magisterio Editorial.

Figueroa, A. (2017). *Evaluación educativa: conceptos y prácticas*. Universidad de La Laguna.

Gairín, J. e Ion, G. (Eds.) (2021). *Prácticas Educativas Basadas en Evidencias. Reflexiones, estrategias y buenas prácticas*. Narcea.

Hattie, J. (2011). *Visible Learning for Teachers. Maximizing Impact on Learning*. Routledge.

Morris, C. (1985). *Fundamentos de la teoría de los signos*. Traducción de R. Grasa. Paidós.

OCDE. (2013). *Marco de matemáticas para PISA 2015*. Recuperado de https://www.oecd.org/pisa/pisaproducts/MATHEMATICS %20FRAMEWORK %20FOR %20PISA %202015.pdf

OCDE. (2019). *Resultados de PISA 2018 (Volumen I): Lo que saben y pueden hacer los estudiantes*. Recuperado de https://www.oecd.org/pisa/publications/pisa–2018–results–volume–i–4c340b14–en.htm (versión en español disponible en el mismo sitio).

Ocerín, L., Rosales, E. y Saiz, T (2008). Consejería de Educación de Cantabria. 64 pp. ISBN: 978–84–95302–29–8.

Perrenoud, P. (2006). *Construir competencias desde la escuela*. Ediciones Graó.

Ravela, P. (2006). *Fichas didácticas: para comprender las evaluaciones educativas*. PREAL.

Rosales Flores, C. (2004). *Evaluar es reflexionar sobre la enseñanza*. Narcea de Ediciones Madrid.

Scriven, M. (1967). The methodology of evaluation. En R. W. Tyler, R. M. Gagne y M. Scriven (Eds.), *Perspectives of curriculum evaluation* (Vol 1, pp.39–83). Rand McNally.

Torrado, J. (2016). *Evaluación de aprendizajes en educación básica: un enfoque por competencias*. Síntesis.

Wiliam, D. (2018). *Embedded Formative Assessment.* Solution Tree Press.

Zanabria, C. (2014). *¿La evaluación de los aprendizajes, una forma de enseñanza, una oportunidad de aprendizaje?: creencia y prácticas. Una mirada desde la educación matemática.*: Universidad Nacional del Litoral.

Los aprendizajes en cursos universitarios de primer año. Metaevaluación de preguntas de desarrollo en Administración I

Learning in First Year University Courses. Meta–Evaluation of Development Questions in Administration I

Palabras clave: Evaluación educativa, Competencias de aprendizaje, Preguntas de desarrollo, Estudiantes de Ciencias Económicas

Walter Ariel Lugo / Ma. Laura Aguilar / Gerardo Luis Dagametti / Ma. Agostina Pastore
Facultad de Ciencias Económicas, UNL

Introducción

En la formación universitaria, el conocimiento, la reflexión argumentada y el pensamiento crítico son fundamentales para la formación profesional, especialmente en la Administración, una disciplina que aun debate su estatus científico y académico.[107] En este contexto, la enseñanza de Administración I, una asignatura introductoria del ciclo básico de las carreras de Contador Público, Licenciatura en Administración y Licenciatura en Economía de la Facultad de Ciencias Económicas de la UNL, requiere una planificación cuidadosa. La didáctica de esta disciplina busca integrar contenidos teóricos y prácticos, empleando métodos y técnicas que faciliten la apropiación de conocimientos básicos para futuros cursos.

La planificación de la Cátedra implica diagnosticar recursos y capacidades, describir el entorno académico, definir contenidos y temáticas, seleccionar metodologías pedagógicas y establecer criterios de evaluación (Steiman, 2008). En este trabajo, el foco se pone en el proceso de evaluación de los estudiantes mediante la utilización de preguntas de desarrollo en la plataforma Moodle. Esta técnica se aplica en una evaluación sumativa orientada a medir el progreso global del estudiante y formativa, es decir, para ayudar al aprendizaje.

El texto presenta una investigación sobre la metaevaluación de preguntas de desarrollo en parciales de la asignatura. El objetivo principal es analizar los criterios de evaluación de la Cátedra para garantizar que los exámenes sean justos, rigurosos y confiables. Se exploran los criterios de acreditación de la asignatura, se analizan las ventajas y desventajas de las preguntas de desarrollo, y se implementa un proceso sistemático de metaevaluación para evaluar las preguntas y sus respuestas. Finalmente, se discuten las implicancias de la evaluación en la formación por competencias y se propone un sistema de evaluación más integral que considere

[107] Ver, por ejemplo, Le Moigne,1997; Dávila, 2001; Muñoz, 2011; Aktouf y Suárez, 2012; Alonso y Fernández, 2018.

tanto los conocimientos como las habilidades del pensamiento. No es el propósito de este trabajo plantear generalizaciones o conclusiones axiomáticas, se procura reflexionar sobre las prácticas de evaluación en el marco de los procesos de enseñanza y aprendizaje de cursos universitarios de primer año.

Objetivos

Objetivo general

Proponer un proceso sistematizado de metaevaluación de cuestionarios de preguntas de desarrollo en examen de Administración I.

Objetivos específicos

– Reconocer y sistematizar criterios de elaboración de preguntas de desarrollo.

– Determinar niveles de respuesta correcta según unidades, temas y habilidades de pensamiento evaluadas.

– Analizar las potencialidades y debilidades de la aplicación de cuestionarios de preguntas en la Cátedra.

Metodología

Para responder a los propósitos de esta investigación se utilizó la base de datos de exámenes de Administración I en *Moodle*, sobre un total de 671 exámenes parciales presenciales correspondientes al primer cuatrimestre de 2024. Cada examen, entre otras actividades, se compuso de dos preguntas de desarrollo.

El examen se desarrolló en un día en seis turnos diferentes, en cada turno se plantearon dos preguntas de desarrollo predefinidas por examen, es decir, la Cátedra planificó un total de 12 preguntas de desarrollo para el primer parcial.

De este modo, el total de preguntas se dividió por turno, unidad y tema a evaluar. Los temas a evaluar mediante preguntas de desarrollo corresponden a la unidad 1 y 2 del programa de estudios según tres ejes temáticos: administración, el administrador y fundamentos clásicos de la disciplina (ver Cuadro 1).

Turno	N° de pregunta	Unidad	Contenido del programa
1	1	1	Administración. Concepto de organización. La organización en el enfoque clásico.
	2	1	El administrador. Roles gerenciales de Mintzberg.
2	3	2	Fundamentos de la administración. Teoría de la burocracia.
	4	1	El administrador. Funciones administrativas.
3	5	1	Administración. Concepto de organización. La organización en la teoría de la burocracia.
	6	2	El administrador. Habilidades gerenciales según Katz.
4	7	2	Fundamentos de la administración. Teoría de las relaciones humanas.
	8	1	El administrador. Funciones administrativas.
5	9	1	Administración. Concepto de administración. La administración como ciencia.
	10	2	Fundamentos de la administración. Teoría de la administración científica.
6	11	1	Administración. Concepto de administración. La administración como tecnología.
	12	2	Fundamentos de la administración. Teoría clásica.

Cuadro 1. Preguntas por turno, unidad y tema del programa

Fuente: Elaboración propia

Además, estas preguntas se evaluaron según las habilidades de pensamiento que se pretenden lograr. Cada pregunta se califica con 10 puntos y se considera aprobada con el 70 % de la respuesta correcta (ver Cuadro 2).

Nivel de Logro	Puntaje
Respuesta muy insatisfactoria	1,2
Respuesta insatisfactoria	3,4
Respuesta insuficiente	5,6
Respuesta suficiente	7
Respuesta avanzada	8,9
Respuesta excelente	10

Cuadro 2. Puntaje de las preguntas de desarrollo según nivel de logro

Fuente: Elaboración propia

Por ende, el universo de la muestra corresponde a 1342 respuestas (671 exámenes con dos preguntas de desarrollo). Dado que las preguntas son predefinidas en cada turno, la consolidación de los datos se realizó a partir de las respuestas de los estudiantes. En cada turno, para ambas preguntas del examen, se seleccionaron aleatoriamente 4 respuestas por pregunta, siguiendo los siguientes criterios:

- Pregunta con respuesta insuficiente (5 o 6 puntos)
- Pregunta con respuesta suficiente (7 puntos)

Aproximadamente, el 28 % de los exámenes tuvo en promedio, en cada pregunta, una calificación de 5, 6 o 7. Para evitar sesgos de corrección, en la base de datos con respuestas de los alumnos no se informó el nombre del estudiante y tampoco el nombre del docente evaluador. Por pregunta, se seleccionaron cuatro respuestas con calificación 5, 6 o 7 y, los cuatro docentes participantes del proceso de metaevaluación, calificaron de forma independiente la totalidad de las respuestas. Por ende, se evaluaron en total 96 respuestas.

El propósito fue evaluar la homogeneidad de los criterios de corrección de la Cátedra en la línea de aprobación o no aprobación de preguntas de desarrollo, considerándolo un factor crítico en el diseño de este tipo de cuestionarios. Al analizar esta homogeneidad, se pueden identificar y corregir inconsistencias, lo que contribuye a mejorar la calidad y la fiabilidad del proceso evaluativo. También en este encuadre, se realizó un análisis cualitativo de la redacción de las preguntas.

Marco teórico

La metaevaluación y habilidades de pensamiento en evaluaciones sumativas

La metaevaluación es el proceso de control de una evaluación ya realizada. Su propósito es analizar y valorar el proceso evaluativo, para garantizar que este haya sido justo, riguroso y confiable. La metaevaluación revisa tanto los métodos, técnicas y criterios utilizados, como el comportamiento de los evaluadores, asegurando que se hayan seguido principios éticos y profesionales. Su objetivo principal es identificar áreas de mejora y perfeccionar los procedimientos evaluativos, generando un ciclo continuo de revisión y desarrollo hacia la excelencia (Mateo, 2003; Villafaña y Serrano, 2023).

En todo proceso de enseñanza–aprendizaje se deben establecer los objetivos formativos de la asignatura, esto especifica lo que se espera que los estudiantes aprendan al finalizar el curso. La definición de estos objetivos constituye una herramienta importante para los estudiantes

(orienta sobre la evaluación) para los profesores (ayuda a coordinar y decidir los métodos docentes y de evaluación) y para los responsables académicos del plan de estudios (permite identificar lagunas, solapamientos, etc.) (Navarro, 2000).

Para abordar el estudio de los niveles de habilidades de pensamiento (competencias)[108] es necesario plantear un esquema de clasificación. Si bien son muchos los esquemas propuestos en la literatura para clasificar el nivel de competencia de objetivos formativos, el más influyente es la taxonomía de Bloom (Churches, 2009; Krathwohl, 2002). Esta taxonomía propone seis niveles de competencia.

1. Recordar (conocimiento): El estudiante es capaz de recordar información anteriormente aprendida. Reconoce información, ideas, hechos, fechas, nombres, símbolos, definiciones, etc., de una forma aproximada a cómo las ha aprendido.
2. Comprender: El estudiante es capaz de construir relaciones y unir conocimientos. Los estudiantes entienden procesos y conceptos y pueden explicarlos o describirlos. Pueden resumirlos y expresarlos con sus propias palabras.
3. Aplicar: El estudiante es capaz de utilizar aquello que ha aprendido. Logra aplicar las destrezas adquiridas a nuevas situaciones que se le presentan. Utiliza la información recibida en situaciones nuevas y concretas para resolver problemas.
4. Analizar: El estudiante es capaz de descomponer el todo en sus partes y puede solucionar problemas a partir del conocimiento adquirido. Las acciones mentales en el proceso incluyen diferenciar, organizar y atribuir.
5. Evaluar: Emitir juicios respecto al valor de un producto según opiniones personales a partir de los objetivos planteados previamente según criterios de comprobación y crítica.
6. Crear: El estudiante es capaz de crear, integrar, combinar ideas, planear, proponer nuevas maneras de hacer.

Estos niveles se encuentran en orden creciente de competencia, e indican cómo se caracterizan cada uno. En la taxonomía de Bloom cada nivel incluye los anteriores, es decir, para adquirir la competencia de aplicación es necesario haber adquirido la de comprensión y, previamente, la de conocimiento. Por otra parte, la taxonomía hace referencia al ámbito de los saberes, que es el que recibe más atención en la formación universitaria; no obstante, existen también propuestas para el ámbito de las habilidades y de las actitudes (De Miguel, 2006:28–30).

[108] El concepto de competencias en el ámbito educativo posee diferentes perspectivas de abordaje, criterios de utilización y debates, una aproximación al tema puede observarse en: de Miguel Díaz (2006) y Gimeno Sacristán (2008). Aquí se utiliza el término en el marco evaluativo de preguntas de desarrollo.

En esta línea, la metaevaluación del aprendizaje es un proceso sistemático mediante el cual se obtiene información acerca del proceso evaluativo; es a su vez un instrumento que proporciona al docente elementos para formular un juicio sobre sus propios criterios de corrección y acerca del nivel alcanzado del estudiante y lo que este es capaz de hacer con ese aprendizaje según habilidades de pensamiento. Con la metaevaluación se pretende brindar una retroalimentación sobre el avance del proceso enseñanza y aprendizaje.

En este marco, la evaluación sumativa se enfoca en los resultados finales, sirve como referente para realizar un análisis general del proceso educativo. El objetivo principal de esta evaluación es comprobar que el proceso educativo se llevó a cabo y que el resultado fue el esperado.[109]

La evaluación sumativa está dirigida a conocer, al final de un determinado período, el logro de los objetivos planteados, los cuales deben estar ajustados a los requerimientos de los contenidos, habilidades, actitudes y valores. Según Baird en Chiang y Diaz (2011), los cuatro propósitos de la evaluación sumativa son:

- Determinar el nivel de los estudiantes y elaborar un informe de desempeño.
- Constituirse en una base para revisiones subsecuentes o rediseño de una asignatura o programa.
- Predecir el probable desempeño de los estudiantes y asignaturas futuras.
- Determinar la efectividad de programas o cursos.

En síntesis, este trabajo se orienta al análisis de la evaluación sumativa de los estudiantes según las competencias de conocimiento, comprensión, aplicación, análisis y evaluación en preguntas de desarrollo.

Criterios de acreditación de la cátedra

Administración I es una asignatura anual correspondiente a primer año, se incluye en el ciclo de formación básica común (CFBC) de las carreras de Contador Público, Licenciatura en Administración y Licenciatura en Economía en la Facultad de Ciencias Económicas de la UNL. La materia tiene por objetivo general introducir en el conocimiento de la Administración delimitando su campo y objeto de estudio, reconocer sus fundamentos teóricos sustantivos y generar apropiación del proceso administrativo de las organizaciones.

En este marco, son criterios de acreditación de Administración I:

[109] Debates sobre la formación del licenciado en administración pueden observarse en: Sanjurjo y Vera (2006) y Toro Jaramillo (2013).

- La lectura y compresión de la totalidad de la bibliografía específica.
- La correcta utilización de vocabulario específico y precisión de conceptos.
- La síntesis e integración de teorías, conceptos e ideas del pensamiento en administración.
- El pensamiento reflexivo y crítico sobre los fundamentos de administración.
- La identificación y análisis de variables adecuadas en situaciones organizacionales.
- El correcto desarrollo procedimental de ejercicios prácticos y situaciones problemáticas.
- La resolución creativa y fundamentada de casos organizacionales.

Según estos criterios, para la evaluación sumativa, la Cátedra plantea tres técnicas de evaluación, preguntas de desarrollo, resolución de ejercicios técnicos (organigramas, gráficos de Gantt, etc.) y preguntas de múltiple opción. Cada tipo de actividad procura monitorear e incentivar competencias específicas. En este trabajo se desarrolla la utilización de preguntas de desarrollo.

Las preguntas de desarrollo

Cuando elaboramos una pregunta de desarrollo para un examen estamos considerando que ciertas acciones pedagógicas se encuentran realizadas de manera efectiva. Los contenidos teóricos fueron desarrollados en el aula, se proporcionó el material de lectura correspondiente, se afianzaron los contenidos mediante una guía de actividades y, en el transcurso de las clases, logramos acreditar la comprensión de dichos contenidos.

Sin embargo, sobre la base de estos supuestos el problema de corrección de las preguntas de desarrollo en un examen se relaciona con las diferentes interpretaciones que la consigna puede generar, no solo en los estudiantes, sino también en los propios docentes. En este marco el proceso de metaevaluación de las preguntas de desarrollo es sustantivo para mejorar la calidad educativa.

Para Atorresi (2005) la evaluación como producto de la escritura debe tener en cuenta los objetivos de la evaluación, el tipo de prueba y la escala de calificación. Los objetivos determinan qué aspectos concretos se evaluarán; las instrucciones definen la consigna específica que se utilizará para valorar los objetivos definidos y los criterios de éxito y; por último, la escala de calificación establece la asignación a priori del puntaje que va a merecer la consigna y la determinación de los aspectos que serán ponderados para asignarle una puntuación, normalmente a través del uso de grillas de evaluación.

Para la autora, es fundamental reconocer varios efectos sistemáticos que influyen o sesgan la evaluación de las pruebas de los alumnos. Por un lado, los profesores suelen tender a distribuir las calificaciones según una curva normal, es decir, a asignar siempre una proporción similar de notas buenas, regulares y malas, independientemente de las características de los exámenes. Además, el orden en que se corrigen los exámenes también parece tener un impacto: los primeros trabajos suelen recibir mejores notas que los últimos. Existe, además, un efecto de contraste ampliamente documentado, según el cual la calificación de un trabajo depende, en parte, de la impresión dejada por los trabajos corregidos previamente. Por ejemplo, un trabajo que obtendría una calificación promedio entre trabajos de alta calidad puede obtener una mejor nota si se corrige junto a trabajos de menor calidad.

Por último, Atorresi (2005) destaca la importancia de reconocer que, en las situaciones de evaluación, se establece un «contrato» implícito. En este acuerdo, el estudiante asume que el docente domina el tema, lo que le otorga la autoridad para evaluar su desempeño. Sin embargo, el estudiante debe actuar como si el docente no conociera el tema para esforzarse en proporcionar la mayor cantidad de información posible, siempre dentro de los límites de lo que exige la consigna.

Los exámenes con ítems de respuesta abierta son exámenes escritos compuestos por consignas que demandan al estudiante respuestas amplias y que admiten respuestas diversas (Basabe *et al*, 2020). Para los autores, «las respuestas pueden variar en cuanto a extensión, profundidad, organización de la información, enfoque, etc. y ser igualmente correctas (...). La elaboración de las respuestas exige que el estudiante relacione un conjunto amplio de conocimientos, organice una respuesta con una estructura lógica y la exprese por escrito» (4). En esta situación, la opinión de quién evalúa incide sustancialmente en la corrección.

Las preguntas de desarrollo constan de una consigna, «la consigna constituye un texto que organiza las acciones mentales en los estudiantes ya que su formulación regula, ordena, dirige y prescribe las operaciones a realizar» (Riestra, 2002). Existen múltiples variaciones en su construcción según objetivos de aprendizaje y diferentes propuestas para su diseño y aplicaciones.

Según Scarafia (s.f.), las indicaciones de las acciones pueden formularse de manera directa o indirecta. Las formulaciones directas se realizan mediante oraciones conjugadas con verbos en imperativo, por ejemplo: Explicar brevemente el objeto de estudio de la administración o comparar la concepción de organización que posee el enfoque clásico y la teoría de las relaciones humanas. Por su parte, las consignas indirectas se formulan a través de preguntas,

por ejemplo, ¿qué se entiende por administración? ¿Cuáles son las ideas principales de la teoría de la burocracia en el ámbito de la disciplina?

Siguiendo a la autora, la consigna posee una organización interna con cuatro componentes; una operación (acción, qué hacer), un contenido (qué información que se debe brindar), pautas (especificaciones para resolver la consigna, cómo se responde) y un producto (lo que se debe dar como respuesta, el resultado, la resolución).

En este marco, las preguntas de desarrollo, como cualquier técnica de evaluación presentan ventajas y desventajas (ver Cuadro 2). En general, fomentan el pensamiento crítico y una comprensión profunda de contenidos, además de desarrollar habilidades de comunicación y argumentación, ofrecen flexibilidad en las respuestas y promueven la integración entre teoría y aplicaciones. Sin embargo, pueden generar subjetividad en la evaluación, requieren más tiempo de abordaje tanto para estudiantes como para docentes, y no siempre son efectivas para evaluar conocimientos técnicos. En síntesis, las consignas de examen tienen el potencial de evaluar de manera integral las habilidades cognitivas de los estudiantes, pero requieren una planificación cuidadosa en su implementación y corrección para que sean justas y efectivas.

Ventajas	Desventajas
Según contenidos Permiten evaluar contenidos de distintos tipos: conceptuales, procedimentales y, en menor medida, actitudinales. Posibilitan plantear al estudiante tareas de distinto nivel de complejidad según contenidos del programa. Facilitan la evaluación de integración de contenidos. **Según competencias** Permiten inferir los procesos cognitivos del estudiante a través de su producción escrita (comprender, comparar, fundamentar, ejemplificar, aplicar, etc.). Exigen al estudiante habilidades de expresión escrita y escritura académica. **Según su utilidad** Las respuestas son relativamente flexibles, los estudiantes tienen la oportunidad de expresar su comprensión desde diferentes enfoques. Son, en comparación con otras técnicas de evaluación, fáciles de diseñar, en pocos ítems se pueden evaluar grandes cantidades de contenidos. Promueven la compresión profunda, la creatividad, y la crítica; el estudiante debe enlazar teoría y aplicación, preguntarse cómo, por qué, cuándo, etc.	La subjetividad en la evaluación es insoslayable, el evaluador debe conocer y aplicar adecuadamente los criterios de evaluación. Demanda mayor tiempo de lectura de las respuestas y detenimiento en la corrección. Son difíciles de corregir, requieren criterios sistematizados de evaluación. Suelen no ser adecuadas para evaluar conocimientos técnicos, fórmulas o procedimientos sistemáticos.

Cuadro 2. Ventajas y desventajas en la utilización de preguntas de desarrollo en procesos de evaluación

Fuente: elaboración propia

Resultados

Para el diseño e implementación de preguntas de desarrollo como técnica de evaluación se requirió acordar y sistematizar criterios con el equipo docente.

Se redactaron y compartieron las preguntas de desarrollo, se incluyeron los criterios de niveles de logro generales para la evaluación de las consigas (rúbrica) y, en todas las preguntas, se detallaron los contenidos esperables de la respuesta y la asignación de puntaje por ítems. De este modo, además, de la calificación numérica, se realiza una devolución a los estudiantes en función de una descripción precisa de los problemas de respuesta detectados.

En el proceso de metaevaluación de las consignas participaron cuatro docentes de la Cátedra realizando las siguientes actividades:

1. Análisis estadístico de las respuestas

La plataforma pedagógica *Moodle* permite obtener información estadística sobre los niveles de respuesta correcta. De este modo, se obtienen los promedios de respuesta correcta por pregunta. En este caso, se agrupan según contenidos del programa (ver Cuadro 3).

N° de pregunta	Contenido del programa	Promedio de la respuesta	Promedio por contenido
El administrador			
2	El administrador. Roles gerenciales de Mintzberg.	5,09	
4	El administrador. Funciones administrativas.	4,87	4,92
6	El administrador. Habilidades gerenciales según Katz.	5,31	
8	El administrador. Funciones administrativas.	4,41	
Conceptos de organización. Concepciones según teorías de la administración			
1	Concepto de organización. La organización en el enfoque clásico.	4,88	4,35
5	Concepto de organización. La organización en la teoría de la burocracia.	3,81	
Concepto de Administración. Estatus académico			
9	Concepto de administración. La administración como ciencia.	3,78	3,57
11	Concepto de administración. La administración como tecnología.	3,35	
Fundamentos de la Administración			
3	Fundamentos de la administración. Teoría de la burocracia.	3,68	
7	Fundamentos de la administración. Teoría de las relaciones humanas.	5,05	4,05
10	Fundamentos de la administración. Teoría de la administración científica.	4,96	
12	Fundamentos de la administración. Teoría clásica.	2,51	

Cuadro 3. Promedio de respuestas correctas por preguntas y contenidos del programa

Fuente: Elaboración propia

Del cuadro 3 se desprende que la mayor cantidad de puntaje se encuentran en los contenidos referidos a la compresión de los roles, habilidades y funciones que asume el administrador en

las organizaciones, y la menor cantidad de puntaje se refiere a la definición de administración y el debate sobre su estatus académico (respuestas que requiere de mayor pensamiento abstracto). Es importante reconocer que no necesariamente las respuestas con menor puntaje nos adelantan deficiencias en la construcción de la pregunta, en otras palabras, el cuestionario no se modifica si cumple con los criterios pedagógicos y de redacción de la Cátedra.

2. Evaluación de la redacción de las consignas

Antes de iniciar el proceso de corrección, se acordaron y sistematizaron los siguientes criterios rectores para evaluar la redacción de preguntas de desarrollo:

- Se vinculan directamente con los contenidos de la asignatura y promueve competencias específicas.
- Las consignas son homogéneas en dificultad y extensión de respuesta esperada.

Respecto del primer punto los docentes tenían como información para la corrección un esquema de los contenidos esperables de la respuesta y la distribución de puntaje por ítem, como se muestra a continuación:

Consigna

Sintetizar los fundamentos de la teoría de las relaciones humanas según las ideas de Elton Mayo.

¿En la actualidad, pueden considerar a esta teoría inválida o inaplicable? ¿Por qué?

Esquema de respuesta y asignación de puntaje

– Síntesis de los fundamentos de la teoría de las relaciones humanas: 6 puntos. Deberá sintetizar, por lo menos, tres fundamentos.

- El nivel de producción es resultante de la integración social
- El comportamiento social de los empleados (recompensa y sanciones)
- Los grupos informales (relaciones sociales)
- La importancia del contenido del cargo.

– Debate sobre la vigencia de la teoría: 4 puntos.

La teoría posee limitaciones o restricciones (las define o ejemplifica), pero provee ideas y conceptos clásicos y es base para teorías y modelos actualizados (las define o ejemplifica).

En el marco de la metaevaluación, se elaboró, para complementar la información anterior, un cuadro con los contenidos del programa y las competencias que se evalúan con cada pregunta.

Por ejemplo, para la consigna anterior se definió:

Contenido evaluado	**Competencias evaluadas**
Teoría de las relaciones humanas de Elton Mayo. Contexto. Ideas contemporáneas de la administración.	**Comprender** y **sintetizar** las ideas principales de la teoría de las relaciones humanas. **Evaluar** la relevancia de la teoría en la actualidad y **argumentar** (análisis crítico) sobre su vigencia o invalidez. Aquí, se evalúa la capacidad de combinar conocimiento teórico con la realidad contemporánea de la administración, presentar puntos de vista fundamentados y utilizar ejemplos o comparaciones entre los fundamentos de la teoría de las relaciones humanas y las demandas de las organizaciones en el entorno actual.

De este modo, se especificaron las habilidades de pensamiento que el estudiante debe desarrollar con base en los contenidos del programa.

Respecto al segundo punto, se identificó que, dentro de las 12 preguntas, la número 4 fue interpretada por algunos docentes y estudiantes con un nivel de complejidad en la respuesta superior al pretendido. Esto generó un desfase en las habilidades de pensamiento requeridas en comparación con otras preguntas del mismo tema. Por esta razón, se ajustó su redacción para exámenes posteriores de la siguiente manera:

Pregunta actual	**Pregunta modificada**
Un empresario pyme dedicado a la comercialización de ropa deportiva está buscando un gerente general para su organización. Como asesor experto en Administración, le sugieres que los candidatos deben tener capacidades en cuatro funciones administrativas. ¿Cuáles son estas funciones administrativas? Describirlas. Proponer ejemplos de *capacidades requeridas* para desempeñar dos de estas funciones según el cargo de gerente general.	Un empresario pyme dedicado a la comercialización de ropa deportiva está buscando un gerente general para su organización. Como asesor experto en Administración, le sugieres que los candidatos deben tener capacidades en cuatro funciones administrativas. ¿Cuáles son estas funciones administrativas? Describirlas. Seleccionar dos funciones y proponer como *ejemplo acciones o actividades* que desarrolla el gerente general en el desempeño de esas funciones.

3. Definición de los niveles de logro

En cuanto al cuadro general de niveles de logro (o criterios de evaluación) que se utilizaba para la corrección de las consignas, el mismo poseía cinco niveles y establecía un descriptor por

nivel. Con el propósito de especificar y aclarar el punto de corte de aprobación, los niveles de logro se extendieron a seis y se desarrollaron, según habilidades del pensamiento, tres descriptores de logro por nivel. Se plantearon descriptores teóricos vinculados a las competencias de recordar y comprender de Bloom, se definieron descriptores de aplicación para las competencias de aplicar, analizar y evaluar y, un tercer descriptor general, para valorar la integralidad de la consigna.

En este punto se destacó la relevancia de poner en juego el dominio que el estudiante tiene sobre los contenidos del programa y la capacidad para comprender la acción u operación cognitiva que se le solicita según el verbo de la consigna. El éxito de su estrategia de escritura depende de esta relación. Por ende, en clases, y de manera continua debe promoverse la capacidad de integrar contenidos y competencias o, en otros términos, teoría y aplicaciones. En el cuadro 4 se presentan los niveles de logro para evaluar preguntas de desarrollo definidos por la cátedra.

Nivel de Logro	**Descriptores teóricos**	**Descriptores de aplicación**	**Descriptor General**	**Puntaje**
Respuesta muy insatisfactoria	Ausencia de desarrollo conceptual o teórico.	Ausencia de aplicación o análisis de los contenidos de la pregunta.	Intento de respuesta o respuesta incoherente. No interpreta la consigna. **No responde a la consigna.**	**1 y 2**
Respuesta insatisfactoria	Desarrollo teórico o conceptual muy limitado o fragmentado, muy incompleto o ambiguo.	Aplicación o análisis muy limitado, fundamentación confusa o ambigua.	Respuesta poco desarrollada, breve o ambigua. **No responde específicamente a la consigna.**	**3 y 4**
Respuesta insuficiente	Desarrollo teórico o conceptual limitado o incompleto. Presenta errores u omisiones que no pueden salvarse, que distorsionan o interfieren en la validez de la teoría o conceptos.	Aplicación o análisis limitado, fundamentación con falta de claridad o precisión. Ejemplos imprecisos.	Respuesta amplia, con dificultades de claridad o precisión. **Responde a la consigna de manera parcial.**	**5 y 6**
Respuesta suficiente	Desarrollo teórico o conceptual suficiente, con errores u	Aplicación o análisis básico o general, fundamentación	Respuesta básica, general o amplia, con dificultades de claridad o	**7**

	omisiones salvables. El estudiante demuestra la compresión de la teoría o concepto.	amplia, sin detalles específicos. Falta de conexiones o profundidad. Ejemplos generales.	precisión salvables. **Responde a la consigna.**	
Respuesta avanzada	Posee precisión teórica o conceptual con ligeras inexactitudes o faltas menores.	La aplicación, análisis, ejemplos o fundamentación es clara y detallada. La respuesta se diferencia o destaca.	Respuesta clara y precisa. Interpretación correcta de la situación planteada con errores u omisiones menores. **Responde específicamente a la consigna.**	**8 y 9**
Respuesta excelente	Excelente precisión conceptual o teórica.	La aplicación, análisis, ejemplos o fundamentación es precisa y creativa. La respuesta es sobresaliente / no habitual.	Respuesta clara y precisa. **Responde a la consigna con especificidad y creatividad.**	**10**

Cuadro 4. Niveles de logro para evaluar preguntas de desarrollo

Finalmente, se realiza un análisis cualitativo de cada una de las preguntas elaboradas. Aquí se considera que, la evaluación es de utilidad si informa sobre el estado de aprendizaje de los estudiantes, es decir, si ayuda no solo a conocer el grado de comprensión de lo que están aprendiendo, sino, además, informa cómo están aprendiendo (Álvarez Méndez, 2011).

4. Metaevaluación de la respuesta

Los cuatro docentes participantes de esta investigación corrigieron de manera independiente las respuestas de la base de datos. Se compararon los puntajes asignados a cada consigna prestando mayor interés de análisis cuando el puntaje tenía una diferencia mayor a dos puntos o cuando la diferencia de uno o dos puntos se encontraba en la línea de corte de aprobación (por ejemplo, un docente aprobaba la respuesta con 7 y otro la desaprobaba con 6). Aquí se expresan las conclusiones del proceso de metaevaluación:

1. En términos generales, los docentes que participaron en la investigación (docentes metaevaluadores) asignaron, en promedio, un puntaje inferior al que otorgaron los docentes que corrigieron los exámenes originalmente (docentes evaluadores), con una diferencia promedio entre 1 y 2 puntos. Sobre este fenómeno se plantea la siguiente hipótesis: el docente evaluador

corrige los exámenes de su propia comisión y utiliza el puntaje de las preguntas de desarrollo para definir la aprobación del examen, ya que no puede asignar puntos adicionales en las preguntas de múltiple opción. En este sentido, es muy importante recordar la línea de corte de aprobación para evitar discrepancias e injusticias en la definición global del puntaje ¿En qué situaciones específicas se puede sumar un puntaje mínimo adicional a las preguntas de desarrollo?

Además, se considera la posibilidad de modificar el sistema de corrección de preguntas de desarrollo. La situación ideal es que, como mínimo, dos docentes corrijan la misma pregunta de un mismo examen, y cuando existan discrepancias, un tercer docente (titular o adjunto) intervenga para tomar una decisión final. Esta se considera la mejor alternativa para gestionar la subjetividad de las correcciones. Sin embargo, debido a la masividad de los estudiantes y la disponibilidad de tiempo de los docentes es, actualmente, una alternativa inviable. Por lo tanto, una opción posible en la corrección de un docente por pregunta y no por comisión. De este modo, el profesor «se especializa» en la valoración de una consigna y, por examen, existen dos docentes evaluadores, uno para cada consigna. Este esquema de corrección también evita el sesgo cognitivo de evaluar una consigna tomando como referencia las respuestas de otras consignas del mismo estudiante (efecto halo).

Esta alternativa requiere un mayor esfuerzo de coordinación para definir la calificación del parcial, y hace que la entrega de la nota final de la comisión dependa de la colaboración con los demás miembros del equipo docente.

2. Los docentes metaevaluadores en el proceso de calificación adquirieron experiencia, coordinaron criterios y fueron ajustando su propio sistema de evaluación a partir de los debates y acuerdos en el equipo de investigación. En una segunda instancia del proceso, después de la fase de acuerdos, se evaluaron respuestas a modo de ejemplo de aplicación de criterios consensuados y se observó una reducción significativa en la dispersión de los puntajes; las diferencias, cuando existían, eran de un punto. Esta situación marca la pauta de realizar talleres de evaluación internos de la Cátedra que repliquen el proceso de metaevaluación como estrategia para sistematizar criterios de corrección y nivelación de las calificaciones. Los encuentros sincrónicos permiten identificar y corregir inconsistencias al analizar esta homogeneidad, lo que mejora tanto la calidad como la fiabilidad del proceso de evaluación.

3. Los mayores debates de los criterios de corrección surgieron en el punto de corte de aprobación (6–7), por este motivo, se reforzaron los descriptores en la matriz de valoración en ambos segmentos de respuesta (insatisfactoria y satisfactoria) de modo de aumentar el nivel de especificidad y argumentación de las calificaciones. Es importante observar que algunos

docentes justificaban la respuesta satisfactoria cuando el estudiante brindaba una respuesta larga, donde se demostraba dominio del tema, pero no respondía específicamente a la consigna. Al indagar sobre esta argumentación, quedó explícito que, ante respuestas ineficientes del promedio de los estudiantes, una respuesta general promovía un sesgo de aprobación.

Específicamente, es un sesgo de efecto contraste que ocurre cuando el evaluador compara una respuesta con otras evaluaciones previas. Cuando corregimos preguntas de desarrollo, es común que los evaluadores se enfrenten a ciertos sesgos de cognición que pueden distorsionar el puntaje. Es importante reconocer estos sesgos para reducir la subjetividad del proceso.

Esta situación destaca la importancia de considerar como criterio de corrección *objetivo* la matriz de niveles de logro, independientemente de la valoración sobre el estudiante, la valoración de otras consignas o el promedio de respuesta del curso.

4. La evaluación de contenidos y competencias mediante preguntas de desarrollo generan un debate constante sobre la objetividad y subjetividad de la corrección. En este sentido, más allá de las discusiones epistemológicas sobre ambas perspectivas en la producción y divulgación del conocimiento, es necesario establecer una postura compartida entre el equipo docente.

El sistema de metaevaluación propuesto busca evitar sesgos de corrección que pueden surgir por percepciones, emociones, expectativas o intereses particulares de los docentes (conscientes e inconscientes); en pocas palabras, se procura reducir la posibilidad de interpretaciones individuales en la evaluación que afecten la validez y confiabilidad del instrumento. En este sentido, una pregunta de múltiple opción o un ejercicio técnico de respuesta única no son, *per se,* más objetivos que una pregunta de desarrollo; en todo caso la objetivación del instrumento de evaluación se encuentra delimitado por sus criterios de formulación y corrección.

En esta línea, todo conocimiento está situado en un contexto particular, lo que significa que no hay un punto de vista neutral o imparcial exógeno. La Cátedra posee una perspectiva epistemológica, teórica y didáctica específica reflejada en su programa de estudio. Concretamente, los criterios de corrección de Administración I son un sistema de convenciones intersubjetivamente consensuados que permiten comunicar la fundamentación racional y académica del puntaje de un examen.

En síntesis, aquí se propuso un proceso específico de metaevaluación de preguntas de desarrollo según tres criterios: el análisis estadístico de las respuestas, la evaluación de la redacción de las consignas y la definición de los niveles de logro.

Discusión y conclusiones

La metaevaluación de preguntas de desarrollo es una herramienta sustantiva para mejorar la validez y la confiabilidad del proceso evaluativo en Administración I. En este trabajo, el proceso de metaevaluación se centró en tres ejes principales:

1. El análisis estadístico de las respuestas: Se examinaron los promedios de respuestas correctas por pregunta y contenido del programa para identificar áreas de dificultad.
2. La evaluación de la redacción de las consignas: Se buscó asegurar que las consignas estén vinculadas directamente con los contenidos de la asignatura, promuevan competencias específicas y sean homogéneas en dificultad y extensión de respuesta esperada.
3. La definición de los niveles de logro: Se utilizan seis niveles de logro con tres descriptores por nivel para especificar y aclarar el punto de corte de aprobación, considerando habilidades de pensamiento como recordar, comprender, aplicar, analizar y evaluar.

A partir de este triple análisis se logró:

– Identificar áreas de dificultad en el aprendizaje: El análisis de las respuestas a las preguntas de desarrollo permitió observar que ciertos temas, como la definición de administración y su estatus académico, presentaron mayor dificultad para los estudiantes. Esto sugiere la necesidad de reforzar la enseñanza de estos conceptos y promover el desarrollo de habilidades de pensamiento abstracto.

– Mejorar la redacción de las consignas: Se detectaron preguntas cuya redacción generaba ambigüedad o aumentaba la complejidad de la respuesta. La modificación de estas preguntas, buscan mayor claridad y homogeneidad y contribuyen a una evaluación más justa y precisa.

– Afinar los criterios de corrección: La definición de seis niveles de logro con descriptores detallados para cada nivel, considerando diferentes habilidades de pensamiento, permitió aumentar la especificidad y objetividad en la calificación de las respuestas.

De acuerdo con estos resultados, se destaca la necesidad de implementar talleres de evaluación internos, que replican el proceso de metaevaluación enunciado, como estrategia fundamental para minimizar la subjetividad y mejorar la confiabilidad de la evaluación.

Por otro lado, a pesar de los esfuerzos por objetivar la corrección, es relevante considerar que la evaluación con preguntas de desarrollo presenta un grado de subjetividad inherente. En este sentido, es crucial reconocer y gestionar los sesgos cognitivos que pueden influir en la calificación, según la percepción individual del docente sobre el examen, el estudiante o el curso.

Además, la elección de las preguntas de desarrollo como instrumento de evaluación no debe ser un proceso aislado, sino que debe estar enmarcado en una reflexión sobre los objetivos de aprendizaje, las competencias a desarrollar y las perspectivas teóricas y didácticas de la Cátedra. Por último, si bien la formación por competencias es un enfoque relevante en la educación superior, es necesario un análisis crítico sobre su significado e implementación. Se debe evitar la reducción de la enseñanza a aspectos puramente prácticos o instrumentales, limitando el desarrollo intelectual de los estudiantes. Es fundamental encontrar un equilibrio entre el desarrollo de habilidades prácticas y la formación integral del estudiante.

En conclusión, la metaevaluación es una herramienta valiosa para mejorar la calidad de la enseñanza, es necesario continuar profundizando en la metodología de evaluación, entrenando a los estudiantes en técnicas de respuesta y a los docentes en la definición y consenso de criterios de corrección. De este modo se propone como futuras líneas de investigación, analizar la percepción de los estudiantes sobre las prácticas de evaluación y su impacto en el aprendizaje. El propósito final es que las evaluaciones se constituyan en una actividad crítica que permita la formación de estudiantes con autonomía intelectual y habilidades para transferir conocimientos a situaciones novedosas.

Referencias bibliográficas

Aktouf, O., & Suárez, T. (2012). *Administración: Tradición, revisión y renovación* Pearson Educación.

Alonso, L.E., & Fernández, C.J. (2018). *Poder y sacrificio: los nuevos discursos de la empresa.* Ediciones AKAL.

Álvarez Méndez (2011). Evaluar el aprendizaje en una enseñanza centrada en competencias. En Gimeno Sacristán, J. (Compilador). *Educar por competencias, ¿qué hay de nuevo?* Morata. p. 206–233.

Atorresi, A. (2005). Construcción y evaluación de consignas para evaluar la escritura como competencia para la vida. *Enunciación*, *10*(1), 4–14.

Basabe, L., Leal Falduti, B., & Tornese, D. (2020). *Diseño de exámenes escritos con ítems de respuesta abierta*. Citep. Centro de Innovación en Tecnología y Pedagogía. http://citep. rec. uba. ar/covid–19–ens–sin–pres.

Chiang, M, y Díaz, C. (2011). *Generalidades de evaluación y elaboración de preguntas de opción múltiple*. Concepción: Dirección de docencia–Universidad de Concepción. 3–21.

Churches, A. (2009). *Taxonomía de Bloom para la era digital*. https://eduteka. icesi.edu.co/pdfdir/TaxonomiaBloomDigital.pdf

Dávila, C. (2001). *Teorías organizacionales y administración*. McGraw Hills.

de Miguel Díaz, M., Alfaro Rocher, I., Apodaca Urquijo, P., Arias Blanco, J., García Jiménez, E., & Lobato Fraile, C. (2006). *Metodologías de enseñanza y aprendizaje para el desarrollo de competencias: orientaciones para el profesorado universitario ante el Espacio Europeo de Educación Superior*. Alianza editorial.

Gimeno Sacristán, J. (2011) (Compilador). *Educar por competencias, ¿qué hay de nuevo?* Morata.

Krathwohl, D. R. (2002). A revision of Bloom's taxonomy: An overview. *Theory into practice*, 41(4), 212–218.

Le Moigne, J.L. (1997). La «incoherencia epistemológica» de las ciencias de la gestión, *Cuadernos de Economía*, 16(26): 163–185.

Mateo, I.D. (2003). Metaevaluación ¿Por qué y para qué? *Revista cubana de educación superior*, *23*(3), 43–58.

Muñoz, R. (2011). *Formar en Administración. Por una nueva fundamentación filosófica.* Siglo del Hombre Editores–EAFIT.

Navarro, J.J., Valero–García, M., Sanchez, F., & Tubella, J. (2000). Formulación de los objetivos de una asignatura en tres niveles jerárquicos. *Memorias de las VI Jornadas sobre la Enseñanza Universitaria de la Informática JENUI*, 457–462.

Riestra, D (2002). Lectura y escritura en la universidad: las consignas de tareas en la planificación de la reenseñanza de la lengua. *RILL, Revista del instituto de Investigaciones Lingüísticas y Literarias Hispanoamericanas.* 15: 54–68

Sanjurjo, L. y Vera, M. (2006). *Aprendizaje significativo y enseñanza en los niveles medios y superior*. Homosapiens.

Scarafia, S. (s.f). *La consigna como texto.* https://docer.ar/doc/nx8snc1

Steiman, J. (2008). *Mas Didáctica (En La Educación Superior)*. Miño y Dávila.

Toro Jaramillo, I. (Coordinador) (2013). Educación y didáctica en el contexto del saber administrativo de los programas de administración: la formación del administrador. *Xihmai*, 8(15), 7–34.

Villafaña, A.D.H., & Serrano, E.L. (2023). Metaevaluación del sistema de evaluación docente en una universidad pública mexicana. *Archivos Analíticos de Políticas Educativas*, 31(1), 10.

El efecto de la familiaridad con el diseño de los instrumentos de evaluación sobre la producción escrita en inglés para las Ciencias Económicas

The Effect of Familiarity with the Design of Assessment Instruments on Written Production in English for Economic Sciences

Palabras clave: Diseño de la Evaluación, Dificultad y efecto del instrumento, Producción escrita, Inglés con fines específicos, Intervención didáctica

Ma. de las Mercedes Luciani / Luciana María Cignetti / Carla Mariana Lauría / Ma. Salomé Di Giuseppe / Silvana Guadalupe Bobbio
Facultad de Ciencias Económicas, UNL

Introducción

El presente estudio forma parte del proyecto CAI+D 2020 «Instrumentos de evaluación de los aprendizajes: procesos de diseño y de validación para las áreas de Inglés y Matemática», llevado a cabo en la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional del Litoral. Su objetivo es el diseño de instrumentos que evalúen los aprendizajes del estudiantado con el fin de obtener datos empíricos y realizar inferencias válidas sobre sus conocimientos y competencias. En este proyecto se entiende que los instrumentos de evaluación son «aquellos dispositivos construidos para recoger evidencia empírica en forma sistemática sobre los aspectos relevantes de la realidad a evaluar» (Ravela, 2006:36). Cuando se implementa un instrumento de evaluación, resulta esencial analizar su diseño y el efecto que este puede tener sobre los aprendizajes del estudiantado, así como también la complejidad que resulta de la falta de familiaridad con el instrumento de evaluación. Por ende, este trabajo pretende medir el efecto del diseño y de su complejidad sobre la producción escrita del alumnado. Se examina particularmente el impacto de la intervención didáctica realizada luego del análisis de los resultados de la aplicación del primer instrumento con el fin de familiarizar a los estudiantes con los requerimientos de la tarea. Asimismo, se observa la variación del diseño del instrumento sin modificar los contenidos, las funciones y/o competencias lingüísticas a evaluar con el objetivo de analizar su efecto sobre el nivel de dificultad de la evaluación.

Objetivos

- Determinar qué características de los instrumentos de evaluación afectan el desempeño comunicativo (*task performance*) del estudiantado.

- Analizar en qué medida la intervención didáctica contribuye con la resolución exitosa de la tarea de evaluación.
- Evaluar si la familiaridad del estudiantado con el instrumento tiene un efecto positivo sobre su desempeño comunicativo.

Marco teórico

En consonancia con la definición de Messick (1989) de validez en la evaluación, los resultados de los exámenes deberían permitir realizar inferencias apropiadas que guíen decisiones futuras sobre enseñanza y evaluación. Durante décadas, se ha observado un crecimiento del interés de docentes e investigadores por las tareas diseñadas específicamente como instrumentos de evaluación. Existen distintos factores que impactan sobre el desempeño en una situación de evaluación (Kuiken *et al*., 2005). Entre ellos, el diseño del instrumento y la familiaridad para con este del estudiantado inciden en la complejidad que presenta la tarea para su resolución. Esto conduce al surgimiento del interrogante al que se propone dar respuesta este estudio: ¿pueden estos factores inducir a un determinado uso de la lengua y/o afectar la comunicación del mensaje? El impacto de la complejidad sobre el desempeño lingüístico puede orientar la toma de decisiones con respecto a la secuenciación de tareas en el diseño de un programa de estudios (Robinson y Gilabert, 2007). Esta complejidad —que es «el resultado de las demandas de atención, razonamiento y procesamiento de la información impuestas por la estructura de la tarea» (Robinson, 2001:29)— tiene una naturaleza cognitiva y puede ser manipulada antes del momento de la implementación (Ishikawa, 2006, en Rahimpour y Hosseini, 2010). Asimismo, Skehan (1998) analiza la relación entre las características de la tarea y el desempeño comunicativo del alumnado. Este autor sostiene que la complejidad de la tarea surge, en primer lugar, de la complejidad del código empleado para su diseño, en particular de la complejidad lingüística y léxica. Además, el grado de dificultad de una tarea está vinculado con su complejidad cognitiva, que se relaciona con la familiaridad del estudiantado con el tópico y el género discursivo propuestos y la posibilidad de prever posibles contenidos, así como con el procesamiento cognitivo, que depende de la organización, cantidad, claridad, suficiencia y el tipo de información brindada en la tarea. Finalmente, la complejidad también es determinada por el esfuerzo comunicativo que implica la resolución de la tarea, el cual se asocia con el límite de tiempo asignado, la modalidad y el control. En resumen, según Skehan (1998), la complejidad de la tarea refiere a los factores cognitivos que pueden manipularse durante su diseño para obtener la muestra de lengua del estudiantado que se desea.

Metodología

Con el objetivo de llevar adelante este estudio, se realizó un análisis cualitativo y cuantitativo de los datos. De un total de 56 estudiantes pertenecientes a dos comisiones (comisiones 2 y 4) de Inglés para las Ciencias Económicas durante el segundo cuatrimestre de 2023, se analizaron las producciones de 39 participantes, ya que el resto no estuvo presente durante la aplicación de uno o ambos instrumentos de evaluación. Se diseñaron dos instrumentos siguiendo los lineamientos del Marco Común Europeo de Referencia para las Lenguas (MCERL), orientados a la producción de un correo electrónico formal con el objetivo de comunicarse entre dos empresas. A modo de generar un contexto de situación, ambos instrumentos (A y B) incluían parte de un correo ofreciendo los servicios de una empresa al que los estudiantes debían responder expresando interés por sus servicios, describiendo las necesidades de la empresa, explicando la razón de la elección del servicio a contratar y concertando una reunión con algún representante de la empresa mediante los recursos lingüísticos necesarios (ver Anexo 1). El instrumento A se administró en primer lugar sin una previa instrucción específica con respecto al diseño de la tarea. Se analizaron las respuestas a fin de categorizar los errores y calificar las producciones escritas. Posteriormente, se preparó una intervención con base en las dificultades observadas con el propósito de familiarizar a los estudiantes con el diseño del instrumento. Se diseñó el instrumento B con una mínima variación en cuanto a la explicitación de las funciones lingüísticas necesarias para la concreción de la tarea sin modificar los contenidos, las funciones y/o competencias lingüísticas a evaluar. Este instrumento fue administrado dos semanas después. Finalmente, se analizaron y calificaron las redacciones obtenidas a partir del instrumento B con el objetivo final de comparar los resultados y determinar el efecto de la intervención didáctica sobre las producciones de los estudiantes. Las dos versiones fueron administradas a estos estudiantes como un examen simulado. El análisis de los textos recolectados se realizó de acuerdo con cuatro dimensiones: *contenido, logro comunicativo, organización discursiva y lenguaje* (Cambridge Assessment English, 2020) correspondientes con el nivel de logro para B1 (usuario independiente) del MCERL (ver Anexo 2). Por contenido se entiende el grado en que se cumple con los requisitos de la tarea. El logro comunicativo se refiere al grado de adecuación de la producción escrita a la tarea y al uso del registro apropiado. El lenguaje incluye la variedad y la precisión en el uso del léxico y las construcciones sintácticas. La organización discursiva tiene en cuenta la organización textual en términos de coherencia y cohesión. En el análisis de las producciones escritas de los estudiantes se utilizaron escalas de evaluación para cada una de las dimensiones, donde el puntaje mínimo es 1 y el máximo, 5 (ver Anexo 2). Para la aprobación de cada dimensión, el puntaje requerido es 3. La

calificación final de cada producción es el resultado de la suma del puntaje obtenido en cada una de estas dimensiones.

Resultados

Los resultados mostraron que la intervención didáctica que propició la familiaridad de los estudiantes para con el instrumento tuvo un efecto considerable sobre el desempeño general en la producción escrita. En el instrumento A solo un total de 14/39 estudiantes (36 %) alcanzaron o superaron la calificación mínima requerida para la aprobación de la tarea, mientras que en el instrumento B, este número ascendió a 25/39 estudiantes (64 %).

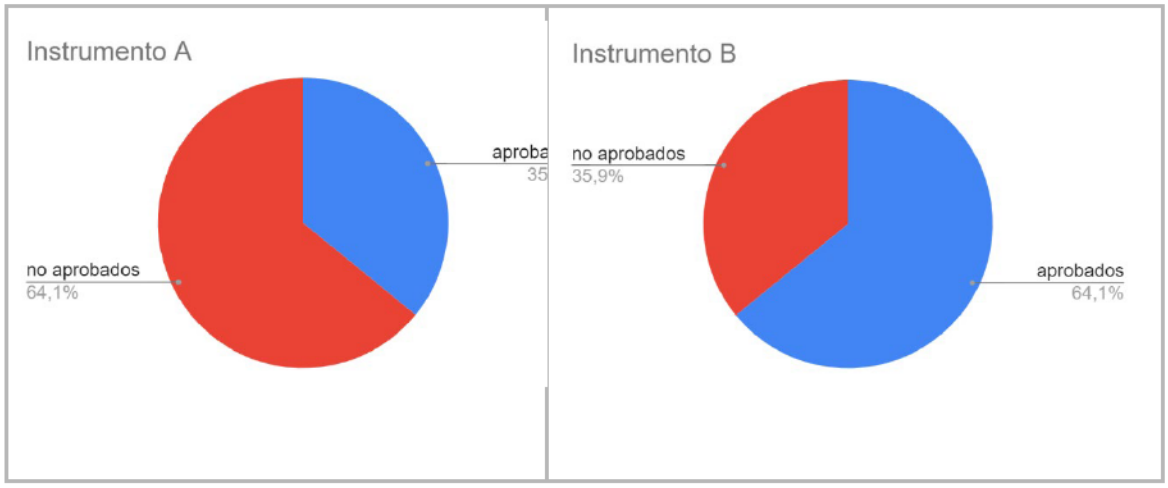


Gráfico 1. Porcentaje de aprobación de la tarea en Instrumentos A y B

Como se puede observar en la tabla 1 y en el gráfico 2, el promedio de las calificaciones de cada dimensión que arroja la nota final obtenida en el instrumento A (10.0 = 50 %) se encuentra por debajo de la calificación mínima requerida para la aprobación de la tarea (12 = 60 %). En particular, el promedio de los resultados obtenidos en cada dimensión en el instrumento A demostró que los estudiantes no alcanzaron el nivel mínimo requerido para aprobar ninguna de ellas. Sin embargo, el promedio obtenido para la nota final en el instrumento B (13.9 = 69.5 %) se encuentra por encima de la calificación mínima requerida para la aprobación de la tarea (12 = 60 %) con cada una de las dimensiones aprobadas.

Tabla 1. Promedio Instrumentos A y B por dimensión y nota final

	Contenido	Logro comunicativo	Organización discursiva	Lenguaje	Nota Final
Promedio Instrumento A	2.3	2.5	2.7	2.6	10.0
Promedio Instrumento B	3.5	3.6	3.5	3.4	13.9

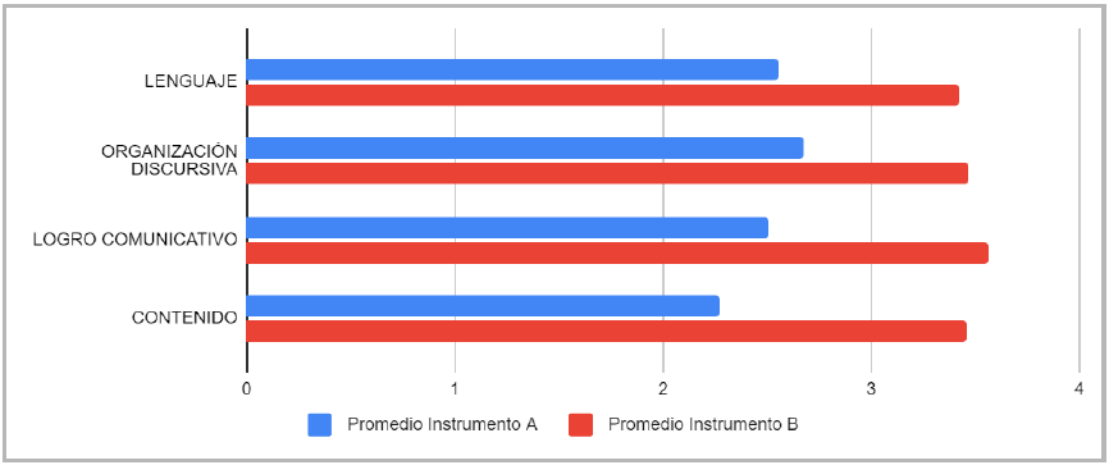


Gráfico 2. Promedio Instrumentos A y B por dimensión

Considerando todas las medidas descriptivas incluidas en el análisis, se incluyen en el Anexo 3 las tablas que brindan información completa acerca de cada valor según comisiones e instrumentos.

Específicamente, se observó que el diseño del instrumento y la familiaridad para con este del estudiantado incidieron sobre las dimensiones analizadas de manera diferente. La dimensión que resultó más afectada fue *contenido***.** El puntaje promedio obtenido por los estudiantes evaluados con el instrumento A fue de 2,3 puntos mientras que en el instrumento B fue de 3,5, teniendo en cuenta que el puntaje mínimo asignado a esta dimensión fue 1 y el máximo, 5. En el instrumento A, en la mayoría de las producciones, el escritor brindó información incompleta por omisión o abordaje insatisfactorio de alguno de los puntos requeridos, o por un desarrollo mínimo o poco claro de estos debido a errores lingüísticos que podían interferir con la comunicación del mensaje. Por el contrario, en el instrumento B más de la mitad de las producciones abordaron todos los puntos requeridos, de manera tal que la información que brindó el escritor fue completa. Si bien en algunos casos se observaron errores, estos fueron pocos y no interfirieron con la comprensión del mensaje. El resto de las producciones

incluyeron todos los puntos requeridos, aunque uno de estos se desarrolló mínimamente o de manera poco clara debido a errores en el uso del lenguaje sin afectar la comprensión del mensaje. Por ello, la información que brindó el escritor fue, en general, completa. En las dimensiones *logro comunicativo, organización discursiva y lenguaje* también se observó un mejor desempeño en el instrumento B con respecto al instrumento A, aunque esta mejora no fue tan significativa como la demostrada en **contenido** tal como se observa en la Tabla 1 y el Gráfico 2.

Por su parte, la Tabla 2 y el Gráfico 3 presentan el coeficiente de variación, respecto a la media, de los puntajes obtenidos por los estudiantes evaluados. El porcentaje de variabilidad en el instrumento A fue de 57 mientras que en el instrumento B fue de 36. Estos valores indican que en general las calificaciones obtenidas en este último resultaron más homogéneas, es decir más cercanas al promedio.

Tabla 2. Coeficiente de variación (CV %), según instrumento y dimensiones

	Contenido	Logro comunicativo	Organización discursiva	Lenguaje	Nota Final
CV % Instrumento A	61	58	56	60	57
CV % Instrumento B	36	36	37	39	36

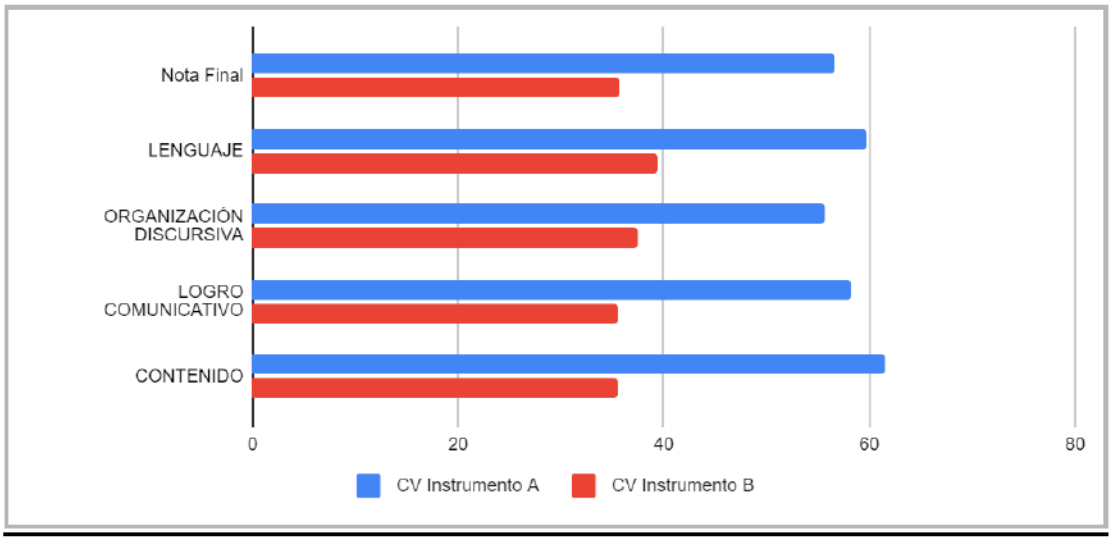


Gráfico 3. Coeficiente de variación (CV %), según instrumento y dimensiones

Cabe destacar que es notoria la mejora, tanto en las medidas de tendencia central como en la variabilidad, en las dimensiones evaluadas con el instrumento B en comparación con el A.

Conclusiones

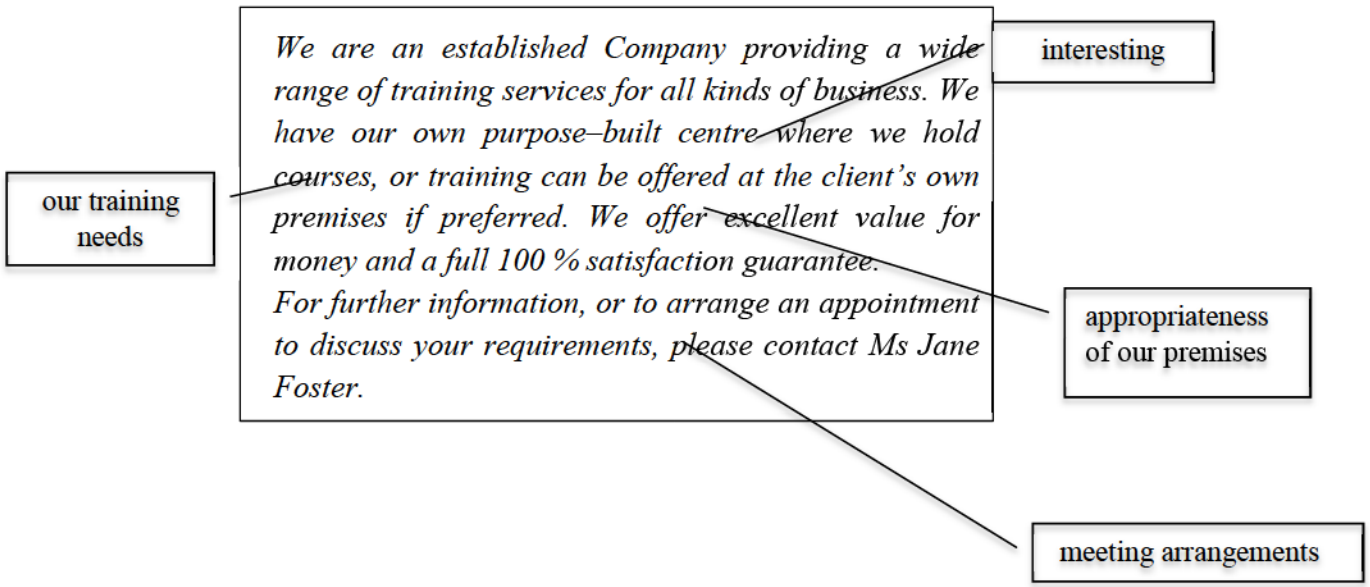
En conclusión, los resultados obtenidos en esta investigación demuestran que tanto la variación en el diseño del instrumento B (una mayor explicitación de las funciones lingüísticas requeridas en la tarea) como la intervención didáctica afectan la calidad de la producción escrita del estudiantado. En cuanto a la explicitación de las funciones lingüísticas (expresar interés en un servicio, describir necesidades de la empresa, explicar el motivo de la elección del servicio y concertar una reunión) es necesario aclarar que esta no modifica los contenidos y competencias a evaluar ni garantiza que se realicen las funciones exitosamente. A modo de ejemplo, el hecho de que la consigna explicite *express interest* en lugar de *interesting* no necesariamente implica que los estudiantes sepan comunicar esta función con los recursos lingüísticos adecuados. Con respecto a la intervención didáctica, se observó cómo esta contribuyó positivamente para familiarizar a los estudiantes con el diseño del instrumento de evaluación. Sin lugar a dudas, el grado de familiaridad con el diseño de un instrumento es un factor determinante en el nivel de dificultad del instrumento.

Anexos

Anexo 1

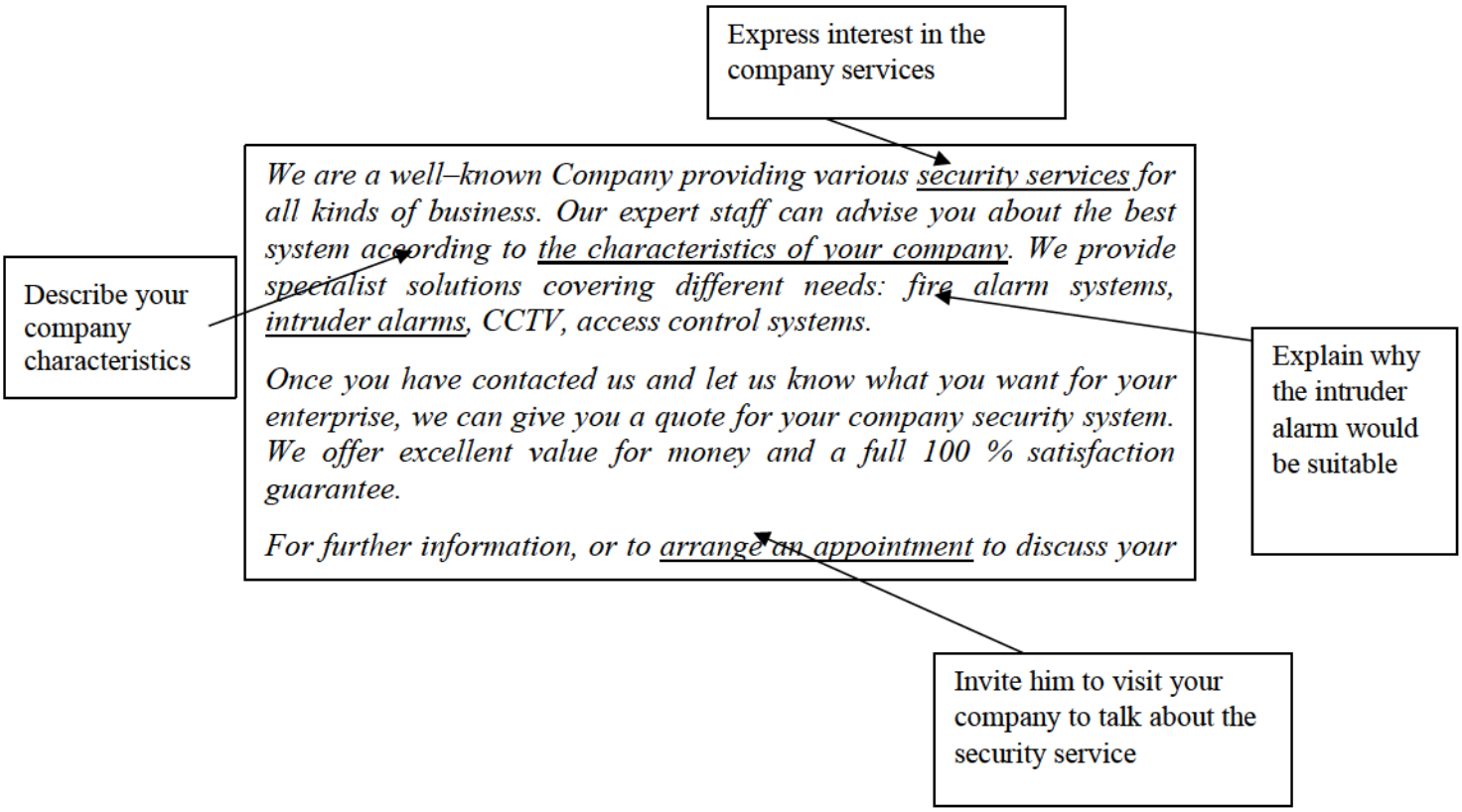
Instrumento A

You are the HHRR manager and want to organise some training for company staff. Read part of the e–mail below on which you have made some notes. Write 80–100 words.
Using all your notes, write an email to Miss Foster.



Instrumento B

Some companies located around yours have recently been the target of robberies. You are interested in installing a security system to protect your company. You have received an e–mail from Mr. Paul Vance offering security services.
Read part of his e–mail on which you have made some notes.
Using all your notes, write an email to Mr. Vance. Write 80–100 words.



Glossary
Quote: a written statement of how much something will cost.

Anexo 2. Escalas de evaluación MCERL

B1	**Contenido**	**Logro comunicativo**	**Organización discursiva**	**Lenguaje**
5	Todo el contenido es relevante con respecto a la consigna. El lector se informa **completamente**.	Se utilizan las convenciones de la situación comunicativa **para mantener la atención del lector** y se transmiten las ideas de manera clara y directa.	En general, el texto está bien organizado y es coherente. Se utiliza una **variedad** de conectores y recursos cohesivos.	Se utiliza una **variedad** de vocabulario general de manera apropiada, con un esporádico uso inapropiado de vocabulario menos habitual. Se utiliza una **variedad** de estructuras gramaticales simples y algunas de mayor complejidad con un buen grado de control. Los errores no interfieren en la transmisión del mensaje.
4		Se comparten características	de 3 y 5	
3	Pueden observarse algunas irrelevancias u omisiones, de poca importancia. El lector se informa **parcialmente**.	**En general**, se utilizan las convenciones de la situación comunicativa de manera apropiada para transmitir ideas clara y directamente.	El texto es coherente y las ideas están conectadas. Se utilizan conectores **básicos** y una **cantidad limitada** de recursos cohesivos.	Se utiliza vocabulario general de manera apropiada. Se observa el uso excesivo de algunos términos esporádicamente. Se utilizan estructuras gramaticales simples con un buen grado de control. A pesar de que se detectan errores, se puede comprender el significado del mensaje.
2		Se comparten características	de 1 y 3	
1	Pueden observarse algunas irrelevancias y una **mala interpretación** de la consigna. El lector recibe información **mínima**.	Se transmiten ideas simples de manera simple.	Se establecen relaciones entre las ideas del texto por medio de conectores **básicos de uso frecuente**.	Se utiliza vocabulario básico de manera **bastante apropiada**. Se utilizan estructuras gramaticales simples con **cierto grado** de control.

				En ocasiones, los errores interfieren en la transmisión del mensaje.
0	El contenido es **completamente irrelevante**. El lector no recibe la información esperada.	Desempeño menor a 1	Desempeño menor a 1	Desempeño menor a 1

Nivel de logro MCERL

B1 **Usuario independiente**	• Es capaz de comprender los puntos principales de textos claros y en lengua estándar si tratan sobre cuestiones que le son conocidas, ya sea en situaciones de trabajo, de estudio o de ocio. • Sabe desenvolverse en la mayor parte de las situaciones que pueden surgir durante un viaje por zonas donde se utiliza la lengua. • Es capaz de producir textos sencillos y coherentes sobre temas que le son familiares o en los que tiene un interés personal. • Puede describir experiencias, acontecimientos, deseos y aspiraciones, así como justificar brevemente sus opiniones o explicar sus planes.

Anexo 3. Medidas descriptivas

Instrumento A						
Medidas descriptivas		Contenido	Logro comunicativo	Organización discursiva	Lenguaje	Nota Final
Promedio (ptos)	Comisión 2	2.1	2.1	2.3	2.1	8.6
	Comisión 4	2.5	2.8	3.0	2.9	11.2
	Total	2.3	2.5	2.7	2.6	10.0
Mediana (ptos)	Comisión 2	2.0	2.5	2.0	2.0	8.5
	Comisión 4	2.0	3.0	3.0	3.0	11.0
	Total	2.0	2.5	3.0	3.0	11.0
Desviación estándar (ptos)	Comisión 2	1.4	1.3	1.5	1.5	5.6
	Comisión 4	1.4	1.5	1.4	1.5	5.6
	Total	1.4	1.5	1.5	1.5	5.7
Coeficiente de Variación (%)	Comisión 2	67.2	62.5	65.3	71.5	65.2
	Comisión 4	57.6	53.6	47.8	50.2	49.7
	Total	61.5	58.2	55.7	59.8	56.7
Valor mínimo (ptos)	Comisión 2	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
	Comisión 4	0	0	0	0	0
	Total	0	0	0	0	0
Valor máximo (ptos)	Comisión 2	5	4	5	4	18
	Comisión 4	5	5	5	5	5
	Total	5	5	5	5	20
Valores atípicos (ptos)	Comisión 2	****	****	****	****	****
	Comisión 4	0 y 5	****	****	****	****
	Total	****	****	****	****	****

Instrumento B						
Medidas descriptivas		Contenido	Logro comunicativo	Organización discursiva	Lenguaje	Nota Final
Promedio (ptos)	Comisión 2	3.39	3.28	3.28	3.36	13.31
	Comisión 4	3.52	3.81	3.64	3.48	14.45
	Total	3.46	3.56	3.47	3.42	13.92
Mediana (ptos)	Comisión 2	3.5	3	3	3.5	13.25
	Comisión 4	3.5	4	4	3.5	15.5
	Total	3.5	4	3.5	3.5	15
Desviación estándar (ptos)	Comisión 2	1.28	1.29	1.39	1.48	5.22
	Comisión 4	1.22	1.23	1.24	1.26	4.8
	Total	1.23	1.27	1.3	1.35	4.97
Coeficiente de Variación (%)	Comisión 2	37.72	39.23	42.26	44.13	39.25
	Comisión 4	34.6	32.28	33.94	36.24	33.2
	Total	35.6	35.57	37.49	39.44	35.66
Valor mínimo (ptos)	Comisión 2	1	1	1	1	4.5
	Comisión 4	1	1	1	1	4
	Total	1	1	1	1	4
Valor máximo (ptos)	Comisión 2	5	5	5	5	20
	Comisión 4	5	5	5	5	20
	Total	5	5	5	5	20
Valores atípicos (ptos)	Comisión 2	****	****	****	****	****
	Comisión 4	****	****	****	1	4.5
	Total	****	****	****	****	****

Referencias bibliográficas

Cambridge Assessment English (2020). *Assessing writing for Cambridge English Qualifications: A guide for teachers.* UCLES. https://www.cambridgeenglish.org/images/231794–cambridge–english–assessing–writing–performance–at–level–b1.pdf

Consejo de Europa (2002). *Marco común europeo de referencia para las lenguas: aprendizaje, enseñanza y evaluación (MCERL)*. Secretaría General. Técnica del MECD y Grupo Anaya. http://cvc.cervantes.es/ensenanza/biblioteca_ele/marco/

Kuiken, F., Mos, M., & Vedder, I. (2005). Cognitive task complexity and second language writing performance. *Eurosla yearbook*, 5(1), 195–222. https://doi.org/10.1075/eurosla.5.10kui

Messick, S. (1989). Validity. En R. L. Linn (Ed.), *Educational Measurement* (3rd ed., p. 13). Macmillan.

Rahimpour, M., & Hosseini, P. (2010). The Impact of Task Complexity on L2 Learners' Written Narratives. *English Language Teaching*, *3*(3), 198–205. https://doi.org/10.5539/elt.v3n3p198

Ravela, P. (2006). *Fichas didácticas: Para comprender las evaluaciones educativas*. PREAL.

Robinson, P. (2001). Task complexity, cognition and second language syllabus design: A triadic framework for examining task influences on SLA. En P. Robinson (Ed.), *Cognition and second language instruction*. (pp. 287–318). Cambridge University Press. https://doi.org/10.1017/CBO9781139524780.012

Robinson, P. & Gilabert, R. (2007). Task complexity, the cognition hypothesis and second language learning and performance. *International Review of Applied Linguistics*, *45*(3), 161–176. https://doi.org/10.1515/iral.2007.007

Skehan, P. (1998). *A cognitive approach to language learning*. Oxford University Press.

La formación en Ciencias Económicas y su impacto en la confianza: un estudio experimental realizado en estudiantes de la Universidad Nacional de Río Cuarto

The teaching of Economic Science and its impact on student confidence: an experimental study conducted at Universidad Nacional de Río Cuarto

Palabras clave: Cooperación, Estudiantes de Ciencias Económicas, Economía Experimental

Salvador Parodi

Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Nacional de Córdoba

Este trabajo investiga la disposición a cooperar de los estudiantes avanzados de Ciencias Económicas mediante un enfoque experimental; el mismo, emplea como protocolo un juego de inversión que responde a la familia de juegos de confianza. Se seleccionaron dos grupos de control, incluyendo estudiantes en etapas tempranas y finales de sus carreras de grado y pregrado en la Facultad de Ciencias Económicas, así como estudiantes de Geología en la Facultad de Ciencias Exactas–Físico Químicas y Naturales de la Universidad Nacional de Río Cuarto.

El análisis de los datos se realizó utilizando una técnica de *matching* para identificar a los informantes calificados, respaldado por un modelo econométrico. Los resultados indican que la evidencia empírica apoya la hipótesis del estudio, la cual sugiere que los estudiantes avanzados en Ciencias Económicas tienden a ser menos propensos a cooperar a medida que avanza su formación en racionalidad instrumental y eficiencia económica.

Se concluye destacando la importancia de que la formación en Ciencias Económicas avance hacia modelos de comportamiento que complementen la perspectiva única que subyace detrás de la Teoría de la Utilidad Esperada. Esto último permitiría a los futuros graduados comprender las limitaciones del análisis económico y avanzar hacia una modelística que administre de la forma más óptima el trade–off entre realismo–abstracción.

Introducción

Al concebir que la naturaleza del ser humano es compleja, los científicos sociales se han preocupado por estudiar los distintos grupos, organizaciones y comunidades a través de los cuales los agentes se organizan para alcanzar resultados. En esta línea, las investigaciones orientadas desde la Sociología y la Ciencia Política tienden a enfatizar sobre el rol que asume la cooperación, en tanto, se considera que el capital social es un pilar fundamental para el funcionamiento adecuado y armónico de las sociedades.

Por otro lado, en lo que respecta a la Economía, especialmente desde la consolidación del neoinstitucionalismo en la década de 1970, la confianza ha adquirido especial significación. En tanto, a partir de la incorporación de la Teoría de Juegos, especialmente la rama no cooperativa, el programa de investigación neoclásico dispuso de instrumentos metodológicos consistentes al momento de racionalizar mecanismos de cooperación bajo la categoría de coordinación (Coriat y Weinstein, 2010; Alchian & Demsetz, 1972; Milgrom & Roberts, 1993). En este sentido, desde la mirada disciplinar, este atributo reposa en la calidad institucional que los agentes reconocen detrás del sistema de incentivos, en tanto, son las reglas de juego las que definen si los individuos cooperarán con los demás o no.

Sin embargo, se destaca que, pese a los esfuerzos por establecer complejos sistemas de incentivos, en el mayor de los casos, resulta imposible desarrollar contratos completos y perfectos que permitan que las reglas de juego deriven en acuerdos vinculantes donde la cooperación conduce a escenarios social e individualmente óptimos (Myerson, 1999). En este contexto, los procedimientos diseñados para mitigar el riesgo moral, tienden a complementarse con acciones individuales basadas en la confianza, «tal es el caso de la *estrategia del disparador*[110] y acciones cooperativas basadas en el *conocimiento común*[111]» (Miller Moya, 2007).

En este sentido, desde la década de 1950, en la disciplina se ha ido desarrollando una agenda de investigación experimental de laboratorio, cuyos resultados de estudio permiten afirmar que un número no marginal de agentes tienden a salirse de la trayectoria predicha, incluso contradiciendo los supuestos principales de la teoría económica, y particularmente la teoría de la decisión (Allais, 1953b; Ellsberg, 1961).

Bajo esta línea de discusión, posteriormente, en la década de 1980 se incorpora la economía conductual, desarrollando aportes relevantes, en tanto los resultados robustos de laboratorio llevan a suponer que los agentes promedios incorporan variables no contempladas en la teoría de la utilidad esperada en el proceso real de toma de decisiones (Kahneman *et al*., 1984; Fehr y Fischbacher, 2004; Schelling, 1960; Santos, 2011; Thaler, 1988).

Dentro de esta agenda de investigación en la que se vinculan las subdisciplinas experimental y conductual, el artículo de Berg *et al.* (1995) ha sido la referencia conceptual y

[110] Entendiéndose como aquella estrategia de cooperar hasta que la otra persona deje de hacerlo (Manson Phillips, 2002), sustentando la racionalidad de la trayectoria que es Pareto superior, en un juego dinámico repetido infinitamente.

[111] La generación de expectativas mutuamente concordantes, el conocimiento común, permite a los agentes llevar a cabo estrategias cooperativas, sustentadas en el saber generado del grupo y cómo actúan en escenarios de interdependencia estratégica similares (Miller Moya, 2007).

metodológica al momento de investigar cómo la confianza determina trayectorias eficientes en el marco de escenarios dinámicos, donde los individuos poseen incentivos para accionar de manera independiente. Es decir, ha creado las condiciones para analizar metodológicamente como los agentes son capaces de coordinar cuando, desde el punto de vista de la modelística, siguiendo a Runge (1986), los agentes se ven inmersos en un sistema de incentivos que los impulsan a accionar como si enfrentaran un problema de separabilidad de costos.

El diseño experimental, que replica el presente trabajo, consiste en hacer que un individuo (jugador 2) decida si financiar un proyecto de inversión o no, habiendo recibido previamente del otro agente (jugador 1) una potencial promesa —en tanto, este puede optar por no hacerla— . Además, se informa que pese a la posibilidad de enviar el mensaje que se devolverá el dinero en tiempo y forma, ambos jugadores conocen que no existe la obligación de realizar el desembolso prometido. Bajo este escenario, el equilibrio teórico predice que la única acción coherente para el inversor será no entregar el dinero. Sobre la base del diseño experimental mencionado, el estudio de Núñez Errázuriz *et al.* (2007) ofrece pruebas empíricas sobre cómo los agentes reales incluyen distintas variables en la definición de sus preferencias. En virtud de ello, han logrado poner en evidencia que existe un número significativo de individuos dispuestos a confiar en la otra persona y financiar el proyecto.

De esta manera la presente investigación, utilizando como referencia el artículo de Núñez Errázuriz *et al*. (2007), se centra en examinar cómo los estudiantes que cursan sus estudios en una Facultad de Ciencias Económicas valoran especialmente el beneficio privado ante relaciones de intercambio impersonales; como también así, tienden a minimizar el rol que asumen los factores sociales en sus decisiones. La literatura especializada ha debatido este fenómeno, planteando diversas posibilidades: por un lado, es posible que las personas que desean estudiar Ciencias Económicas tengan una preferencia hacia los razonamientos abstractos de tipo optimizador, pero también es posible que la formación académica en problemas de optimización y la asignación eficiente de recursos los conduzca a actuar en tal sentido.

La hipótesis planteada es que quienes han recibido formación teórica y metodológica sobre la teoría económica, producto de su formación de grado y pregrado en esta rama del conocimiento, son más propensos a actuar instrumentalmente, y conforme a ello, adoptar una perspectiva individualista optimizadora. Lo mencionado con anterioridad, encuentra asidero en el efecto que genera el aprendizaje sistemático en una carrera de Ciencias Económicas, el cual es capaz de condicionar la forma en que los estudiantes abordan problemas de decisión con presencia de potencial riesgo moral (Marwell & Ames, 1981; Carter & Irons, 1991; Frank *et al.,* 1993).

Así mismo, resulta relevante mencionar que esta investigación amplía la hipótesis principal de Núñez Errázuriz *et al.* (2007), abarcando todas las carreras de Ciencias Económicas que someten a los estudiantes a una instrucción en la resolución de problemas económicos. Conforme lo planteado por Brandts (2009) los trabajos de laboratorio incluyen generalmente solo alumnos de la Licenciatura en Economía, de esta manera es posible analizar hasta qué punto el núcleo de la corriente principal de la Economía, especialmente en lo que respecta a la perspectiva antropológica del agente económico, influye en el comportamiento de los estudiantes.

Para corroborar la hipótesis planteada, se analizó la conducta cooperativa de estudiantes de pregrado y grado de la Universidad Nacional de Río Cuarto[112] utilizando el protocolo experimental mencionado con anterioridad (Davis y Holt, 1993; Smith, 1994; Guala Salanti, 2001; Croson, 2010). La cooperación se define a partir de dos conceptos que pueden instrumentarse en el laboratorio a partir de variables observables y medibles: la confianza y el compromiso. La ausencia de cooperación se evidenciará a partir de comportamientos asociados a la desconfianza y la falta de compromiso, ambos, entendidos como la materialización del comportamiento individualista.

Metodología

En el marco del presente estudio, se implementó una variante del juego de inversión inspirada en el trabajo de Berg *et al.* (1995). Este juego se llevará a cabo en tres etapas entre pares de individuos, donde cada participante asumirá simultáneamente ambos roles, desempeñando tanto el papel de *trustor* (el que confía) como el de *trustee* (aquel en quien se confía). El protocolo experimental utilizado es el que se expone en el siguiente punto.

Juego de Confianza

En la primera etapa, el individuo 2, *trustor,* recibirá una promesa del individuo 1, *trustee.* (Figura 1). La promesa se realiza en forma de compromiso, donde 1 tiene la posibilidad de comprometerse a devolver 1.5 veces la cantidad que 2 le envíe. Es importante destacar que tendrá la opción de no hacer ninguna promesa. Todos los participantes serán conscientes de que, en caso de que 1 haga una promesa, las reglas de juego no lo obligan a cumplirla.

En una segunda etapa (Figura 2), tras recibir la promesa o confirmar la ausencia de una promesa,

[112] La muestra de los grupos de la Facultad de Ciencias Económicas la conformaron estudiantes de las carreras de Lic. en Administración, Lic. en Economía, Contador Público y Tecnicatura en Gestión Agropecuaria. En tanto, los grupos de control fueron conformados por estudiantes de la carrera de Geología.

el jugador 2 decidirá la fracción (denominada como x) de su dotación que enviará, la cual, se duplicará cuando 1 la reciba, haciendo referencia de que el proyecto de inversión dio frutos. El rango de envío estará limitado entre 0 y 2,400 unidades monetarias. Si 2 decide no enviar nada, el juego concluirá en este punto.[113]

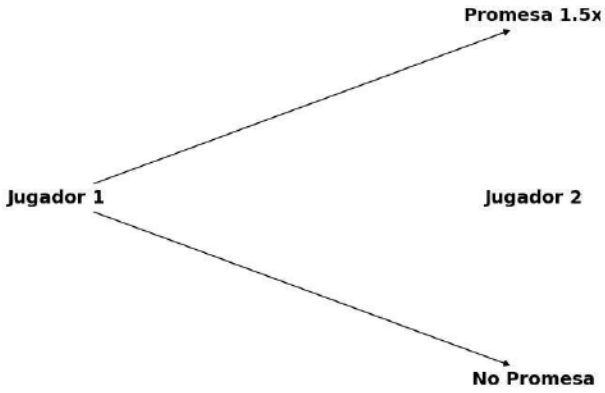


Figura 1. Etapa 1 «Promesa»

Fuente: Elaboración propia

En la última etapa (Figura 3), el individuo 1 decidirá la fracción (denominada como Y) del monto total recibido en la segunda etapa (2X) que devolverá al jugador 2. Al igual que en la etapa anterior, el rango de devolución estará limitado entre 0 y 2X. Los pagos finales se calcularán de la siguiente manera: el jugador 2 recibirá (2,400 − X + Y), mientras que el jugador 1 obtendrá (2X − Y).

Este experimento se realiza en un entorno controlado y no se requiere experiencia previa en economía. Los participantes tienen la oportunidad de jugar tanto en el rol de Jugador 1 como de Jugador 2, y las decisiones involucradas se desarrollan bajo anonimato. Asimismo, corresponde subrayar que el tratamiento se repite 3 rondas, sin haberle proporcionado esta información a los jugadores; el objetivo es que un mismo individuo tenga la posibilidad de asumir ambos roles, permitiendo realizar un análisis sobre su predisposición a cooperar, tanto desde el lugar de *trustor* como de *trustee*.

[113] Los valores de (0,2400) significan que una vez el jugador 2 decide no invertir, el juego concluye brindándoles el pago a cada uno de los individuos, siendo 0 para el jugador 1 y 2400 para el jugador 2.

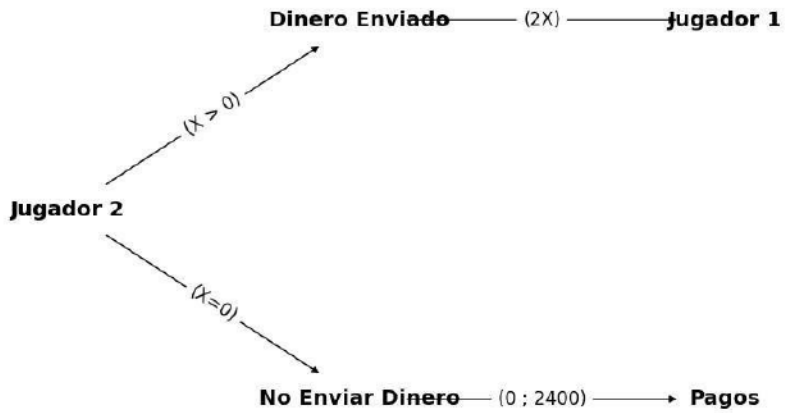


Figura 2. Etapa 2 «Envío»

Fuente: Elaboración propia

Para motivar a los participantes del experimento a tomar decisiones conscientes y bien fundamentadas, se les ofrece un beneficio monetario basado en su rendimiento. Al concluir el experimento, se calculan las ganancias de cada uno, que se convierten en fichas. Estas fichas pueden ser utilizadas para adquirir bienes disponibles, permitiendo a cada participante formar su canasta óptima. Dado el contexto institucional del experimento, no fue posible ofrecer ganancias en efectivo.

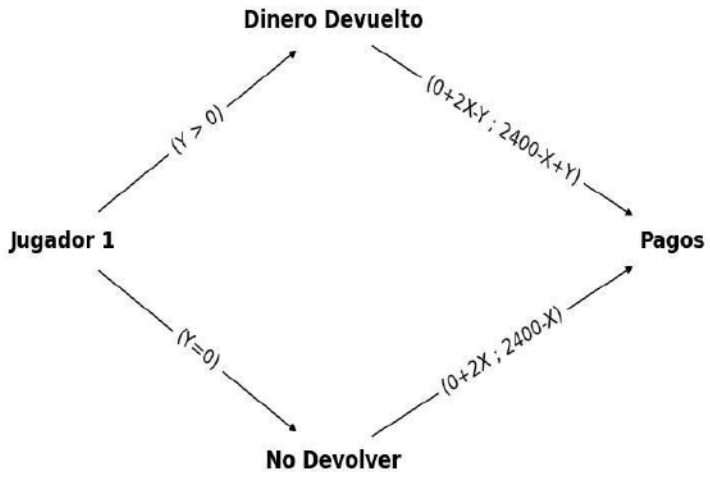


Figura 3. Etapa 3 «Devolución»

Fuente: Elaboración propia

De esta manera, gracias al diseño teórico del juego de confianza, y a su procedimiento metodológico de experimentación, es factible analizar la confianza y la reciprocidad en un contexto económico, y proporcionar información valiosa sobre cómo las promesas y las decisiones de inversión afectan las interacciones entre los individuos, en un escenario en donde

las reglas no generan un eficiente sistema de incentivos que permite guiar a los agentes económicos a la situación óptima.

Por último, corresponde mencionar que además de realizar un esfuerzo consciente por garantizar dentro del laboratorio la condición de *ceteris paribus* que exige el análisis económico, se le anuncia a los involucrados que podrán cambiar sus pagos por un conjunto de golosinas que estarán a disposición, Dos Santos (2009). El protocolo garantiza que cada una de ellas tenga un precio racional de mercado a los fines de que cada participante optimice su canasta de acuerdo con la retribución. Esto último, responde a la restricción económica para asignar pagos económicos en el experimento, sin embargo, se cumple la condición impuesta por Smith (1994) de motivar económicamente al agente, además de nunca mentir en la descripción de las reglas.

Conformación de Grupos

Antes de comenzar con el tratamiento experimental, se procedió a recolectar información de los estudiantes de las dos facultades, solicitando a los participantes que completen un cuestionario con preguntas sobre sus características individuales y socioeconómicas. Entre las principales variables que el cuestionario indaga es posible referenciar: género, edad, educación, destreza matemática, posición política y nivel educativo de los padres.

Se reconoce que la elección de estudiar en una rama específica del saber en lugar de la otra no es aleatoria ni exógena, y está potencialmente correlacionada con las características individuales y del entorno socioeconómico de los estudiantes. Por lo tanto, se tendrá en cuenta esta correlación en la formación de grupos de control adecuados. Para observar el efecto del avance en la carrera, se incluyen preguntas específicas para distinguir entre los alumnos de primer año de la Facultad de Ciencias Económicas y los de la Facultad de Exactas, Físico–Químicas y Naturales.

El grupo de tratamiento sobre el cual se trabaja, está conformado con estudiantes avanzados de la Facultad de Económicas. Esta es una ampliación con el trabajo de referencia de Nuñez Erranduiz *et al*. (2007), ya que la base de la población del grupo de tratamiento, incorpora a todas las carreras de ciencias económicas, y también a estudiantes que no necesariamente se encuentran en el último año de estudios, pero si en un grado avanzado de sus estudios de grado. En este sentido, se entiende que el hecho de instruirse en la metodología de resolución de problemas económicos, en cualquiera de sus áreas de estudio y no solo en la carrera de Economía, modifica la predisposición a cooperar de los estudiantes.

Por otro lado, los grupos de control están compuestos por tres categorías diferentes de

participantes, siendo ingresantes en Ciencias Económicas, como así también en la carrera de Geología y geólogos en los años más avanzados. Con esto, se pretende contrastar el efecto de la edad a lo largo de toda la carrera, y así aislar el efecto de instruirse en la metodología de la Economía. En este contexto, la muestra está compuesta por un total de 56 estudiantes. De ellos, 20 forman parte del grupo de tratamiento, mientras que los demás pertenecen a los grupos de control. Entre los ingresantes en Ciencias Económicas, se encuentran 20 alumnos, mientras que los restantes grupos están compuestos por 8 estudiantes de Geología, cada uno.

Estos grupos de control permiten hacer una comparación con el grupo de tratamiento. Al correlacionar los resultados de las respectivas muestras, es posible identificar y aislar el efecto que se está analizando. Debido a que los individuos presentan diversas características, las cuales se recogen de la encuesta previa al experimento, son factibles de ser utilizadas como variables explicativas al comportamiento de los estudiantes.

Al configurar el experimento a partir del protocolo empírico establecido, el cual requiere de contrastar los resultados de los estudiantes de Ciencias Económicas con pares de otras disciplinas, en este caso Geología, se operacionaliza la cláusula de *ceteris–paribus* que requiere la economía experimental. Asimismo, este trabajo, suma el aporte de replicar antecedentes previos que giran en torno a esta problemática, contribuyendo desde la replicabilidad a analizar la robustez de los resultados.

Desde el punto de vista metodológico lo óptimo sería observar a un mismo individuo a lo largo del tiempo. Sin embargo, dado que esto requeriría un tiempo y disponibilidad de los estudiantes durante su proceso de maduración como alumnos de grado, el trabajo resultaría inviable desde el punto de vista de los recursos y desde la temporalidad en lo que respecta a una investigación académica.

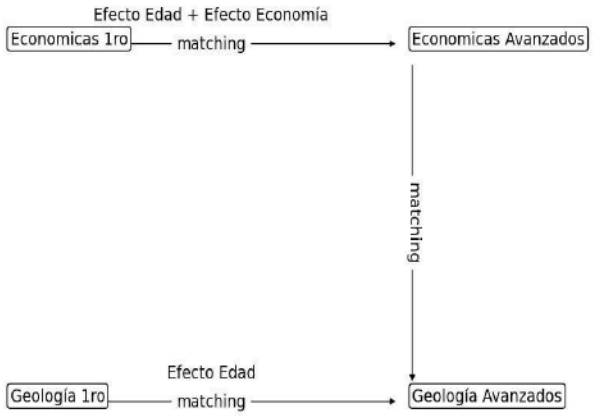


Figura 4. Metodología del *Matching*

Fuente Elaboración propia

En virtud de ello, se procede a adoptar una metodología de muestreo conocida como *matching*. Esta última consiste en utilizar como parámetros las preguntas de la encuesta realizada previa al experimento, el cual permite asignar un «clon estadístico»[114] para cada individuo del grupo de tratamiento, con sus pares de los grupos de control, tanto vertical como horizontal —su aplicación se presenta en el Anexo 3.

Estimación

Al aplicar el método cuantitativo descrito en el apartado previo se puede afirmar que es posible reducir los sesgos asociados a las comparaciones entre los resultados promedio de los grupos de control y tratamiento. La clave de este método es que, si ser parte de un grupo no afecta los posibles resultados de las variables que se observaron en la encuesta antes del tratamiento, entonces podemos reducir el error ajustando las diferencias.

El matching implica emparejar a cada individuo del grupo de tratamiento con un «clon estadístico» de los grupos de control. Este «clon» es otro agente que comparte características similares con el individuo del grupo de tratamiento, pero que pertenece a los grupos de control. Al comparar los resultados de estos pares, se puede obtener una estimación más precisa del efecto del tratamiento, reduciendo el término de error que se obtiene al no contar con la misma persona en ambos grupos, y a lo largo del tiempo.

En este sentido, se utilizó la técnica del «vecino más cercano[115]» para realizar estos emparejamientos. Utilizando como base una encuesta con variables de precontrol, para identificar los perfiles de cada uno de los individuos que formaron parte del experimento, y con ello, conformar las parejas.

De este modo, se busca estimar el efecto promedio del tratamiento sobre los individuos que efectivamente llevaron a cabo el experimento. En otras palabras, no se intenta comparar el comportamiento promedio de un estudiante de Economía con un estudiante de otra carrera en toda la población, sino con un estudiante de otra carrera que fuera lo más similar posible en términos de sus características observables, creando así un «clon estadístico» de los individuos que formaron parte de este estudio.

Con el vector de resultados para los grupos de tratamiento (estudiantes de Economía) y control (estudiantes de Geología), una vez finalizado el experimento, se aplica el estimador de dobles

[114] La metodología utilizada para llevar a cabo el emparejamiento fue la del «vecino más cercano», calculando la diferencia entre todos los parámetros del modelo (Rosenbaum y Rubin, 1983).

[115] La metodología utilizada para llevar a cabo el emparejamiento fue la del «vecino más cercano», calculando la diferencia entre todos los parámetros del modelo (Rosenbaum y Rubin, 1983).

diferencias o «Differences–in–Differences» (DD).[116] Este último compara las discrepancias en los resultados promedio antes y después de la variable objeto de análisis, que en este trabajo consiste en estudiar el herramental técnico y metodológico de la Economía. La fórmula utilizada es la siguiente:

$$\tau^{D-D} = (Y^5 - Y^1) - (Y^5 - Y^1) \qquad (1)$$

1 1 1 0 0

Donde, Y_1^5, es el resultado promedio del grupo de tratamiento, el cual se indica por el subíndice, 1 si es del grupo de economía, y 0 si pertenece a otro grupo. Por otro lado, el superíndice hace referencia a qué año de la carrera pertenece la persona que está siendo evaluada. Este estimador permite evaluar el efecto del tratamiento de estudiar Economía en comparación con otras carreras en el juego de confianza, controlando por las características observables de los estudiantes.

Por otro lado, el estimador de Doble Diferencias, también puede ser calculado a través de una estimación econométrica, la cual tiene el beneficio de incluir como variables explicativas todas aquellas covariables (X) que utilizamos de la encuesta previa al experimento. El valor del «D–D» estará reflejado en el coeficiente β_3, que recoge el efecto medio de la variable *dummy* que representa la característica de haberse instruido en economía (DE) y estar en años avanzados de la carrera (DT), a través de una estimación por MCO, tal y como se expone a continuación.

$$Y_{it} = \beta_0 + \beta_1 * DE_{it} + \beta_2 * DT_{it} + \beta_3(DE * DT)_{it} + \varphi_t * X_{it} + \varepsilon_{it} \quad (2)$$

Se optó por este método de estimación porque permite identificar aquellas variables que son significativas estadísticamente, dando una mayor explicación del fenómeno. Además, se obtienen los coeficientes paramétricos del modelo, cuantificando el efecto que tiene cada característica en el fenómeno a analizar, ya sea, la confianza o el cumplimiento.

En este sentido, con el motivo de identificar la propensión de cada individuo a cooperar, se trabaja sobre las variables operativas del experimento, a través de una estimación con un modelo de probabilidad de tipo Logit, utilizando como variables explicativas las características de cada estudiante, y a su vez, las covariables de control (X). Definiendo el modelo como sigue:

$$L = \ln\frac{P_Y}{1 - P_Y} = \beta_0 + \beta_1 * DE_{it} + \beta_2 * DT_{it} + \beta_3 (DE * DT)_{it} + \varphi_t * X_{it} + \varepsilon_i \qquad (3)$$

[116] El estimador DD se utiliza para evaluar el efecto causal de un evento al comparar unidades donde ocurrió el evento —grupo de tratamiento— con unidades donde no ocurrió —grupo de control— (Bertrand y Duflo, 2

Resultados

En la presente sección se detallan los resultados del experimento económico, haciendo énfasis en aquellas variables operativas de interés, con el objetivo de corroborar la hipótesis del trabajo. En función de ello, se exponen las cantidades de dinero que se trabajaron en la Etapa 2: «Envío» y Etapa 3: «Devolución».

Cómo es posible observar, los estudiantes pertenecientes al grupo de tratamiento, tienen una media de envío de dinero menor a todos los demás grupos de contraste, exceptuando el grupo de geólogos de primer año, reflejando una menor propensión a confiar. A su vez, la mitad de los valores registrados se encuentran cercanos a 1000, robusteciendo la hipótesis que los estudiantes de economía poseen una conducta asociada con la desconfianza. Por otro lado, la cantidad porcentual de la dotación inicial que los individuos envían llega a su máximo en los grupos de control, siendo aquellas personas pertenecientes al grupo de primer año de la facultad de Ciencias Económicas, los que tienen una mayor predisposición a confiar.

La descripción del resultado permite también incorporarse en la discusión sobre si los estudiantes que eligen Ciencias Económicas tienen una predisposición a poseer una estructura de razonamiento orientada a lo instrumental. Sin embargo, en esta muestra de individuos, los alumnos de Geología de la UNRC en el inicio de su carrera de grado se muestran más desconfiados que los ingresantes pertenecientes a FCE–UNRC. Sin embargo, al final de su formación de grado, los estudiantes de aquellas carreras que se han sometido a problemas de optimización y razonamiento instrumental basado en la eficiencia, se muestran más desconfiados y auto interesados. Lo mencionado anteriormente, refuerza el sentido de la hipótesis teórica basada en la formación y no en una estructura de preferencia previa a la formación universitaria.

Por otro lado, los estudiantes de Geología avanzados envían en promedio más dinero que los economistas avanzados, aunque no es un monto significativo. Además, los valores extremos que se registran son más altos que los del grupo de tratamiento, dando lugar a que, por ejemplo, los geólogos estén dispuestos a enviar la mayor cantidad posible. En tanto, la distribución de los datos vislumbra la homogeneidad de comportamiento presente en cada grupo.

Al continuar el análisis con la variable Devolución, se observa un contraste entre el grupo de tratamiento y los de control. En tanto, los estudiantes de primer año evidencian una marcada propensión a cumplir, los estudiantes avanzados se muestran reacios a hacerlo tal como se deduce de la Figura Nº 5, donde del análisis de las áreas se infiere una tendencia a no cumplir con sus promesas en este grupo etario.

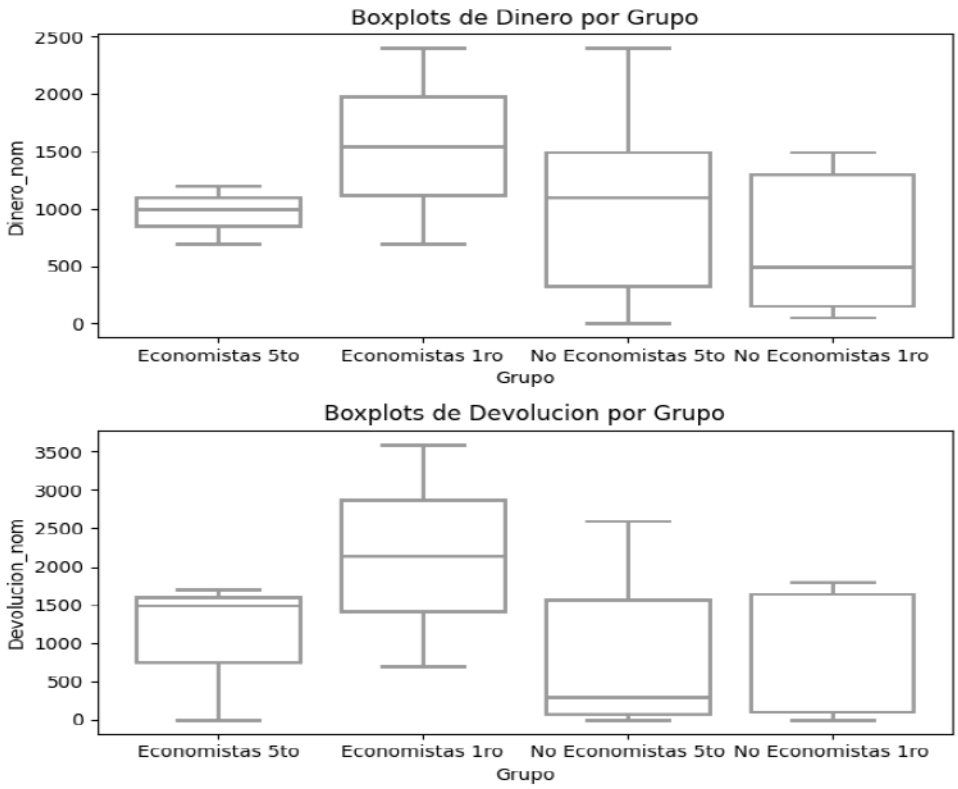


Figura 5. Resultados del experimento

Fuente: Elaboración propia

En lo que respecta al efecto de estudiar una carrera de económicas, al analizar con mayor precisión los datos derivados del experimento pueden extraerse conclusiones adicionales. Por ello, a continuación, se expone la estimación econométrica llevada a cabo de acuerdo con la ecuación (2), con el objetivo de someter a falsación la hipótesis planteada en el presente trabajo, la cual, se aceptará (o no) en función del valor del parámetro de la variable «DE * DT», como se ha mencionado con anterioridad.

El estimador de doble diferencias, que está representado por el efecto de la variable DE*DT —cuyo parámetro es $\beta 3$—, indica una tendencia negativa con respecto a presentar la característica de pertenecer al grupo de tratamiento, corroborando de esta manera la hipótesis planteada en el presente trabajo. En este sentido, dado el presente muestreo, en promedio los estudiantes avanzados de Ciencias Económicas están dispuestos a enviar un 24 % menos de su dotación que aquellos que pertenecen a los grupos de control. Cabe mencionar, que la cantidad de observaciones hacen referencia a la base de datos que se obtiene luego de realizar el matching, en tanto, hay 23 clones estadísticos, de los cuales se tienen 3 datos de los respectivos tratamientos.

Tabla 1. Resultado econométrico para la variable Dinero

Variable dependiente: Monto enviado «Dinero»

Especificación	Solo clones estadísticos			
	Efecto	% Dotación	Prueba t	|P|
*DE**	473.93	19.74 %	2.0999	0.0400
*DT**	559.72	23.32 %	2.0250	0.0474
$(DE * DT)$**	–576.88	24.03 %	–1.6608	0.1021
Observaciones	69			

**Aceptadas con 0.05 de significatividad **Aceptadas con 0.10 de significatividad*

Fuente: Elaboración propia

Las covariables que se tomaron como explicativas para el modelo no resultaron ser significativas estadísticamente. En el testeo econométrico explicitado con anterioridad, no superaron el test de significatividad, exceptuando la variable «Cálculo».[117] En el Anexo N°1 se detallan los testeos estadísticos de cada una de ellas, tanto para la variable «Envío» como para «Devolución».

Es necesario mencionar que los individuos que conforman cada uno de los grupos son aquellos «clones estadísticos» producto de la metodología de matching. En tanto, permitió reducir el término de error en la estimación y obtener un valor de los parámetros más certeros. En el Anexo 3 se encuentran los grupos correspondientes a la metodología de emparejamiento utilizada.

Para analizar la variable de compromiso, se utilizó el modelo de probabilidad que permite identificar la ocurrencia del evento —ecuación (3)—. A través del mismo, se intenta identificar aquellas variables significativas estadísticamente, que explican la predisposición de un estudiante para cumplir el compromiso que prometió en la primera etapa del protocolo. Para asignar la presencia —o no— del evento estudiado, se chequea que la cantidad devuelta en la etapa 3 sea igual o mayor a la prometida, entendiéndose que esta persona es cumplidora, aun cuando no haya enviado la promesa. De esta manera, la variable «Cumplir» asume el valor 1 cuando el jugador 1 devuelve lo prometido y es 0 en caso contrario.

A continuación, se lleva a cabo la estimación de la variable de análisis a través del estimador

[117] Esta variable hace referencia a la capacidad de cálculo matemático que tenían los estudiantes, siendo una pregunta de resolución práctica, tomándose el valor numérico de respuesta como explicativo.

D–D de la ecuación (1). Con esto, se pretende realizar una comparativa entre ambos testeos y verificar cómo el valor del parámetro de interés cambia.

Por otro lado, las covariables que se introducen para evaluar el perfil de cada estudiante, no resultan ser significativas para explicar el comportamiento de los mismos. En este sentido, se introducen como variables el dinero enviado en la primera etapa y la cantidad devuelta en la tercera etapa, ya que, los individuos que no cumplen con su promesa no necesariamente deciden por quedarse toda la ganancia.

Tabla 2. Estimación de las variables dependientes por «D–D»

Differences in Differences

Grupos	Media Envío	Media Devolución
Economistas Avanzados	966.667	1066.667
Economistas 1ro Geólogos Avanzados	1550	2149.50
Geólogos 1ro	975	866.250
	722.7273	690.454545
«D–D»	–835.606061	–1258.628788

Fuente: Elaboración propia

El modelo de probabilidad utilizado, permite individualizar el impacto marginal que tiene cada una de las variables explicativas en el evento que deseamos estimar. En este sentido, cada efecto que poseen dichas variables sobre la probabilidad de ocurrencia del suceso a estimar, son concordantes con la hipótesis planteada, robusteciendo la corroboración de la misma, a través de las demás relaciones causales que se derivan del modelo inicial.[118]

[118] Realizando el análisis de estática comparativa, se propone corroborar la hipótesis principal, a través del impacto marginal de cada una de las variables que resultan ser explicativas en el modelo, manteniendo la condición del ceteris paribus (Silberberg, 2000).

Tabla 3. Resultado para la variable Devolución

Variable dependiente: Cumplir el compromiso = 1

Especificación	Solo clones estadísticos		
	Efecto	Prueba t	|P|
$(DE * DT)$*	–3.1028	–1.9973	0.0468
$Dinero_nom$*	–0.0100	–3.1759	0.0015
$Devol_nom$*	0.0068	3.1128	0.0019

Observaciones 69

**Aceptadas con 0.05 de significatividad*

Fuente: Elaboración propia

Tabla 4. Análisis Marginal

Análisis del Modelo Logit:

Variable «Devolución/Cumplir = 1»

Escenarios

	(DE*DT=1)	(DE*DT=0)
Pr(Y)=1	0.0348	0.3297
$\frac{\partial \Pr(Y)}{\partial DE * DT}$	–0.08786	–0.5773

Fuente: Elaboración propia

Reflexiones finales

El presente trabajo de grado se centró en analizar la predisposición a cooperar de los estudiantes avanzados de Ciencias Económicas en la Universidad Nacional de Río Cuarto. En tanto, la cooperación es un pilar fundamental en cualquier sociedad y, en particular, en el campo de la Economía, donde las decisiones individuales pueden conducir tanto a resultados virtuosos, léase escenarios que satisfacen la condición de ser cooperativos y eficientes, como también así, aún bajo comportamiento racional, a fallas de coordinación y situaciones subóptimas.

El trabajo estuvo enmarcado en un proyecto cuya línea de investigación se cimenta sobre la base de los aportes metodológicos provenientes de la Teoría de Juegos, la Economía Experimental y Conductual. Específicamente, consistió en replicar en un experimento económico un problema de interdependencia estratégica que responde a la familia de los «juegos de confianza».

El mencionado estudio empírico fue realizado en el Laboratorio de Economía Aplicada de la FCE–UNRC que se encuentra adaptado técnicamente a los fines de garantizar las condiciones de replicabilidad y control. Asimismo, corresponde subrayar que en sus instalaciones el soporte tecnológico permitió el debido resguardo de los datos experimentales producidos mediante el uso de software libre «Z–Tree» puesto a disposición por la Universidad de Zurich para el desarrollo de este tipo de investigaciones.

A posterioridad, los resultados fueron seleccionados a partir de la metodología de matching, concretamente «del vecino más cercano», para un correcto muestreo de la población que se propuso estimar. Una vez que se dispuso de los datos, estos fueron validados a través de un estudio econométrico que permitió corroborar la hipótesis principal, la cual consiste en que los estudiantes avanzados de Ciencias Económicas son menos propensos a cooperar.

Dado que los estudiantes del grupo de tratamiento comprenden el accionar de los agentes económicos a través de la racionalidad instrumental, actúan en consecuencia, entendiendo que la eficiencia económica es la que debe guiar las decisiones en sociedad. Por este motivo, son más propensos a replicar la predicción del modelo detrás del experimento, el cuál es un escenario subóptimo. Sin embargo, las personas que no están instruidas en dicho herramental, ponderan otros aspectos al momento de tomar una decisión, permitiéndoles alcanzar un mejor escenario sustentados en preferencias y aspectos sociales más allá del beneficio individual.

Dentro de los debates que este estudio abre, su principal aporte consiste en avanzar en discusiones disciplinares que parten de analizar críticamente si la suposición de cómo actúan los individuos en la toma de decisiones es únicamente un instrumento que simplifica el análisis sobre el comportamiento de los agentes. Esto último adquiere especial relevancia, en tanto

profundiza la discusión sobre si detrás de la rigurosidad lógica–matemática subyace una postura ontológica, epistemológica y técnica rígida que deriva en una mirada reduccionista del profesional en Ciencias Económicas; es decir, de cómo éste concibe la manera en que funciona y se articula la relación entre el hombre y la sociedad —debate que excede los límites del presente trabajo.

Los resultados aquí arrojados deben ser puestos en perspectiva, en tanto pone en relieve como la formación de los profesionales en técnicas y métodos —que implícitamente impulsan razonamientos basados en la Teoría de la Utilidad Esperada— pueden conducir a conclusiones reduccionistas sobre los fenómenos sociales de no ser debidamente matizados. En resumen, la investigación aporta dentro de una línea de la Economía Conductual que invita a reflexionar sobre la potencia del análisis económico de los procesos sociales pero que, al mismo tiempo, exige el reconocimiento consciente de sus propias limitaciones a los fines de avanzar hacia una modelística que administre de la forma más óptima el trade–off entre realismo–abstracción.

Referencias bibliográficas

Alchian, A.A., & Demsetz, H. (1972). Production, information costs, and economic organization. *The American Economic Review*, 62(5), 777–795.

Allais, M. (1953). Le comportement de l'homme rationnel devant le risque: critique des postulats et axiomes de l'école américaine. *Econometrica: Journal of the Econometric Society*, 503–546.

Berg, J., Dickhaut, J., & McCabe, K. (1995). Trust, reciprocity, and social history. *Games and Economic Behavior*, 10(1), 122–142.

Bertrand, M., Duflo, E., & Mullainathan, S. (2004). How much should we trust differences–in–differences estimates? *The Quarterly Journal of Economics*, 119(1), 249–275.

Brandts, J. (2009). La economía experimental y la economía del comportamiento, *Journal Sobre la Economía y sus Métodos*, 30, 125–140.

Carter, J.R., & Irons, M.D. (1991). Are economists different, and if so, why? *Journal of Economic Perspectives*, 5(2), 171–177.

Coriat, B., & Weinstein, O. (2010). Les théories de la firme entre «contrats» et «compétences». Une revue critique des développements contemporains. *Revue d'économie industrielle* (129–130), 57–86.

Croson, R., & Gächter, S. (2010). The science of experimental economics. *Journal of Economic Behavior & Organization*, 73(1), 122–131.

Davis, D.D., & Holt, C.A. (1993). Experimental economics: Methods, problems, and promise. *Estudios Económicos* (pp. 179–212).

Dos Santos, A.C. (2009). The social epistemology of experimental economics. *Routledge*. https://repub.eur.nl/pub/8094/thesis.pdf

Ellsberg, D. (1961). Risk, ambiguity, and the Savage axioms. *The Quarterly Journal of Economics*, 75(4), 643–669.

Fehr, E., & Fischbacher, U. (2004). Third–party punishment and social norms. *Evolution and Human Behavior*, 25(2), 63–87.

Frank, R.H., Gilovich, T., & Regan, D.T. (1993). Does studying economics inhibit cooperation? *Journal of Economic Perspectives*, 7(2), 159–171.

Guala, F., & Salanti, A. (2001). Theory, experiments, and explanation in economics. *Revue internationale de philosophie* (03), 327–349.

Kahneman, D., Knetsch, J.L., & Thaler, R.H. (1986). Fairness and the assumptions of economics. *Journal of Business* (pp. S285–S300).

Marwell, G., & Ames, R.E. (1981). Economists free ride, does anyone else?: Experiments on the provision of public goods, iv. *Journal of Public Economics*, 15(3), 295–310.

Mason, C.F., & Phillips, O.R. (2002). In Support of Trigger Strategies: Experimental Evidence from Two-Person Noncooperative Games. *Journal of Economics & Management Strategy*, 11(4), 685–716.

Milgrom, P., & Roberts, J. (1994). Complementarities and systems: Understanding Japanese economic organization. *Estudios Económicos*, 3–42.

Miller Moya, L.M. (2007). Coordinación y acción colectiva. *Revista Internacional de Sociología*, 65(46), 161–183.

Myerson, R.B. (1999). Nash equilibrium and the history of economic theory. *Journal of Economic Literature*, 37(3), 1067–1082.

Núñez Errázuriz, J., Miranda, L., & Scavia, J. (2007). El impacto de estudiar economía sobre la cooperación social: evidencia experimental de estudiantes chilenos. *SDT 260 Departamento de Economía. Facultad de Economía y Negocios Universidad de Chile*.

Rosenbaum, P.R., & Rubin, D.B. (1983). The central role of the propensity score in observational studies for causal effects. *Biometrika*, 70(1), 41–55.

Santos, A.C. (2011). Behavioural and experimental economics: are they really transforming economics? *Cambridge Journal of Economics*, 35(4), 705–728.

Schelling, T.C. (1960). Reciprocal measures for arms stabilization. *Daedalus*, 89(4), 892–914.

Silberberg, E., & Suen, W.C. (2000). *The Structure of Economics: A Mathematical Analysis*

(3rd ed.). McGraw–Hill.

Smith, V.L. (1994). Economics in the laboratory. *Journal of Economic Perspectives*, 8(1), 113–131.

Thaler, R.H. (1988). Anomalies: The ultimatum game. *Journal of Economic Perspectives*, 2(4), 195–206.

Fischbacher, U. (2007). z–Tree: Zurich Toolbox for Ready–made Economic Experiments. *Experimental Economics*, 10(2), 171–178.

Anexos

Anexo 1. Estimación por MCO de la variable «Envío»

Variables	Prueba t |P|
DE DT	2.0999 0.0400
DE*DT	2.0250 0.0474
¿Qué edad tienes? Género	–1.6608 0.1021
Máximo nivel educativo de tu Madre Máximo nivel	0.4115 0.6823
educativo de tu Padre	–0.9102 0.3668
¿A qué colegio fuiste en la secundaria?	0.4865 0.6286
¿Ha requerido clases de particular?	–0.8300 0.4102
¿Con cuál orientación política te sentís identificado?	–1.6495 0.1071
¿Cuánto es 2200*1.5?	
	0.0750 0.9405
	3.6171 0.0006

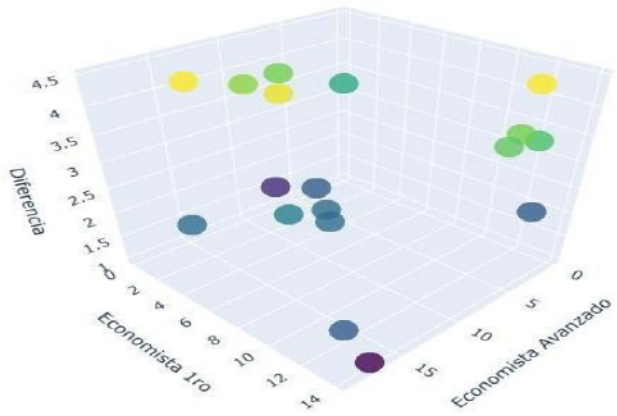
Fuente: Elaboración propia

Anexo 2. Salida de estimación del modelo Logit–Variable Devolución

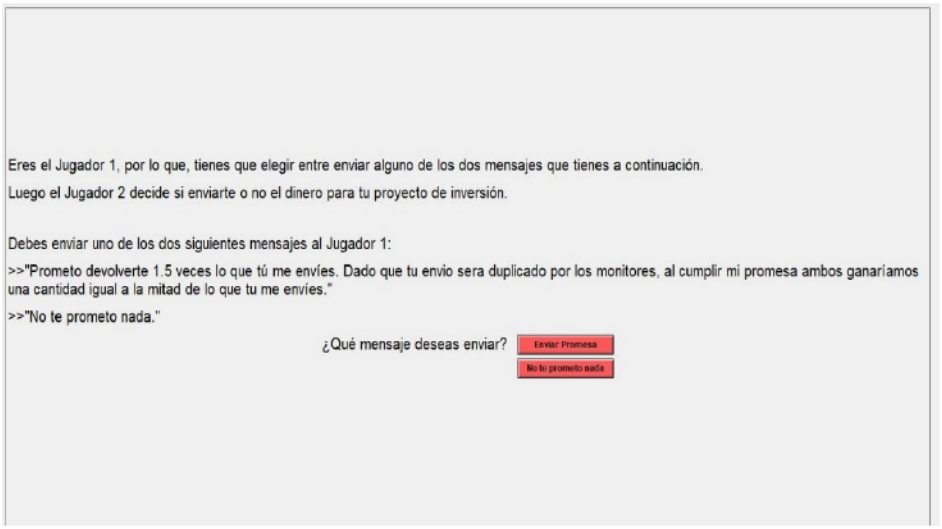
Variables	Prueba t |P|
DE DT	–0.7110 0.4771
DE*DT	1.3373 0.1811
¿Qué edad tienes? Género	–1.7275 0.0841
Máximo nivel educativo de tu Madre Máximo nivel	–0.8941 0.3713
educativo de tu Padre	–0.0838 0.9332
¿A qué colegio fuiste en la secundaria?	1.3547 0.1755
¿Ha requerido clases de particular?	0.1360 0.8918
¿Con cuál orientación política te sentís identificado?	0.0326 0.9740
¿Cuánto es 2200*1.5?	
Dinero nominal Devolución nominal	1.3348 0.1819
	0.4982 0.6183
	–3.1759 0.0015
	3.1128 0.0019

Fuente elaboración propia

Anexo 3. Gráfico de Matching



Anexo 4. Primera Etapa «Promesa»



Actualizando la formación del contador: competencias y tecnologías desde el ciclo inicial

Updating accounting education: skills and technologies from the beginning

Palabras clave: Formación profesional, Competencias genéricas, Inteligencia artificial

Julia Edith Cristóbal / Juan Pablo Varela / Ma. Emilia Rodriguez / Jonatan Alcides Rojas / David Misael Acosta
Facultad de Ciencias Económicas, UNL

Introducción

El presente trabajo pretende dar continuidad a las conclusiones arribadas en el marco del proyecto «Formación para la integración de disciplinas y el acercamiento a la realidad profesional desde el ciclo inicial de la carrera de contador público. En búsqueda del equilibrio entre la formación académica y el ámbito profesional» desarrollado entre julio de 2022 y mayo de 2023 a partir de las iniciativas PROMCE.

En dicha ocasión se obtuvieron como parte de las conclusiones del proyecto dos cuestiones que nos parece relevante retomar: la importancia de formar en competencias transversales desde el ciclo inicial de la carrera de Contador Público (CP) y la debilidad en la formación en competencias relacionadas con tecnologías.

En este sentido los docentes que conformamos el proyecto, todos docentes de la cátedra Taller de Práctica Integradora I, asignatura obligatoria correspondiente al segundo año de la carrera de Contador Público de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional del Litoral (FCE–UNL), vemos en este espacio curricular la posibilidad de dar respuesta a los desafíos que nos presenta la formación profesional desde los primeros años.

Por ello, transcurridos dos años desde este proyecto y con la reciente aparición de multiplicidad de herramientas relacionadas con la inteligencia artificial, que dan cuenta del gran avance tecnológico en todos los aspectos de nuestra vida, resulta imperioso retomar dichas conclusiones y volver a mirar nuestro trabajo como docentes.

En el desarrollo del trabajo se exponen en primer lugar algunas de las conclusiones arribadas en el proyecto mencionado. Posteriormente, se puntualiza en cuestiones relacionadas con la formación en competencias. Luego, se desarrolla el tema de las competencias tecnológicas y la reciente irrupción de la Inteligencia Artificial. Todos estos aspectos se abordan en el marco de la formación profesional y en particular en el ámbito de la enseñanza de la disciplina contable. Finalmente, se exponen algunas cuestiones que se consideran aún pendientes, como la evaluación en competencias.

Formación inicial del CP: recuperando el camino recorrido

En el marco del proyecto «Formación para la integración de disciplinas y el acercamiento a la realidad profesional desde el ciclo inicial de la carrera de Contador Público. En búsqueda del equilibrio entre la formación académica y el ámbito profesional», desarrollado entre julio de 2022 y mayo de 2023 a partir de las iniciativas PROMCE, se realizaron entrevistas y encuestas entre docentes del ciclo básico y graduados de la carrera de Contador Público de la FCE–UNL buscando indagar acerca de la importancia de las competencias transversales en la formación inicial de la carrera de CP.

Al iniciar este recorrido podemos puntualizar un concepto de competencias transversales o genéricas como aquellas habilidades, conocimientos y recursos transversales a todas las disciplinas, que permiten un mejor desempeño personal y profesional. Por su parte, el informe final del Proyecto Tuning (2007) expresa que «el modelo pedagógico que involucra la formación por competencias propone zanjar las barreras entre la escuela y la vida cotidiana, el trabajo y la comunidad, estableciendo un hilo conductor entre el conocimiento cotidiano, el académico y el científico. Así, al fusionarlos, plantea la formación integral que abarca conocimientos, habilidades, destrezas, actitudes y valores» (35).

En este contexto, considerando a las competencias transversales como un aspecto relevante en la formación profesional inicial, se desarrolló el mencionado proyecto, del cual retomamos ahora las conclusiones ya que nos otorgan un nuevo punto de partida frente nuevos desafíos.

Retomando trabajos anteriores (Cristóbal *et al.*, 2024) y resumiendo algunas de las conclusiones arribadas, podemos decir que:

- casi la totalidad de los docentes encuestados manifestó que las llamadas competencias genéricas se deben desarrollar en el contexto de la carrera de grado (ya sea en las mismas asignaturas o en un espacio específicamente destinado a ello), mientras que la mayoría de los graduados manifestó haber adquirido estas competencias en el transcurso de su desarrollo laboral,
- los profesionales mencionan como competencias más relevantes para su desempeño: «conocimientos prácticos», «resolución de situaciones problemáticas», «análisis de datos» y «manejo de herramientas tecnológicas»; mientras que un alto porcentaje reconoció que el recorrido universitario les aportó en mayor medida conocimientos teóricos y vocabulario disciplinar. Es decir, las competencias consideradas como las más relevantes no fueron principalmente adquiridas durante su vida universitaria.
- de las cuatro competencias manifestadas como más relevantes por los profesionales, los docentes coinciden en que se trabaja ampliamente en las asignaturas la resolución de situaciones

problemáticas, mientras que se desarrolla medianamente el análisis de datos y muy poco el desarrollo de herramientas tecnológicas;

- en relación con el perfil profesional, los graduados consultados expresaron que se demanda un profesional con gran capacidad de adaptación y sólidas habilidades de análisis de datos para producir información útil en la toma de decisiones;
- las competencias que surgieron como más desarrolladas por los docentes en sus clases son interpretación, argumentación, hábitos de estudio (autoestudio). Por otro lado, el manejo de herramientas tecnológicas surge como una falencia en la formación, tanto en entrevistas como encuestas.

Dicho proyecto, además de contar con la opinión de docentes y graduados, también relevó la opinión de una cantidad importante de estudiantes del ciclo inicial de la carrera de CP. Del análisis desarrollado a partir de toda esta información surgieron dos conclusiones principales:

- la importancia de la formación en competencias transversales desde el inicio de la carrera de CP;
- la identificación de las competencias tecnológicas como el principal desafío a superar en la formación inicial de los futuros CP.

Los docentes que conformamos el proyecto participamos a su vez en la cátedra Taller de Práctica Integradora I, asignatura obligatoria correspondiente al segundo año de la carrera de Contador Público de la FCE–UNL, que se dicta desde 2020 y se origina como respuesta a la necesidad de vincular los contenidos teóricos a la realidad profesional, fundamentada en la revisión del plan de estudios y motivada en la acreditación de la carrera.

A partir del camino recorrido, en una asignatura que por sus características propone metodologías todavía innovadoras para la carrera de CP, vemos la necesidad de dar respuesta desde este espacio a los desafíos que presenta la formación profesional desde los primeros años. Habiendo transcurrido dos años desde el desarrollo del mencionado proyecto y con la reciente aparición de multiplicidad de herramientas relacionadas a la inteligencia artificial, que dan cuenta del gran avance tecnológico en todos los aspectos de nuestra vida, resulta imperioso retomar dichas conclusiones y volver a mirar nuestro trabajo como docentes del área contable, tomando como principal insumo las dos conclusiones mencionadas previamente.

Formación en competencias en el ciclo inicial

En este apartado nos proponemos profundizar uno de los aspectos marcados en el apartado anterior: la necesidad de formar en competencias desde el ciclo inicial.

La introducción en el plan de estudios de CP de la asignatura Taller de Práctica Integradora I viene a dar respuesta a las voces de estudiantes y graduados, generando un espacio en el plan de estudios que, articulado con Taller de Práctica Integradora II y Practica Profesional Supervisada (PPS), conforman el eje de acercamiento a la práctica profesional con diferentes niveles de complejidad a lo largo de la carrera.

En este sentido, el Taller I pretende ser un espacio dinámico en donde se reconoce que el proceso que dio lugar a su creación no concluye con su implementación. El espacio Taller I se concibe como una asignatura flexible, diseñada para evolucionar y adaptarse a las demandas cambiantes de la formación profesional y, a su vez, adecuar sus prácticas al lugar del plan de estudios en el que se encuentra, es decir, al ciclo básico.

Es fundamental que los estudiantes cuenten con un espacio donde conjugar los conocimientos que van adquiriendo a lo largo de la carrera, de manera tal que antes de salir al mercado laboral puedan probar sus habilidades personales, en un entorno adecuado que les permita aprender intercambiando con sus pares y con la guía de un docente.

Al decir de Bergese y Miró (2022:617), los estudiantes necesitan transitar por la universidad desarrollando a su paso capacidades que, más allá de conocimientos y competencias disciplinares específicas, les permitan adquirir herramientas para desempeñarse con fluidez en la futura vida profesional. La «socialización» del conocimiento y el «saber hacer» tienen un rol fundamental en los procesos de enseñanza y aprendizaje del estudiantado en tanto contribuyen con la significatividad de su proceso formativo.

En este punto queremos proponer el listado de 27 competencias genéricas indicado en el Proyecto Tuning propuestas luego de una amplia investigación desarrollada entre diversas instituciones de educación superior de América Latina:

Competencias del Proyecto Tuning

1. Capacidad de abstracción, análisis y síntesis.
2. Capacidad de aplicar los conocimientos en la práctica.
3. Capacidad para organizar y planificar el tiempo.
4. Conocimientos sobre el área de estudio y la profesión.
5. Responsabilidad social y compromiso ciudadano.
6. Capacidad de comunicación oral y escrita.

7. Capacidad de comunicación en un segundo idioma.
8. Habilidades en el uso de las tecnologías de la información y de la comunicación.
9. Capacidad de investigación.
10. Capacidad de aprender y actualizarse permanentemente.
11. Habilidades para buscar, procesar y analizar información procedente de fuentes diversas.
12. Capacidad crítica y autocrítica.
13. Capacidad para actuar en nuevas situaciones.
14. Capacidad creativa.
15. Capacidad para identificar, plantear y resolver problemas.
16. Capacidad para tomar decisiones.
17. Capacidad de trabajo en equipo.
18. Habilidades interpersonales.
19. Capacidad de motivar y conducir hacia metas comunes.
20. Compromiso con la preservación de medio ambiente.
21. Compromiso con su medio sociocultural.
22. Valoración y respecto por la diversidad y multiculturalidad.
23. Habilidad para trabajar en contextos internacionales.
24. Habilidad para trabajar en forma autónoma.
25. Capacidad para formular y gestionar proyectos.
26. Compromiso ético.
27. Compromiso con la calidad.

Este listado extenso y detallado nos permite realizar una rápida comparación con las competencias mencionadas en el apartado anterior, al retomar las respuestas dadas por los graduados encuestados: «conocimientos prácticos», «resolución de situaciones problemáticas», «análisis de datos» y «manejo de herramientas tecnológicas». Se encuentra así una total coincidencia con las mencionadas como las más relevantes para el desempeño profesional.
Además, es posible afirmar que, a excepción de la competencia Nº 7 (Capacidad de comunicación en un segundo idioma) que hasta el momento se encuentra limitada a una materia específica, todas las competencias son desarrolladas en las materias mencionadas como eje de práctica (Taller I, Taller II y PPS) de la carrera de CP. A su vez, hemos empezado a desarrollar un trabajo conjunto entre docentes de las materias Taller I y II para articular adecuadamente el nivel de alcance y abordaje de las competencias a través de los casos propuestos a los estudiantes, considerando el lugar del plan de estudios en el que se encuentra cada una.

Competencias tecnológicas: nuevos desafíos ante la irrupción de la IA

El segundo aspecto prioritario, las competencias tecnológicas, presenta un desafío aún mayor debido a su naturaleza altamente dinámica. La constante evolución de las tecnologías exige una actualización continua de las habilidades profesionales, a la par que introduce una multiplicidad de nuevos interrogantes.

La enseñanza de la contabilidad ha experimentado una transformación constante, impulsada por la rápida evolución de las tecnologías de la información. La profesión contable, como muchas otras, se ha visto constantemente desafiada por nuevas herramientas tecnológicas. Es por ello que que la formación profesional ha tenido que ir incorporando multiplicidad de TIC en las últimas décadas. Las computadoras, la internet, los software contables, etc., han llegado en diferentes momentos para pasar a formar parte de los conocimientos y habilidades necesarias en la formación de los profesionales.

Actualmente, estos cambios se están dando cada vez de manera más acelerada y hoy nos encontramos totalmente atravesados por la Inteligencia Artificial (IA), tanto en nuestras prácticas profesionales como en nuestro quehacer docente.

Traemos aquí algunas ideas plasmadas en un articulo reciente de la revista *Critical Perspectives on Accounting*, en el cual Ballantine *et al.* (2024), hablando sobre el contexto de la enseñanza de la contabilidad (AE, por sus siglas en inglés) frente a la irrupción de la IA, manifiestan que:

> Es posible argumentar que la AE no enfrenta los desafíos contemporáneos planteados por la IA desde una posición sólida de partida. Este problema tiene varias dimensiones, pero una de las más destacadas es que la AE a menudo está dominada por contenido técnico; e incluso presionada para conformarse con el contenido en gran medida técnico y no crítico del currículo, exigido por los organismos reguladores o los cuerpos normativos de la profesión contable.
>
> No se ha visto aun el «gran cambio» en la disciplina contable reclamado en diferentes décadas previas (Bedford *et al*., 1986; Behn *et al*., 2012). El resultado es una tendencia en muchos currículos universitarios a centrarse en contenido técnico, incluidos los GAAP, las técnicas de contabilidad financiera, las normas contables, las técnicas de contabilidad gerencial y las «percibidas necesidades técnicas de la práctica profesional» (Boyce, Greer, Blair & Davids, 2012). Simultáneamente, la AE continúa omitiendo estudios diseñados explícitamente para desarrollar una comprensión crítica de la contabilidad como una disciplina situada en contextos sociopolíticos (Boyce, 2018; Boyce *et al*., 2019). La importante naturaleza técnica de gran parte de la AE ha dejado poco espacio en los planes de estudio de muchas universidades para desarrollar una comprensión crítica de la disciplina contable y mucho menos para ayudar a crear individuos críticos y creativos. (2)

La llegada de la IA, desde una perspectiva positiva se nos presenta como un desafío y una oportunidad para rediseñar los procesos de enseñanza y aprendizaje en general; pero también, en particular, en el contexto de la disciplina contable, así como nos exige renovar las metodologías utilizadas en el aula y más aún las formas de evaluar. Ribas y Provasi (2023) afirman que en un contexto de descualificación, donde muchas de las tareas tradicionales del contador están siendo automatizadas o deslocalizadas, ¿cómo obtendrán los contadores las habilidades y la experiencia necesarias para avanzar a otros roles si dichos puestos están desapareciendo gradualmente? En este contexto existe un llamado para que los formadores (universidades) desarrollen las habilidades y competencias requeridas relacionadas con las tecnologías inteligentes y sus aplicaciones.

En este sentido, continúa Ballantine *et al.* (2024), se refuerza la idea de que los desarrollos en IA representan una oportunidad única e incomparable para reevaluar el propósito, la forma y el contenido de la enseñanza de contabilidad. Esta tendrá que adaptarse a las amenazas de la IA, particularmente la IA generativa, debido a sus efectos en la educación (especialmente la evaluación) y debido a la necesidad de abordar el uso de la IA en los procesos de contabilidad (gran parte de los cuales se están viendo afectados por la IA), y por lo tanto en las habilidades y reflexividad necesarias para comprender la contabilidad. Esta disrupción y ruptura de la inercia crean una oportunidad para (finalmente) reformar la educación contable para desarrollar graduados que tengan tanto sólidas habilidades técnicas adecuadas a la situación contemporánea, como una sólida comprensión tanto de la naturaleza del oficio contable como de su funcionamiento en la sociedad. Esto último puede basarse en la necesidad reconocida, pero hasta ahora insuficientemente abordada, de desarrollar una gama de habilidades genéricas o blandas, incluyendo el juicio y las habilidades críticas, en el contexto social más amplio.

Ante estas ideas nos encontramos con un interrogante principal: ¿qué enseñamos cuando enseñamos contabilidad? A priori, podemos afirmar que hoy las máquinas están diseñadas para aprender nuestro trabajo. Es decir que son capaces de leer documentos contables y procesarlos, leer contratos y transformarlos en información contable, generar balances y estados contables; más aún analizarlos y generar informes de gestión e indicadores económicos y financieros. Frente a este nuevo panorama, ¿qué podemos hacer como docentes de contabilidad?, ¿de qué manera abordamos todas estas cuestiones en la formación profesional de los estudiantes?

Consideraciones finales

El proyecto de investigación «Formación para la integración de disciplinas y el acercamiento a la realidad profesional desde el ciclo inicial de la carrera de contador público, en búsqueda del

equilibrio entre la formación académica y el ámbito profesional» surge de la experiencia de los docentes de la asignatura Taller de Práctica Integradora I, durante los primeros años de su implementación. Las conclusiones de este proyecto dieron lugar a pensar en la necesidad de constante actualización de las prácticas y metodologías utilizadas, que repercuten en la formación para la vida profesional de los estudiantes de CP, así como en la fundamental articulación entre las materias del eje de práctica.

De esta manera se encontró en las llamadas competencias transversales el principal foco de trabajo para articular y avanzar en la dinámica de las asignaturas; se identificó las competencias más relevantes para la formación profesional de los CP y el grado de complejidad adecuado para abordar en cada espacio curricular, cuyo principal desafío futuro es la evaluación de competencias o habilidades que se desarrollan en la asignatura, lo cual resulta un tema que requiere mayor trabajo y capacitación por parte de los docentes. Evaluar competencias requiere definición de los criterios de evaluación claros, que permitan superar su naturaleza subjetiva.

Por otro lado, la irrupción de las nuevas tecnologías y el alcance masivo de la IA abonan la idea de la necesidad de una constante actualización de nuestros métodos de enseñanza, sin dejar de lado la enseñanza de la contabilidad. A su vez introduce una serie de nuevos interrogantes frente al quehacer profesional y docente. Todo lo cual es preciso abordarlo desde una perspectiva positiva, abiertos a los nuevos retos para nuestra formación docente y la de nuestros estudiantes.

Referencias bibliográficas

Ballantine, J., Boyce, G. y Stoner, G. (2024). A critical review of AI in accounting education: Threat and opportunity. *Critical Perspectives on Accounting*, 99, 102711.

Beneitone, P., Esquetini, C., González, J, Maletá, M.M., Siufi, G. y Wagenaar, R. (2007). *Tuning América Latina. Reflexiones y perspectivas de la educación superior en América Latina.* Publicaciones de la Universidad de Deusto.

Bergese, M. y Miro, A. (2022). Competencias en el proceso formativo del ciclo inicial de la carrera contador público. En XV *Jornadas de Investigación FCE–UNL*.

Cristóbal, J.E., Martínez, E.E., Varela, J.P., Álvarez, M.J., Rodríguez, M E., Rojas, J., Bruno, T. y Schefer, R. (2022). Formación para la integración de disciplinas y el acercamiento a la realidad profesional desde el ciclo inicial de la carrera de Contador Público. Primeros avances. En *XV Jornadas de Investigación FCE–UNL*.

Cristóbal, J.E., Martinez, E.E., Álvarez, M.J. y Rodríguez, M.E. (2024) Formación para la integración de disciplinas y el acercamiento a la realidad profesional desde del ciclo inicial de la carrera de Contador Público En la búsqueda del equilibrio entre la formación académica y la

realidad profesional. En Veglia, D., Zanichelli, M.N. y Azerrad, M.R. (Comp.) *Iniciación en la investigación–acción en la carrera de Contador Público: la experiencia del PROMCE de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional del Litoral* (pp. 131–143) Ediciones UNL.

Cristóbal, J.E., Schefer, R.B., Bruno, T.B. y Acosta, D.M. (2023). Análisis del impacto de la metodología utilizada en la asignatura taller de la FCE–UNL: ¿Qué dicen los estudiantes sobre nuestro trabajo? En Vogliotti, Ana (Coord.) *Innovación Curricular en Educación Superior*. UniRío Editora.

Ng, C. (2023) Teaching Advanced Data Analytics, Robotic Process Automation, and Artificial Intelligence in a Graduate Accounting Program. *Journal Of Emerging Technologies In Accounting,* 20 (1), 223–243.

Ribas, F.B. y Provasi, M.R. (2023) Inteligencia Artificial generativa en la enseñanza de contabilidad: experiencias docentes en cursos universitarios, *Revista de Investigaciones Ciencias Económicas Lomas (RICEL)*, 4, 107–121.

La enseñanza de la ética en la carrera de Contador Público. Una investigación acerca de las posibilidades de su abordaje desde los primeros años de la formación universitaria

Teaching ethics in the career of public accounting. an investigation about the possibilities of its approach from the first years of university training

Palabras clave: Valores profesionales, Abordaje transversal, Contabilidad, Primer año

Leila Di Russo / Santiago Miguel Hauque
Facultad de Ciencias Económicas, UNL

Es conocido por todos que una formación universitaria solo orientada al aprendizaje de contenidos no prepara de manera integral a los graduados para enfrentarse a los desafíos que demandará resolver situaciones diversas en el trabajo diario. Dicha vacancia se acentúa más aún si desde las asignaturas se tratan los temas en modo «laboratorio», es decir omitiendo el tratamiento de problemáticas relacionadas con los valores éticos.

A raíz de una investigación que permitió indagar el tratamiento en distintos planes de estudios de universidades públicas de Argentina, así como de la opinión de docentes y la observación de estudiantes respecto de la introducción de dilemas éticos desde los primeros años de la carrera de Contador Público, se propone el abordaje transversal incorporando el tratamiento de problemáticas que en algunos ámbitos educativos tradicionales se considerarían tabúes.

La propuesta se basa en rediseñar las currículas vigentes, las actividades prácticas, los materiales recomendados, así como el rol de los formadores de futuros profesionales, pensando en un nuevo perfil de graduado universitario con solidos valores éticos y con una mayor responsabilidad social.

Introducción

Es tendencia en las últimas décadas la pérdida del interés de los jóvenes por el ejercicio profesional de las Ciencias Económicas y especialmente en la carrera de Contador Público.

Quizás se pueda ligar este fenómeno con el impacto en la imagen pública que, a raíz de algunos casos resonantes, han visibilizado a contadores en hechos de corrupción, como un facilitador de la evasión impositiva y previsional, o bien como un ser que solo persigue el beneficio económico.

Algunos de estos comentarios simplemente demuestran el desconocimiento que tiene la opinión pública de la tarea del contador y del rol social que cumple. De acuerdo con ciertas percepciones populares, el contador sería algo así como un mero «gasto inevitable» para liquidar los también

«inevitables» impuestos. Un personaje que pareciera trabajar más para los organismos recaudadores del Estado que para las organizaciones que necesitan de sus servicios. Se desconoce, pues, el rol de productor de información contable financiera, de gestión, social y ambiental entre otras, muy necesaria para la toma de decisiones.

Seguramente si le consultáramos a un ciudadano común qué conoce acerca del trabajo del contador, y por qué no también a un ingresante a cualquier Facultad de Ciencias Económicas, seguramente no podría explicar, por ejemplo, la diferencia entre las funciones de un contador interno y las del auditor externo. También se desconoce popularmente el rol de asesor en la toma de decisiones y existe el mito de que la gente paga los impuestos «que le obliga a pagar el contador». Sin embargo, les resultaría mucho más fácil explicar el rol social de un médico o un arquitecto.

Probablemente, para los jóvenes resultan más atractivas otras ofertas en relación con carreras nuevas y sobre todo teniendo en cuenta la duración en promedio en la que lograrán graduarse, a pesar de que la oferta laboral de contador sigue siendo interesante.

El abordaje de temas éticos en nuestra opinión debería tener mayor protagonismo en las currículas de las carreras de ciencias económicas desde los ciclos iniciales y podría representar otras miradas de la profesión en las percepciones de los aspirantes, futuros graduados y la sociedad en su conjunto.

Metodología

Se propuso analizar las distintas formas en que se aborda la enseñanza de la ética y los valores profesionales en las distintas etapas del plan de estudios vigente de la carrera de Contador Público en algunas universidades de Argentina.

Se realizó una investigación de tipo exploratoria. Se partió de un enfoque comparado entre los distintos tipos de áreas, asignaturas y etapas del trayecto formativo de la carrera de Contador Público en los que se plantea a los estudiantes el debate de dilemas éticos. También se analizó la conexión entre la enseñanza de la teoría y la práctica profesional contextualizada en valores, en algunas universidades de Argentina, que se identificaron a lo largo del proceso de investigación (Cfr. entre otros Arnal, Del Rincón y LaTorre Beltrán, 1992).

Se analizaron las Normas Internacionales de Educación de la International Federation of Accountants (IFAC), los Códigos de Ética regionales, el unificado nacional y el internacional de la IFAC, así también los planes de estudio de las carreras de Contador Público en una muestra de universidades públicas y una privada de Argentina.

Se diseñaron entrevistas semiestructuradas para ser practicadas a docentes de distintas asignaturas de la carrera de Contador Público.

Una vez conformado el grupo de referentes, se realizaron las entrevistas algunas en modo virtual y otras presenciales a los docentes seleccionados que pertenecían a materias ubicadas en diferentes tramos de la carrera.

También se realizó una prueba piloto con estudiantes y tutores de la primera materia de Contabilidad de la FCE UNL y se trabajó con la técnica de grupos focales para evaluar las reacciones y actitudes de los mismos frente al tratamiento de dilemas éticos en el aula.

A partir de las opiniones recolectadas de entrevistas, de la observación de los estudiantes en la prueba piloto y del análisis de la documental mencionada en párrafos anteriores, se elaboró un conjunto de propuestas para trabajar el tema en la búsqueda de una formación de profesionales íntegros, es decir que abarque contenidos, competencias y también valores humanos.

Marco teórico

La Real Academia Española define a la ética como la «disciplina filosófica que estudia el bien y el mal y sus relaciones con la moral y el comportamiento humano». En una segunda acepción, se refiere al «conjunto de costumbres y normas que dirigen o valoran el comportamiento humano en una comunidad» (RAE, 2023).

La palabra ética proviene del griego *ethikos* que significa carácter y se ocupa del estudio de la moral y del accionar humano para promover comportamientos deseables.

La ética es la reflexión del propio modelo de vida, acciones, comportamientos, actos, en donde la razón tiene un papel importante en la toma de decisiones para comprender, justificar y argumentar. En ese sentido, evaluar el interés y el gusto o disgusto personal, teniendo en cuenta no solo los derechos, lo individual, sino también los deberes para con los otros y también que el interés personal no rebase al interés general (Dasuky, 2011).

Se parte de la premisa de incorporar en el plan de estudios el tratamiento transversal de la denominada ética profesional que refiere a las conductas propias de cada grupo de graduados de una disciplina en particular.

La ética como criterio de orientación de la acción humana y de inspiración de la vida social, como filosofía de la actividad consciente, con valores como honor, honestidad, deber, responsabilidad y obligación de conciencia, cuando está referida a una profesión se conoce como ética profesional y se inscribe entre las normas de carácter deontológico (del griego deon=deber) (Alpizar Rancaño, 2016).

Se ha podido constatar que en todas las profesiones existen ciertas reglas establecidas en lo que refiere a un ejercicio ético, que en algunos casos están normativizadas y en otros existen de facto. En la investigación realizada se pudo acceder a normas éticas definidas para disciplinas como la medicina, quienes actúan en la justicia, el periodismo, la bibliotecología, la psicología, entre otras profesiones.

Para el objeto de nuestra investigación que es la carrera de Contador Público, la Resolución 204 de 2000 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas aprobó el Código de Ética unificado para Profesionales de Ciencias Económicas de la Argentina.

En su Preámbulo de dicho Código expresa:

> El Código de Ética unificado de los Profesionales de Ciencias Económicas de la República Argentina es un conjunto homogéneo y ordenado de principios y normas de los que se deducen consecuencias prácticas éticamente obligatorias.
>
> Por su propia naturaleza las normas que expresamente se exponen no excluyen otras que, mediante un criterio ético sano y sentido del deber, inducen a tener un comportamiento profesional digno.

El fundamento de los principios y normas éticas se basan en el valor de la responsabilidad para con la sociedad, la casa de estudios de la cual egresaron, las instituciones profesionales de la que forman parte, sus colegas, otros profesionales universitarios, y para quienes requieran sus servicios.

Esa responsabilidad se basa en los principios éticos de contribución al bien común, de idoneidad, de fidelidad a la palabra dada, de integridad, objetividad, confidencialidad, prudencia, fortaleza y humildad profesional. Todo lo cual exige que se deben realizar los esfuerzos para mejorar continuamente, adquirir mayor madurez, que conlleva a una mejoría en la calidad de la actuación y contribuyan al prestigio, respeto y progreso de la profesión (FACPCE, 2000).

El Código de ética de la IFAC menciona:

> The International Federation of Accountants (IFAC), with its member organizations, serves the public interest by enhacing the relevance, reputation, and value of the global accountancy profesión, contributing to the development of strong and sustainable organizations, markets and economies. It speaks out and engages as the voice of the global profession, leads and develops a future–ready profession, and contributes to and promotes the development, adoption, and implementation of high–quality international standards.
>
> As a part of this public interest mandate, IFAC contributes to the development, adoption, and implementation of high quality international ethics standards for accountants, primarily throught

> its support of the IESBA. IFAC provides human resources, facilities,management, comunications support, and funding to this independent standard setting board, and facilitates the nominations and selection process for board members. (IFAC, 2022)

La IFAC (Federación Internacional de Contadores) con sus organizaciones miembro sirve al interés público al mejorar la relevancia, la reputación y el valor de la profesión contable global, contribuyendo al desarrollo de organizaciones, mercados y economías fuertes y sostenibles. Habla y se compromete como la voz de la profesión global, lidera y desarrolla una profesión preparada para el futuro, y contribuye y promueve el desarrollo, la adopción y la implementación de estándares internacionales de alta calidad.

Como parte de su mandato de interés público, la IFAC contribuye al desarrollo de estándares éticos internacionales de alta calidad para contadores, principalmente a través del apoyo del IESBA (Normas Internacionales de Ética para Contadores). La IFAC proporciona recursos humanos, administración de instalaciones, apoyo de comunicaciones y financiamiento a esta junta independiente de establecimiento de normas, y facilita el proceso de nominación y selección de sus miembros (la traducción es propia).

Es decir que para un contador argentino existe un primer orden de normas éticas regionales, plasmado a través de los códigos de ética de cada Consejo Profesional de Ciencias Económicas de cada provincia. A su vez existe el Código de Ética unificado para todo el país y a nivel internacional las normas internacionales del IESBA–IFAC.

En el área educativa, la Resolución 3400 del Ministerio de Educación de la Nación de Argentina, sancionada en 2017, en el Anexo I. Contenidos Curriculares, para el área temática Humanística, menciona a la ética profesional como uno de los contenidos mínimos obligatorios en la currícula de la carrera de Contador Público.

Esa clasificación por áreas limita a nuestro entender la enseñanza de la ética profesional en asignaturas del plan de estudios ligadas específicamente a las Humanidades.

Para un estudio del lugar que ocupa el tratamiento de la ética tanto con un enfoque desde la teoría como de la ética profesional, se ha seleccionado una muestra de planes de estudio de algunas Facultades de Ciencias Económicas de la Argentina.

En esa búsqueda se analizaron los planes de estudio de la carrera de Contador Público en las universidades nacionales de Buenos Aires, La Plata, Tucumán, Córdoba, Río Cuarto, Cuyo, Centro de la Provincia de Buenos Aires, Sur, Litoral y de la Pontificia Universidad Católica Argentina.

Como hallazgos se podría sintetizar que generalmente estos contenidos se insertan en las asignaturas que comúnmente reciben el nombre de Introducción a las Ciencias Sociales o similares (Córdoba, Litoral, La Plata, UniCen, Sur), o bien en Epistemología y lógica (Tucumán), Metodología de las Ciencias (Río Cuarto), entre otras.

En todos los casos estas asignaturas se ubican en el primero o segundo año de la carrera y en muchas facultades es una materia compartida con las licenciaturas que allí se dictan.

Al analizar los programas de estas asignaturas, se observa un enfoque excesivamente teórico, influenciado quizás por la ubicación asignada a la materia dentro del plan de estudios, por el nivel de generalidad deseado intentando que sea útil a más de una carrera y también por la formación de base de los docentes a cargo.

Pareciera que, con el propósito de cumplir con el diseño propuesto por los estándares vigentes en Argentina para la carrera de Contador Público, que sitúa la enseñanza de la ética solo en el área de humanidades, con el único ofrecimiento de esta asignatura se estaría cumpliendo con el requerimiento mínimo de la normativa.

En la mayoría de los planes de estudio analizados, el tratamiento de la ética profesional recién aparece como tema relevante hacia el final de la carrera en asignaturas que apuntan a la formación profesional para el desempeño en el ámbito judicial. Por tratarse de espacios en gran parte pertenecientes al departamento de Derecho ofrecen un enfoque jurídico y mayormente orientado a resaltar las penalidades que caben al contador que ejerce su profesión al margen de la ley o de las disposiciones de los distintos Códigos de Ética profesional de cada jurisdicción.

Sin embargo, un indicio de que el tratamiento de dilemas éticos representa una nueva preocupación en la formación de contador en los planes de estudio vigentes se observa en el ofrecimiento de materias optativas con esa temática.

En la Universidad Nacional de Buenos Aires existen dos asignaturas optativas. Una de ellas, denominada «Actuación del Contador Público en la Prevención de corrupción y lavado de activos», se encuentra en el ciclo profesional de la carrera de Contador Público; es requisito tener aprobada tan solo Sistemas Contables que pertenece al área contable. En el programa de la asignatura se mencionan como objetivos:

> Unidad Temática Nro. VI La Ética: principio básico para el futuro profesional Objetivos del aprendizaje: Crear la conciencia ética en el alumno para el futuro desarrollo de la profesión y la necesidad de su estudio dentro de la currícula universitaria. Nociones sobre los programas éticos a nivel internacional. Tendencia del contador público hacia el futuro. Temas a desarrollar: 1) La Ética 1.1Concepto y definiciones 1.2La inclusión dentro de la currícula del contador 2) Programas

> de ética a nivel internacional 3) Responsabilidad penal y profesional del CP 4) El profesional del futuro. (UBA, 2019)

La otra asignatura también optativa es común a las carreras de Contador público, Licenciado en Administración y Actuario y se denomina «Seminario de ética de las Ocupaciones». En la fundamentación de los objetivos de esta asignatura, se menciona:

> El ejercicio de las profesiones en ciencias económicas requiere formar competencias para la reflexión sistemática sobre la eticidad de la propia práctica profesional en el contexto de las organizaciones en las que se desempeñan. Estas competencias para la reflexión y la crítica ética para la elaboración de alternativas a las respuestas convencionales, supone poder integrar los distintos niveles de análisis: el ejercicio profesional, el contexto de la organización privada y pública (de gestión estatal o no) y el sistema económico y político. (UBA, 2023)

Sin dudas, son asignaturas que enriquecen la formación del Contador Público para un futuro ejercicio con responsabilidad social. Sin embargo, no se comprende la razón por la que integren el abanico de oferta de asignaturas optativas, en lugar de formar parte del plan de estudios obligatorio para todos los estudiantes de acuerdo con lo indicado en la Resolución 3400. Más aún cuando el mismo documento del plan de estudios aclara que las asignaturas optativas «Son asignaturas no determinadas explícitamente en el Plan – Carrera, que integran una oferta variable» (UBA, 2023).

Algo similar ocurre en la Universidad de Río Cuarto que ofrece un Seminario denominado «Comportamiento organizacional y ética profesional» ubicado en el segundo año de la carrera, pero también como asignatura optativa (Cfr. UNRC, 2023).

Al otorgarle el rango de asignatura optativa se produce una disparidad en la formación de los futuros graduados, pues solo aquellos estudiantes que optaron por cursarlas habrán recibido una formación completa en ética y valores profesionales.

Indagando entre las asignaturas obligatorias en la Universidad de Buenos Aires, se observa que en el Taller de actuación profesional judicial, que se ubica al final de la carrera, entre sus objetivos específicos hace una breve mención: «Concientizar la vinculación entre la ética personal de cada rol en el ámbito judicial con la responsabilidad social del Contador Público». En cambio, en el Taller de Práctica Profesional en Organizaciones no se hace mención alguna a los temas éticos. Solamente se habla de la responsabilidad del profesional en el lavado de activos, pero con un enfoque netamente jurídico.

En síntesis, entendemos que los temas éticos profesionales son abordados en detalle por las citadas asignaturas optativas, sin embargo, si nos apegáramos al diseño curricular propuesto por los estándares para la acreditación en Argentina, no forman parte de las asignaturas obligatorias y en la única obligatoria que se trataría el tema, no estaría perteneciendo al área de humanidades, sino que es dictada por docentes del área contable o jurídica.

Para el caso de las Universidades Nacionales de Córdoba, Litoral, Sur, La Plata y UniCen, el diseño curricular es muy similar. Sin embargo, la cuestión ética es mencionada en varios espacios curriculares en el plan de estudios de Tucumán a diferencia de las demás, en asignaturas tales como «Problemáticas y Proyectos en desarrollo social» y también en «Concursos y práctica profesional judicial II» tratando especialmente el tema de la ética profesional, pero siempre ubicadas hacia el final de la carrera.

Respecto de la Pontificia Universidad Católica Argentina, por tratarse de una universidad orientada a una formación religiosa, la ética ocupa un lugar interesante en diferentes asignaturas. Aparece el tratamiento de temas éticos ya en el segundo año de la carrera en la asignatura «Ética personal y social» para continuar en años superiores con «Ética económica y empresarial» y «Moral y compromiso social» (Cfr. UCA, 2023).

Respecto del plantel docente que se relevó como encargado de la enseñanza de temas éticos, parece paradójico que la mayoría de los profesores no son precisamente profesionales de las ciencias económicas. Es una excepción, dentro de la información a la que pudimos acceder, la Facultad de Ciencias Económicas de Córdoba, que ofrece un equipo interdisciplinario. Si la enseñanza de la ética se aborda solo con un enfoque teórico y se la divorcia del conocimiento del ejercicio profesional, de situaciones y casos propios de la cultura y de las costumbres de la comunidad de profesionales, quedará como un contenido teórico más, que no se lo aborde desde la práctica profesional y por lo tanto no provocará el impacto esperado en la formación del futuro graduado.

La propuesta de mejora en la formación de los profesionales en ciencias económicas, y particularmente los contadores, intentará innovar tanto en el diseño curricular, en las prácticas de enseñanza y en el uso de materiales que introduzcan al estudiante en el tratamiento de temas éticos desde las primeras etapas del trayecto formativo.

De este modo, se acortará la brecha entre una educación excesivamente teórica y de laboratorio, modelizada en un contexto alejado de la realidad, del ejercicio profesional y la vida como graduado en la que deberá enfrentar dilemas éticos para los que habrá sido preparado en su trayecto como estudiante.

Objetivos

- Proponer diseños de planes de estudios que se orienten hacia la formación en incumbencias y en valores, pensada en la idea de pertenencia a una comunidad de profesionales.
- Indagar acerca de la etapa del trayecto formativo del estudiante más recomendable para el abordaje de cuestiones éticas y desarrollar el pensamiento crítico.
- Detectar roles y habilidades necesarias para integrar el equipo de formadores (docentes y tutores) para el tratamiento de temas éticos con profesionales en proceso de formación.

¿Qué perfil debería ostentar el equipo de docentes que resulte ser apropiado para el tratamiento de temas éticos con profesionales en proceso de formación?

Todos en mayor o menor medida recuerdan a aquellos docentes que dejaron huella en su época de estudiantes desde la formación en valores.

Para un proyecto de formación en valores resulta fundamental contar con un equipo comprometido, que no solo se encargue de transmitir contenidos, sino que además en cada punto del programa pueda instar a sus estudiantes a debatir temas controvertidos desde la ética y el ejercicio profesional con respeto por los valores humanos y sociales.

El docente debería oficiar como un guía experimentado en el ejercicio de la profesión que proponga debatir temas de actualidad, generar pensamiento crítico en sus estudiantes, adherir a una postura u otra y saber fundamentarla, enseñar a escuchar y exponer cuando se lo soliciten. Además, lo ideal es que el docente que tenga a su cargo la conducción de estos espacios no sea de tiempo completo, sino que combine su rol académico con el ejercicio de la profesión en lo cotidiano.

En todo diseño de transformación curricular resulta indispensable atender dos grandes dimensiones (que luego serán ejes a conjugar): la de lo disciplinar y la de lo profesional.

Cualquier definición de disciplina remite a la de comunidad disciplinar como bien lo ha demostrado Kuhn con paradigma y comunidad científica; lo mismo vale para la definición de profesión, trascendiendo los límites institucionales y hasta temporales. La transformación curricular seguirá idealmente tanto la lógica de las disciplinas como la lógica de las profesiones, pero mediatizándolas a través de una lógica de la formación (Diaz Barriga Arceo, 2015).

Actualmente, no tiene más cabida en el escenario del aula del siglo XXI el profesor que dicta clases magistrales y solo refiere a contenidos. Los estudiantes de hoy pueden acceder a los contenidos en determinados sitios de internet, sin necesidad de asistir a clases. El docente que no haya tomado conciencia aun de esta realidad habrá desaprovechado la oportunidad que el sistema universitario le está brindando de formar mejores profesionales y a la vez, mejores

ciudadanos para el futuro. De un profesor desmotivado y no contextualizado solo se pueden obtener profesionales desmotivados.

Sería indispensable que, en las evaluaciones docentes, es decir aquellas en las que se postulan para acceder a cargos de diferentes jerarquías, se contemple que tanto las planificaciones que se presenten, como en las exposiciones de la clase pública y en la entrevista de selección, se aborde el tratamiento de temas éticos y el debate de dilemas claves para generar pensamiento crítico en los futuros graduados.

¿En qué etapa del trayecto formativo del estudiante sería recomendable el abordaje de cuestiones éticas y desarrollar el pensamiento crítico?

Existen consensos respecto de que un profesional debe ser formado en la universidad en valores éticos; sin embargo, no se ha definido con claridad en qué etapa de la secuencia formativa es recomendable incorporar el tratamiento de estos temas.

Con el propósito de conocer la opinión de algunos docentes de la Facultad de Ciencias Económicas de la UNL, se consultó mediante entrevistas semiestructuradas a un grupo seleccionado de profesores pertenecientes a diferentes asignaturas de la carrera de Contador Público, ubicadas en distintas etapas del trayecto formativo.

Luego de compilar las entrevistas, se logró clasificar a los entrevistados en función de las respuestas obtenidas en tres grupos o categorías.

Aquellos docentes que fueron tipificados en el denominado Grupo A opinaron que lo ideal sería tratar las cuestiones éticas ligadas a la profesión en una materia específica situada hacia el final de la carrera, en la que el eje sea el análisis del Código de Ética Profesional vigente como también las sanciones penales que recaen sobre un graduado que no ejerza en forma lícita. Se trató en general de un 20,07 % de los profesores entrevistados y coincidentemente fueron los docentes con mayor antigüedad.

En el caso de los docentes clasificados en el denominado Grupo B opinaron que el tratamiento de temas éticos debería ser transversal, es decir que no es necesario que se encuentre restringido su abordaje a un área del conocimiento o a una asignatura en particular.

La lógica de la ética profesional infusionada o transversalizada implica que en cada curso del plan de estudios deberían abordarse las cuestiones de índole ética y ser motivo de enseñanza explícita y modelaje de parte del docente a cargo del grupo.

Se esperaría que se transmitieran y modelaran las estrategias y valores requeridos por el estudiante desde la perspectiva de una educación integral del futuro profesional y ciudadano.

No obstante, también se ha argumentado que la noción de contenidos transversales, a pesar del enorme potencial que reviste, corre el peligro de que estos no se trabajen de manera sistemática, sino más bien esporádica o superpuesta, y se vayan dejando de lado en la enseñanza, quedando en lo implícito (Diaz Barriga Arceo y otros, 2015).

Este grupo, integrado por el 68,15 % de los entrevistados, opino además que, si bien es oportuno su tratamiento transversal en varias asignaturas, las que resultarían más pertinentes serían las de los últimos años de la carrera, es decir, las más cercanas al momento de la graduación. Esa opinión se justifica en la idea de contar con un perfil de alumno más maduro y reflexivo, que ya ha transitado gran parte del recorrido de formación y a la vez ostenta un mayor conocimiento de la profesión, razones que le permitirían ver el futuro ejercicio como algo muy próximo.

Finalmente, un tercer grupo al que denominamos Grupo C, con solo un 10,26 % de integrantes, adhiere a la propuesta de poner en debate los temas éticos desde el primer día, es decir de manera transversal incorporándolos desde las materias iniciales, intentando que los estudiantes entiendan a qué situaciones se podrían llegar a enfrentar en el futuro ejercicio profesional, aun cuando la graduación sea para ellos un acontecimiento lejano.

De las respuestas obtenidas se pueden inferir varios motivos por los que algunos diseños curriculares optan por no incorporar el tratamiento de temas éticos en etapas tempranas de la formación. Quizás podamos atribuirlos al apego a las tradiciones, al temor a tratar temas tabúes y tener que tomar postura crítica como docentes, u otras razones que deberíamos continuar indagando.

Una experiencia piloto con estudiantes del ciclo inicial

En la Facultad de Ciencias Económicas de la UNL en el ciclo inicial denominado Bachiller en Ciencias Económicas, se aprovechó un nicho creado para las tutorías de acompañamiento a los ingresantes al primer año transformándolo en un espacio de reflexión de temas éticos y otros propios del ejercicio profesional pertinentes a los contenidos mínimos de la asignatura Contabilidad I, acudiendo a las técnicas de grupos focales.

Al iniciarse la experiencia, un numeroso grupo de estudiantes manifestó su descontento respecto de estas propuestas en virtud de que no les aportarían nada extra a su formación respecto de los contenidos en los que luego serían evaluados. Además, al ser obligatorios representaban para ellos solo una extensión en la carga horaria asignada a la materia y eso les restaría tiempo para estudiar.

Sin dudas, se trataba de estudiantes acostumbrados a un modelo tradicional de formación, enfocado solo en la transmisión de contenidos, que desmerecieron prima facie la propuesta, influenciados como es de esperar, por lo hasta entonces por ellos conocido.

Sin embargo, luego de participar de varios de los encuentros, comprendieron que eran temas claves indispensables para una formación integral como profesionales. «Los contenidos transversales, siendo una propuesta curricular muy novedosa, son difíciles de llevar a la práctica sin cambiar la actual organización disciplinar del currículo» (Coll, 2006).

Compartimos con algunos autores que la enseñanza de los valores éticos debe iniciarse en los primeros años de una carrera, pues propicia la formación de una identidad como profesional futuro.

Debido a la relevancia de la ética como componente clave de la identidad profesional, favorece al desarrollo de la autonomía moral y a la interiorización de los principios éticos, así como a la capacidad de dirimir conflictos, inclusive anticipando situaciones emergentes no previstas en los códigos vigentes (Pasmanik y otros, 2009).

Consideramos que, así como resulta ser sumamente importante respetar una determinada secuencia de aprendizaje para abordar los contenidos de una asignatura, el tratamiento de cuestiones éticas podría ser planificadamente pertinente con esa secuencia y acorde al nivel de comprensión de la realidad del estudiante recién iniciado.

La enseñanza repetitiva de contenidos de ética profesional resulta insuficiente y es poco motivante para los estudiantes, no conduce a la internalización de los valores, ni a la formación en sentido pleno de una ética profesional basada en principios y orientada por el sentido de brindar el máximo beneficio a las personas y a la sociedad (Diaz Barriga Arceo, 2015).

Se crearon materiales y guiones para el debate, con la ayuda de información periodística extraída de publicaciones de divulgación, películas y otros recursos, sobre temas que ponen en discusión tareas y roles profesionales.

Partiendo de la enseñanza de la partida doble y la igualdad contable dinámica, se pudo abordar el debate de temas de actualidad ligados a la profesión contable como el impacto que tienen en dicha igualdad el lavado de dinero, la economía informal, el ejercicio de actividades ilícitas, planteando a la vez dilemas que tengan que ver con el futuro ejercicio profesional.

Conclusiones

La prueba piloto realizada con los estudiantes demostró que es posible incorporar el tratamiento de temas éticos desde los primeros años de la carrera y de modo transversal. Los alumnos participaron activamente y debatieron con entusiasmo superando el horario pactado para el

encuentro. Se pusieron en crisis temas naturalizados en nuestra cultura atribuibles a ciertas conductas poco éticas, que son parte de los desafíos a los que se enfrentan los profesionales en el quehacer diario en la Argentina y en otros países. Por unas horas y aunque estaba muy lejano el momento de la graduación se pusieron en el rol de profesionales y aplicaron lo aprendido, con una mirada en la ética y los valores profesionales.

¿Qué clase de preparación profesional sería la más adecuada para una epistemología de la práctica que pretenda tener su fundamento en la reflexión en la acción? Una combinación de la enseñanza de la ciencia aplicada con la formación autorizada en el arte de la reflexión en la acción. El marco educativo en el que se desenvuelve habitualmente un taller de diseño es el del *prácticum* reflexivo. Los estudiantes aprenden en estos talleres principalmente a través de la acción con la ayuda de un tutor. Un prácticum es reflexivo en dos sentidos: se pretende ayudar a los estudiantes a llegar a ser capaces en algún tipo de reflexión en la acción y cuando las cosas funcionan así ello implica un diálogo entre el tutor y el alumno que adopta la forma de una reflexión en la acción recíproca (Schön, 1992).

Esta forma de enfocar los encuentros, que fue más allá de solo reproducir contenidos del programa de la asignatura, enriqueció a los estudiantes y los hizo reflexionar sobre cuestiones impensadas en un modelo tradicional de enseñanza. Se les permitió cuestionarse temas críticos que conocían por otros ámbitos pero que en la universidad habitualmente son vistos como tabúes y difícilmente se los trataban en épocas pasadas, quizás por temor a no saber cómo abordarlos y resolverlos.

En cuanto a los docentes, las entrevistas demostraron que existe cierto apego por los modelos tradicionales de enseñanza de la ética y la percepción de un perfil de estudiante que desconoce en los primeros años las vicisitudes del ejercicio profesional. Sin embargo, un gran número de los entrevistados planteó el tema como un desafío a iniciar un recorrido que debería ser mayormente encarado por los profesores y tutores de las materias de los años superiores, incorporando nuevos temas que desarrollen pensamiento crítico y permitan conocer casos de la profesión con una mirada holística.

Mediante la discusión de casos creados y reales, simulaciones, teatralizaciones y otros recursos didácticos, se puedo ir más allá de la mera transmisión de conocimientos de la teoría y la práctica contable y se pudo instalar el debate de cuestiones éticas de actualidad relacionadas con el ejercicio profesional.

También como hallazgo se pudo identificar el valor que los estudiantes asignan a los espacios dedicados a la reflexión por oposición al modelo tradicional de clase magistral. Estos espacios también realizaron importantes aportes a la formación en los estudiantes desde lo vocacional,

permitiéndoles imaginarse como futuros profesionales actuando en escenarios reales. No todo debería pasar por aprender a cuadrar la partida doble para saber si serían buenos contadores sentados en un aula tipo «laboratorio».

Como propuesta de este trabajo se sugiere en primer lugar orientar todos los esfuerzos y acciones desde la comunidad profesional de contadores públicos para que solo los jóvenes con una fuerte vocación y que conozcan en detalle las incumbencias cognitivas y morales opten por ingresar a la carrera de Contador Público.

En segundo lugar, actualizar los diseños curriculares, las prácticas docentes, los materiales que se utilizan para la enseñanza, el rol del docente y los tutores como formadores de profesionales y ciudadanos, atravesándolos con la inclusión del tratamiento de temas éticos en el día a día y desde las materias de los ciclos iniciales.

Solo así estará garantizado un futuro próspero de la profesión, a la vez que mejoraría la imagen que la sociedad tiene de los graduados y los servicios que ofrece.

Referencias bibliográficas

Alpizcar, M.E y otro (2016). *El código de ética del profesional cubano de la información, propuesta y reflexiones a partir del estudio de diferentes códigos deontológicos.* ULH.

Arnal, J., Del Rincón, D. y Torre, L. (1992). *Investigación Educativa. Fundamentos y metodología*. Lapor.

Asociación Interamericana de Contabilidad. Comisión Técnica de Educación (2021). Proyecto Semillero Generacional. https://www.youtube.com/watch?v=1DbcEnSs_LY

Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas (2014). Resolución 204. *Código de ética unificado para los profesionales en ciencias económicas de la República Argentina*. https://www.cpcetf.org.ar/wp–content/uploads/2019/05/RES–FACPCE–204–00–Codigo–de–Etica–Unificado.pdf

Coll, C. (2006). Cada vez que ha habido cambio curricular, ha sido como resultado de un debate ideológico y no del análisis de las evaluaciones, *Docencia*, vol. 29 (pp 30–29).

Dasuky, S. (2011). *¿Somos todos iguales en el aula?* Anales Conferencia EAFIT, https://r.search.yahoo.com/_ylt=Awr.0GxHxQBkbj0OXGer9Qt.;_ylu=Y29sbwNncTEEcG9z AzEEdnRpZAMEc2VjA3Ny/RV=2/RE=1677800903/RO=10/RU=https %3a %2f %2fwww.eafit.edu.co %2fcec %2fcongresos/RK=2/RS=4YdgB1p9SIjgzs0Ug7pM6NLc87g–

Diaz Barriga Arceo, F. y otros (2015). Para enseñar ética profesional no basta con una asignatura: Los estudiantes de psicología reportan incidentes críticos en aulas y escenarios reales, *Revista iberoamericana de educación superior*.

redalyc.org/jatsRepo/2991/299143567003/html/index.html
RAE (2023). *Diccionario de la Real academia española.* https://ar.search.yahoo.com/search?fr=mcafee&type=E210AR714G0&p=Diccionario+de+la+RAE
International Federation of Accountants (2022). *International Ethics Standard Boards for Accountants.* https://www.ethicsboard.org/
Ministerio de Educación de la Nación de Argentina. Resolución 3400/17. https://ar.search.yahoo.com/search?fr=mcafee&type=E210AR714G0&p=resolucion+3400+del+ministerio+de+educacion+de+la+nacion
Pontificia Universidad Católica Argentina. Plan de Estudios. https://www.universidades.com.ar/pontificia–universidad–catolica–argentina/facultad–de–ciencias–economicas
Pasmanik, D. y otro (2009). *Buscando orientaciones: pautas para la enseñanza de la ética profesional en Psicología en un contexto de impronta postmoderna.* https://www.scielo.cl/scielo.php?pid=S0718–22282009000200003&script=sci_arttext
Schön, D. (1992). *La formación de profesionales reflexivos*. Paidos.
Universidad Nacional de Buenos Aires. Plan de estudios. https://www.economicas.uba.ar/carreras/contador–publico/
Universidad de Buenos Aires. Resolución CD FCE 1429/19. https://www.economicas.uba.ar/carreras/contador–publico/
Universidad de Buenos Aires. Resolución CD FCE 1485/19. https://www.economicas.uba.ar/carreras/contador–publico/
Universidad de Buenos Aires. Resolución CS 2210/03. https://www.economicas.uba.ar/carreras/contador–publico/
Universidad Nacional de Córdoba. Plan de estudios. https://www.eco.unc.edu.ar/
Universidad Nacional de Cuyo. Plan de estudios. https://fce.uncuyo.edu.ar/estudios/carrera/contador–publico–nacional68
Universidad Nacional de Río Cuarto. Plan de estudios. https://www.eco.unrc.edu.ar/contador–publico/
Universidad Nacional de Tucumán. Plan de estudios. https://face.edu.ar
Universidad Nacional de La Plata. Plan de estudios. https://unlp.edu.ar/ensenanza/carreras_de_grado/
Universidad Nacional de La Plata. Publicación portal web.

https://unlp.edu.ar/ensenanza/carreras_de_grado/ingreso/finalizo–la–inscripcion–la–unlp–recibira–el–ano–proximo–a–mas–de–33–mil–ingresantes–21009–41009/
Universidad Nacional del Centro de la Provincia de Buenos Aires. Plan de Estudios.
https://www.econ.unicen.edu.ar/carreras–grado/10418–contador–publico.html
Universidad Nacional del Litoral. Plan de Estudios.
https://www.fce.unl.edu.ar/academica/contador–publico–nacional/
Universidad Nacional del Sur. Plan de estudios.
http://servicios.uns.edu.ar/grado/plan.asp?dependen=9&carrera=2

Anexo: Experiencia realizada con estudiantes

A continuación, y con el propósito de compartir las actividades de formación desarrolladas se presenta, a modo de ejemplo, uno de los casos trabajados con los estudiantes de Contabilidad I en los encuentros referidos.

Tema teórico–práctico desarrollado por el docente en la clase tradicional previa a la tutoría: Criterio de lo devengado. Variaciones patrimoniales. Impacto en la igualdad contable dinámica.

Objetivos:

· Evaluar la comprensión de los temas dictados hasta el momento (activo, pasivo, PN, partida doble, igualdad estática y dinámica, criterio de lo devengado)

· Analizar el impacto de los distintos hechos económicos en la igualdad contable.

· Debatir la utilidad de la Contabilidad como herramienta de información para la toma de decisiones y el control.

· Discutir el rol de la Contabilidad en el lavado de dinero.

· Instalar el debate de temas éticos en el ejercicio profesional desde los inicios de la formación de los futuros profesionales.

Ubicación en el cronograma de clases:

En la tercera semana de clases del primer año.

Actividad 1*: Artículos para analizar y debatir (Links de descarga*)

https://www.clarin.com/policiales/drogas–narcotrafico–mameluco_villalba–lavado_de_dinero–investigacion–familia_0_BkzEYPdqP7g.html

https://www.lanacion.com.ar/economia/el–rol–del–contador–ante–el–desafio–de–la–etica–nid2226811

Se lee al comenzar el encuentro un artículo periodístico de un caso de corrupción en el que el patrimonio de una persona no se observa acorde a sus ingresos ni a los de los restantes integrantes de su familia. A partir de allí se analiza la igualdad contable, que es una identidad, pues toda magnitud que se informa en el activo tiene que tener su justificación en algún elemento del otro miembro de la igualdad.

$$A = P + C + R(+)$$

Es decir que el activo tiene que tener origen en un endeudamiento Pasivo (P), un aporte inicial de Capital (C) o resultados positivos de períodos anteriores R(+) que no se distribuyeron y se reinvirtieron en la organización, o bien para el caso de un patrimonio individual, que se ahorraron previamente.

Actividad 2: ***A continuación, trabajamos juntos*****:**

· Repasamos los conceptos de los elementos patrimoniales, la igualdad, la partida doble y devengado, desarrollados hasta el momento.

· Analizamos la utilidad de la información contable como herramienta para la lucha contra la corrupción.

· Debatimos sobre otras situaciones similares que conozcas o hayas oído, visto en noticias en las redes, películas, series, etc.

· Imagínate actuando como profesional Contador Público y teniendo que resolver el dilema de situaciones similares, propuestas por algunos clientes supuestos corruptos o evasores potenciales. ¿Qué actitud tomarías?

Actividad 3: ***Teatralización de una entrevista en la oficina del Contador*****.**

. Se realizó una teatralización con asignación de roles de una entrevista en el estudio contable entre los clientes y el contador que intenta orientarlos hacia el cumplimiento de las obligaciones tributarias y el orden en la organización administrativa y contable.

. Puesta en común y recolección reflexiones de los estudiantes, no direccionadas.

Para compartir la teatralización realizada por los docentes de la Cátedra Contabilidad I de la FCE UNL ingresar a: https://www.youtube.com/watch?v=iGFR9fk1ORQ

Internacionalización del currículum y trayectorias académicas

Curriculum Internationalization and Educational Trajectories

Palabras clave: Experiencias de Internacionalización; Indicadores de Evaluación; Profesionales en Ciencias Económicas

Andrea Pacífico / Liliana Dillon / Andrea Nessier / Ma. Carolina Lorenzutti / Soledad López Cuesta
Facultad de Ciencias Económicas, UNL

Introducción

Aportar a la reflexión sobre la problemática de la internacionalización del currículo vinculada a las funciones básicas de la universidad como son la docencia, la investigación y la extensión, así como también sobre la política institucional en relación con la gestión del proceso al interior de la universidad se presenta hoy como una meta ineludible.

En las últimas décadas los procesos de internacionalización en la educación superior se han acelerado. En la actualidad, el mundo está inmerso en una aldea global, sometido durante décadas a transformaciones profundas que afectan distintas esferas: la económica, la social y la cultural. Dentro de esta última, la educativa y en especial, la Educación Superior, experimenta directamente el impacto de dichas transformaciones (Theiler, 2009).

Ante esta realidad que nos rodea la universidad se encuentra ante múltiples desafíos, entre ellos, el de modernizar y flexibilizar su currículum para impulsar innovaciones educativas que incluyan, entre otros aspectos, la internacionalización de manera de contribuir a la transformación y el fortalecimiento de la Educación Superior, cumpliendo así con su misión primordial: formar integralmente a los estudiantes y futuros profesionales para un mundo globalizado.

Knight (1994) afirma: «La internacionalización de la Educación Superior es definida como el proceso de integrar la dimensión internacional, intercultural y global en los propósitos, las funciones y la forma de proveer la enseñanza, la investigación y los servicios de la Universidad».

Así, coincidiendo con lo expresado por Beneitone (2019), en su tesis sobre Internacionalización del Currículo: Estudio de Casos en Universidades Argentinas: «La universidad no solo tiene el desafío de modernizar y flexibilizar los programas de estudio para adaptarse a un mundo en cambio, sino que debe formar profesionales cuyo reconocimiento del conocimiento vaya más allá de las fronteras locales, nacionales o regionales».

La internacionalización debe promover que los estudiantes adquieran un pensamiento crítico, interdisciplinario, autorreflexivo y comparativo, con habilidades para interactuar y adaptarse a otras culturas, sistemas, formas de pensamiento y conocimiento (Gacel–Avila, 2003).
A modo de ejemplo se muestran las competencias que se esperan desarrollar a partir de la puesta en marcha de estos procesos:

Conocimiento	Actitudes	Habilidades
–El conocimiento de la geografía, condiciones, problemas y acontecimientos mundiales. –La conciencia de la complejidad e interdependencia de los acontecimientos y temas mundiales. –La comprensión de las fuerzas históricas que han dado forma al sistema mundial actual. –El conocimiento de la propia cultura e historia de uno. –El conocimiento de comunicación eficaz, incluyendo conocer una lengua extranjera, conceptos de comunicación intercultural, y la etiqueta internacional de negocios, –La comprensión de la diversidad que existe en el mundo en términos de valores, creencias, ideas y visiones del mundo.	–La apertura al aprendizaje y una orientación positiva a las nuevas oportunidades, ideas y formas de pensar. –La tolerancia a la ambigüedad y el desconocimiento. –La sensibilidad y el respeto por las diferencias personales y culturales. –La empatía o la capacidad de tener múltiples perspectivas. La conciencia de uno mismo y la autoestima sobre la propia identidad y cultura.	–Habilidades técnicas para mejorar la capacidad de los estudiantes a aprender sobre el mundo (es decir, las habilidades de investigación). –Habilidades de pensamiento crítico y comparativo, incluyendo la capacidad de pensar de forma creativa e integrar el conocimiento, en lugar de la aceptación acrítica de conocimientos. –Habilidades de comunicación –Habilidades de afrontamiento y resiliencia en situaciones desconocidas

Fuente: Siaya, 2006

Al mismo tiempo, el desarrollo de la Inteligencia Artificial interpela fuertemente a las instituciones formadoras de profesionales. Como indica el informe realizado en enero de 2024 por el Fondo Monetario Internacional (Cazzaniga *et al.*., 2024) la inteligencia artificial (IA) está llamada a cambiar profundamente la economía global, según algunos comentaristas viéndolo como algo parecido a una nueva revolución industrial, sus consecuencias para las economías y las sociedades siguen siendo difíciles de prever. De acuerdo con este informe, esto es especialmente evidente en el contexto de los mercados laborales, donde la IA promete

aumentar la productividad al tiempo que amenaza con reemplazar a los humanos en algunos trabajos y complementarlos en otros.

Trabajos que requieren un juicio matizado, resolución creativa de problemas o datos complejos, interpretación, tradicionalmente dominio de profesionales altamente capacitados, ahora puede ampliarse o incluso ser reemplazados por algoritmos avanzados de IA, lo que podría exacerbar la desigualdad entre ocupaciones y dentro de ellas.

Este cambio desafía la idea convencional de que los avances tecnológicos amenazan principalmente los empleos menos calificados y apunta a una transformación más amplia y profunda del mercado laboral que las de revoluciones tecnológicas anteriores. Según este informe la adopción de la IA plantea desafíos, pero representa una oportunidad para los trabajadores jóvenes con educación universitaria.

Así complementariedad y adaptabilidad o la capacidad para adaptarse a los cambios de contexto parecen ser la clave en este mundo laboral que está evolucionando. Si bien el futuro es difícil de predecir, todos estos informes y opiniones dan cuenta de la importancia de las llamadas competencias blandas o también llamadas transversales para poder insertarse y permanecer en el mercado laboral del futuro. Al respecto, se cree que las experiencias de internacionalización tienen mucho para aportar.

Por otro lado, en las últimas décadas se ha forjado una categoría de análisis que ha dado frutos: la de trayectorias académicas que implica una trama de relaciones institucionales y personales no visualizándose ya al estudiante como único responsable, sino incorporando las distintas variables que intervienen en su formación. De allí cobra relevancia el posicionamiento teórico que supone el estudio de las trayectorias de los/as estudiantes.

El estudio de las trayectorias académicas, de modo más frecuente y desde una perspectiva cuantitativa, se realiza a partir de aspectos observables tales como el tiempo, la eficiencia y el rendimiento escolar que aparecen como las dimensiones que se consideran más adecuadas para medir trayectorias académicas.

En esta perspectiva la dimensión tiempo refiere a la continuidad y/o discontinuidad en el ritmo temporal correspondiente a la generación, continuidad entendida como ritmo normal en los estudios. La dimensión eficiencia escolar se define como las formas en que los estudiantes aprueban y promocionan los espacios curriculares a través de las diversas oportunidades de exámenes. Finalmente, en relación con el rendimiento, se define como el promedio de calificaciones obtenido por el alumno en las asignaturas en las cuales se ha presentado a rendir examen.

Para García de Fanelli (2004), la tasa de graduación y sus variantes, que miden el progreso a lo largo de la carrera, constituyen adecuados indicadores de la eficiencia interna de las universidades bajo ciertas condiciones, por lo que la autora sostiene que resulta necesario diseñar instrumentos que permitan determinar la calidad de los productos que se logran (egresados), así como también controlar efectos atribuibles a factores exógenos al accionar de las instituciones (habilidad académica previa al ingreso y al tipo de disciplina específica). Medidas del rendimiento académico como el cociente entre la cantidad de materias aprobadas y la cantidad de materias rendidas por un alumno, ponderadas a su vez por el promedio de calificaciones obtenidas y la relación entre el número real de años necesarios para formar un egresado y la prevista en el plan de estudios, también son para esta autora indicadores de la eficiencia interna (Pacífico, Zandomeni, Pagura, Nessier, Canale, Chignoli, 2011; Canale, Pacifico, Pagura, 2013; Pagura, Pacifico, Zandomeni, Canale, 2014).

Sin embargo, ante los avances realizados se reconoce la complejidad del objeto de estudio y se considera necesario indagar también otros aspectos, entre los que se cuentan las experiencias de internacionalización, que dan nuevo sentido a las trayectorias y que lleva a abordarlas cualitativamente.

Desde esta perspectiva se considera que «mirar una trayectoria supone sostener una mirada múltiple (...) no se trata de mirar solo a un sujeto ni de centrar la atención solo en la organización escolar (...) el trabajo de las trayectorias educativas acontece siempre entre sujetos e instituciones» (Nicastro y Greco, 2009).

Si bien un diseño curricular establece un itinerario modelizado —una trayectoria teórica—, los estudiantes construyen sus recorridos en forma de avances, atajos, interrupciones, desvíos y tiempos diferentes a los prescriptos (Nicastro y Greco, 2009). A partir de las consideraciones que hace Bourdieu (1997, en Cols, 2008), quien se refiere a la trayectoria como «la serie de posiciones sucesivamente ocupadas por un mismo agente (o mismo grupo) en un espacio en sí mismo en movimiento y sometido a incesantes transformaciones (...) dando por supuesto que solo en la estructura de un campo, es decir (...) relacionalmente, se define el sentido de estas posiciones sucesivas», cabe destacar que si bien las trayectorias de formación son construcciones individuales, solo pueden comprenderse en relación con un campo social más amplio en el cual aparece la institución formadora.

Acercarse a las trayectorias académicas involucra entonces concebirlas en el marco de una historia (Nicastro y Greco, 2009), atravesada por otras trayectorias —familiares, escolares, laborales, políticas, culturales— (Cols, 2008), y en el escenario de una organización educativa. Cada una de ellas traduce el mandato de la formación a una cotidianeidad con rasgos y

regularidades propias (Nicastro y Greco, 2009). Es en el campo social de la institución formadora, al decir de Bourdieu (1997, en Cols, 2008) o en el entramado de variables presente en una organización educativa, según Nicastro y Greco (2009), que la trayectoria teórica —el relato canónico del plan— se concreta para cada estudiante. Así, las trayectorias académicas se configuran como una cuestión institucional.

Se destaca el valor de concebirlas como recorridos que se van construyendo situacionalmente y en vinculación con espacios internacionales. Se piensa a las trayectorias formativas como un interjuego entre el estudiante, la institución formadora y los contextos puestos a disposición «como recorridos subjetivos e institucionales» (Nicastro y Greco, 2009). No es posible pensar la trayectoria del estudiante —situada, personal, construida— por fuera de las dimensiones y posibilidades previamente planificadas que ofrecen las organizaciones con las cuales se vinculan.

Así, bajo este contexto, entendemos interesante analizar los efectos que las experiencias de internacionalización aportan a las trayectorias formativas de estudiantes de ciencias económicas en pos de formar profesionales capaces de desempeñarse eficazmente en un mundo globalizado y en constante cambio. Es por eso que se ha presentado un Curso de Acción para la Investigación y el Desarrollo y cuyos lineamientos se presentan en esta ponencia.

Desarrollo

Antecedentes nacionales

En las últimas décadas la internacionalización de la educación superior en Argentina y la región ha crecido de manera significativa. Esto se refleja en una mayor movilidad académica, con un número creciente de docentes y estudiantes participando en programas de universidades extranjeras, así como estudiantes extranjeros que realizan estadías en universidades nacionales. El impulso de este proceso se observa a partir de la década del 80 y mayormente del 90 mediante proyectos de cooperación financiados por organismos internacionales, que han fortalecido redes universitarias y sistemas de acreditación a nivel nacional y regional.

Son numerosos los organismos que iniciaron programas y proyectos con el objetivo de promover la convergencia y la articulación entre los Sistemas de Educación Superior, entre ellos se pueden citar el Instituto Internacional de la UNESCO para la Educación Superior en América Latina y el Caribe (IESALC), la Organización de Estados Iberoamericanos (OEI), la Organización Universitaria Interamericana (OUI), la Unión Europea (UE) que comenzó con el intercambio de alumnos de Sócrates y Erasmus Mundus; los organismos de cooperación de

países como Canadá, España, Estados Unidos, Francia; el Programa Columbus, los Acuerdos de Bolonia, entre otros (Fernández Lamarra, 2005).

En cuanto a las políticas públicas, luego de 2000 se manifiesta en nuestro país la decisión política de promover la internacionalización de la educación superior con mayor fuerza, la cual queda plasmada en la creación del área de Internacionalización de la Educación Superior y Cooperación Internacional en el ámbito de la Secretaría de Políticas Universitarias (Larrea y Astur, 2013).

Con el objetivo de contribuir a la proyección internacional y a la mejora de la calidad del sistema universitario argentino se elabora un plan estratégico denominado Programa de Internacionalización de la Educación Superior y Cooperación Internacional (PIESCI) que depende de la Secretaría de Políticas Universitarias (SPU) y coordina todas las acciones relacionadas con la internacionalización de la educación superior y la cooperación internacional para el sistema universitario argentino, impulsando la inserción de las instituciones de educación superior argentinas en los procesos de vinculación internacional, integración, desarrollo local y regional (García, Claveire, Fernandez Lamarra, 2019).

Por otra parte, hacia 2006, el Ministerio de Educación y Deportes de la Nación puso en marcha el Programa de Promoción de la Universidad Argentina (PPUA), el cual dentro de sus objetivos tuvo la creación de redes y consorcios con universidades extranjeras, la organización de misiones a otros países, el desarrollo de asociaciones e investigación, intercambio de estudiantes y docentes y el diseño de desarrollos tecnológicos conjuntos, entre otros.

Ambos programas funcionaron de manera conjunta fortaleciendo en diferentes líneas la internacionalización del sistema universitario argentino especialmente en los países del Mercado Común del Sur (MERCOSUR) y la Comunidad de Estados Latinoamericanos y Caribeños (CELAC) hasta 2015.

Al mismo tiempo, durante este período se experimenta una marcada aceleración de la globalización, debido en gran medida al avance y perfeccionamiento de las tecnologías de la información y la comunicación. Este proceso promueve un intercambio cultural, económico y social que facilita conexiones entre naciones y comunidades educativas que trascienden las limitaciones geográficas y formativas.

Es así que a partir de 2016 ambos programas se unificaron en el Programa de Promoción de la Universidad Argentina (PPUA) dando impulso a las políticas de fortalecimiento de la internacionalización en el contexto nacional y acompañando la cooperación universitaria tanto a nivel regional, como extraregional (García, Claveire, Fernandez Lamarra, 2019).

La evolución y transformación de estos programas ha permitido, en pocas décadas, la participación de todas las universidades nacionales en los procesos de internacionalización de la currícula. Se genera así un dinamismo interno en las instituciones en el cual la mayoría de las universidades adoptaron un enfoque proactivo que permite alinearse con los nuevos cambios y la globalización, como es el caso de la UNL, mientras que unas pocas reaccionaron de manera más defensiva ante el nuevo contexto.

Antecedentes de la FCE

En cuanto al contexto institucional donde se desarrollará la investigación presenta las siguientes características: los planes de estudios vigentes en la FCE fueron aprobados durante 2018 y 2019. El plan de Contador se aprobó en 2018 y su elaboración se produjo al mismo tiempo que los procesos de evaluación y acreditación frente a CONEAU. Durante 2019 se aprobaron los nuevos planes de las Licenciaturas en Economía y en Administración. Los tres planes comparten 11 materias iniciales que componen el Bachiller en Ciencias Económicas y un Trayecto curricular Inicial.

Las experiencias de internacionalización de la FCE comienzan en los años 90 junto con el sistema universitario argentino y acompañando a las decisiones institucionales que se iban forjando en el seno de la Universidad Nacional del Litoral. Así los intercambios estudiantiles y docentes en el marco de los distintos programas comenzaron a sucederse.

En 2012 comienza el programa de doble titulación de la Maestría en Administración y Finanzas con la Facultad de Ciencias Empresariales de la Universidad de Kaiserslautern. Luego se suma en 2018 la doble titulación de la Licenciatura en Administración con dos universidades alemanas: la Facultad de Ciencias Empresariales de la Universidad de Kaiserslautern y la Universidad de Ciencias Aplicadas de Karlsruhe.

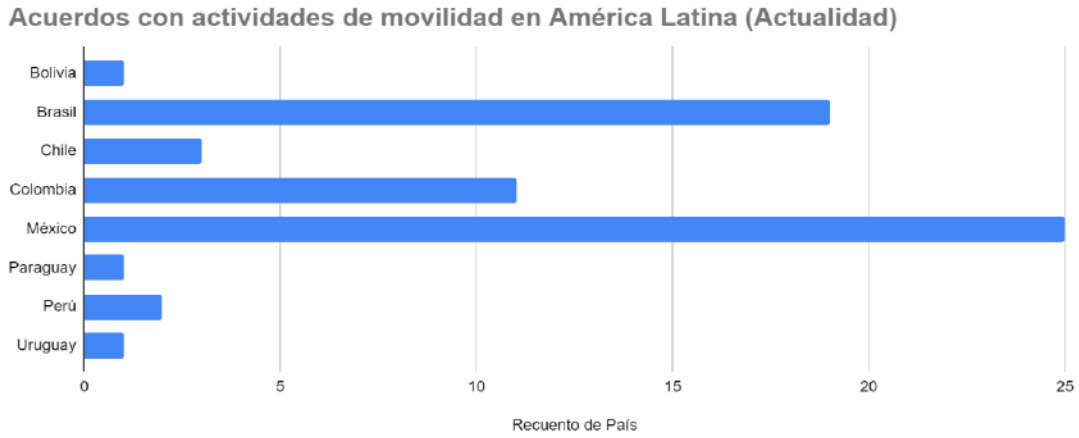
Actualmente, 10 estudiantes alemanes se encuentran en FCE UNL y 9 estudiantes argentinos en ambas universidades alemanas, algunos cursando su primer o su segundo cuatrimestre, otros están realizando pasantías en distintas organizaciones de la región.

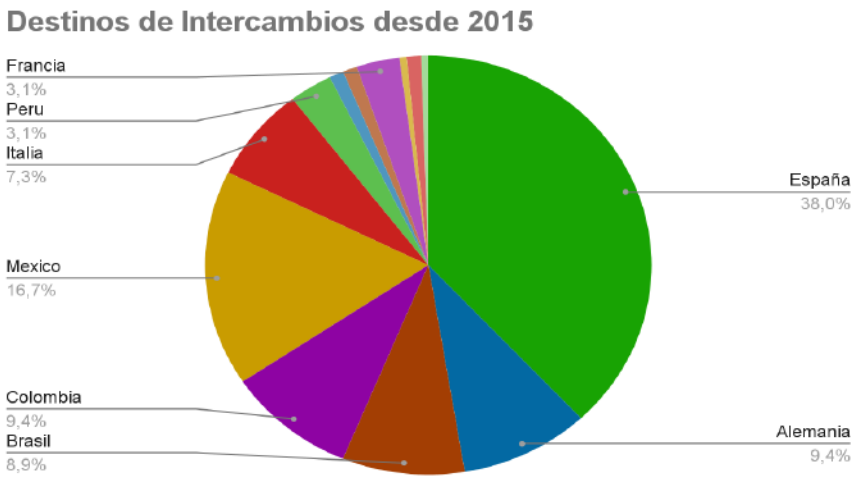
Finalizaron los estudios de Licenciado en Administración por la Facultad de Ciencias Económicas UNL y de Bachelor of Arts International Business Administration por la Universidad de Kaiserslautern, Alemania 2 estudiantes de la FCE y 2 estudiantes de Kaiserslautern. A su vez un estudiante de FCE finalizó sus estudios de Licenciado en Administración por la Facultad de Ciencias Económicas UNL y de International Management por la Universidad de Karlsruhe.

En cuanto a otras experiencias de internacionalización se destacan los convenios vigentes en la actualidad que se exponen a continuación.

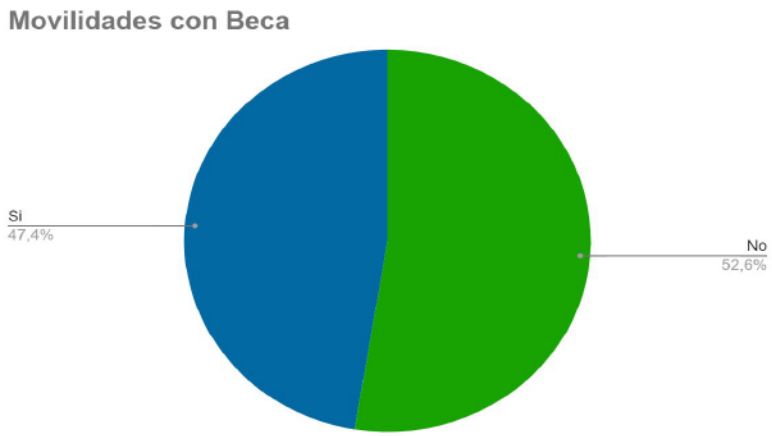


No obstante, las movilidades en América Latina (en ambos sentidos) están lideradas por Universidades de México y Brasil

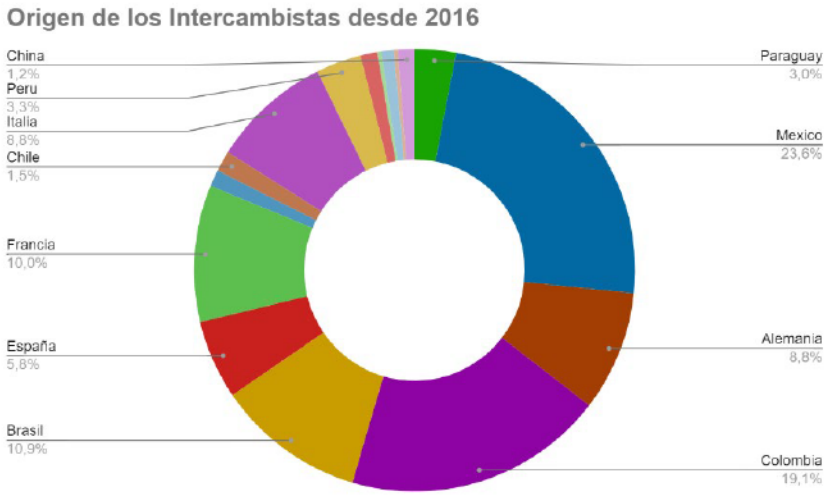




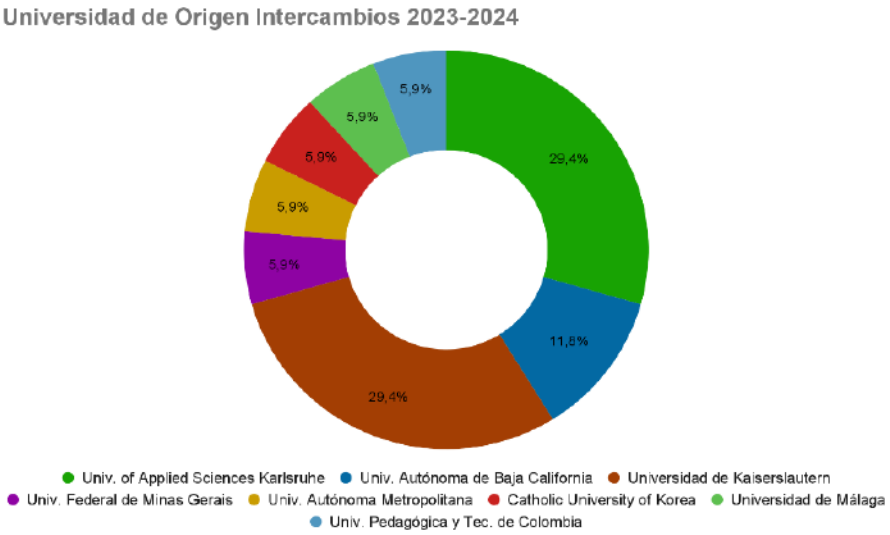
De un total de 191 estudiantes de FCE–UNL que realizaron intercambios con el extranjero, se desglosa lo siguiente: España 73, México 32, Colombia 18, Alemania 18, Brasil 17, Italia 14, etc.



En relación con las movilidades desde la FCE–UNL, el 47.4 % tuvo algún tipo de beca o financiamiento.



En cuanto a los intercambistas que recibimos en FCE desde 2016, se registran 204: 52 de México, 40 de Colombia, 23 de Brasil, 17 de Alemania y 18 de Francia, entre otros orígenes.



En los últimos años (2023 y 2024) se observa un importante movimiento de estudiantes provenientes de universidades alemanas (Facultad de Ciencias Empresariales de la Universidad de Kaiserslautern y la Universidad de Ciencias Aplicadas de Karlsruhe), que representan casi el 60 % del total.

En esta misma línea la Facultad desde 2021 ha participado, a través de sus docentes, de la Incubadora de Internacionalización, así se han desarrollados materias optativas a través de la metodología «Aprendizaje colaborativo internacional en línea» (COIL, sigla en inglés: Collaborative Online International Learning), clases espejos y webinarios, entre otras experiencias.

En vistas a estas experiencias institucionales y curriculares es que interesa indagar y analizar sus contribuciones a la formación de profesionales de calidad y abierta al mundo.

Interrogantes y objetivos

Los sentidos que se le otorgan a la formación de un profesional capaz de desempeñarse valiosamente en un entorno globalizado tienen implicaciones en los planes de estudios, en los métodos de enseñanza y en las experiencias que se promueven al interior de las instituciones universitarias. Aquí es donde los conceptos de internacionalización y globalización se entraman con las trayectorias académicas de los/as estudiantes. Surgen interrogantes que guían a este proyecto de investigación: ¿En qué medida las cuestiones y perspectivas locales, nacionales e internacionales ocupan un lugar en la formación académica de nuestros estudiantes? Ante la aceleración de las transformaciones sociales, tecnológicas, económicas y políticas ¿cómo es posible preparar a los graduados para el mundo del futuro, para un mundo globalizado? La internacionalización del currículum adquiere preponderancia ante estos procesos.

Interesa indagar, entonces: ¿cómo se desarrolla el proceso de internacionalización del currículo en las universidades públicas argentinas, en la Universidad Nacional del Litoral y en la Facultad de Ciencias Económicas? ¿Cuáles son los supuestos en los que se asienta? ¿Cuáles son sus aportes para la formación de profesionales? ¿Qué modalidades presenta? ¿Qué aspectos son clave para avanzar en la implementación de la internacionalización del currículo en el nivel superior? ¿Cuáles son los principales obstáculos que presenta? ¿Qué papel cumplen los diferentes actores de la comunidad universitaria en el proceso de internacionalización del currículo?

Estos interrogantes plantean algunas hipótesis en relación con las características que asume el proceso de internacionalización del currículo:

- Existen algunas disciplinas que son más permeables a la internacionalización.
- Ciertas modalidades de la internacionalización del currículo se producen debido a iniciativas concretas de algunos equipos docentes por sobre los impulsos institucionales.
- Los procesos de internacionalización se encuentran obstaculizados por el escaso conocimiento de lenguas extranjeras que poseen docentes y estudiantes.
- Ausencia de información y de incentivos para los equipos docentes que participan de estas propuestas.

A partir de estos supuestos es que se busca analizar las estrategias, políticas y prácticas implementadas en la FCE–UNL para internacionalizar el currículo y comprender su influencia en las trayectorias académicas de los/as estudiantes.

Para lograrlo se propone describir las diferentes formas en que se manifiesta la internacionalización del currículo en la FCE–UNL y comparar las percepciones de los diversos actores universitarios acerca de la misma, así como también identificar las posibles contribuciones al desarrollo profesional derivadas de la integración del proceso de internacionalización en la FCE–UNL.

Metodología e instrumentos

Dada la complejidad del objeto, entramado por lo organizacional, institucional y lo curricular, como también por complejas variables que entran en juego de diferentes maneras entre las particularidades y las generalidades de estos fenómenos, se optó por plantear una estrategia general de triangulación metodológica con miras a aumentar la validez de los hallazgos y el grado de confianza de los mismos.

La integración de metodologías cuantitativas y cualitativas permitirá describir y comprender estos complejos procesos curriculares y a los efectos que provocan en las trayectorias formativas. Se propone una triangulación de datos, es decir la «utilización de varias y variadas fuentes de información de un mismo objeto con el propósito de contrastar la información recabada» (Cea D'Ancona, 1996).

Se opta por un diseño no experimental, transversal en tanto se recolectan datos durante el año en el que comienza la investigación. Su alcance será exploratorio ya que ayuda a identificar conceptos promisorios de un modo innovador y prepara el terreno para nuevos estudios y es descriptivo porque considera al fenómeno y sus componentes, mide conceptos, define variables y posibilita descripciones comparativas entre grupos (Hernández Sampieri, Fernández Collado, Baptista–Lucio, 2014).

Se abordará la investigación a partir de la organización del proceso de recolección de datos en dos grandes momentos, organizados por la estrategia metodológica:

Fase 1: caracterizada por un abordaje cuantitativo: a modo de datos secundarios, se trabajará con los que ofrece el sistema de información SIU Guaraní y se configurarán las trayectorias académicas de los/as estudiantes que hayan participado de experiencias de internacionalización en la última década. En cuanto al análisis de los datos cuantitativos, se aplicarán técnicas estadísticas de análisis bivariado y multivariado.

Fase 2: caracterizada por un abordaje cualitativo: se realizará un análisis documental de los siguientes materiales: planes estratégicos institucionales, los planes de estudios de las carreras, los objetivos de estas, la forma de presentar la internacionalización del currículo a la comunidad, entre otros.

La elección de la investigación documental responde a la pretensión de obtener información en el marco de una metodología característica de la investigación social. Se retoma el sentido expresado por Valles (1999) que considera documento a la amplia gama de registros escritos y simbólicos y cualquier material y datos disponibles.

Asimismo, se propone la realización de entrevistas individuales a autoridades y personal de gestión de la UNL y de la FCE involucrados en la internacionalización (Decana, secretarios, Directores de carrera y de Departamentos). Con los estudiantes, que también hayan estado involucrados en este proceso se realizarán entrevistas grupales. La dinámica que asume este tipo de técnica es similar a la de una entrevista individual. Sin embargo, al compartir tiempo y espacio, opera cierta sinergia entre los entrevistados que produce la explicitación de puntos en común y diferenciaciones entre sus vivencias y posicionamientos. Si bien la dinámica es

dirigida por el equipo de investigación, el intercambio natural que se da entre los presentes fortalece la validez de las interpretaciones de estos actores, como así también la interpretación que lleva a cabo el propio equipo investigador, a modo de doble hermenéutica (Marradi *et al.*, 2007).

Las entrevistas se registrarán manualmente y a través de grabaciones digitales de modo tal que se pueda procesar y categorizar la información obtenida.

El entramado de los datos se estructurará por medio de categorías teóricas generales o dimensiones que si irán construyendo en relación constante con el marco teórico referencial.

Perspectivas de este proyecto de investigación

El término internacionalización es de definición simple y su interpretación resulta intuitiva si la comprendemos como aquel proceso de intercambio de ideas, recursos, bienes, servicios y personas de un país a otro. Sin embargo, cuando se lo circunscribe al universo de la educación superior, debe ser problematizado, es un objeto a profanar, ya que dada la cantidad de actores e intereses en juego más las asimetrías de poder que presentan los sistemas universitarios del centro industrializado versus la periferia en vía de desarrollo, su definición como también los resultados que de la internacionalización se desprenden se presentan complejos. Es por eso que se deben clarificar las grandes tendencias en la literatura sobre internacionalización de la educación superior para contribuir al debate y posicionar críticamente a las instituciones universitarias frente a este fenómeno.

Asimismo, se espera poder construir colaborativamente con los actores intervinientes una serie de indicadores que posibiliten ir evaluando las decisiones políticas, institucionales y curriculares que se van llevando a cabo respecto a estos procesos de internacionalización, así como también señalando los ajustes que impliquen su mejora. Indicadores, tales como: número de estudiantes de intercambio por año o semestre, estudiantes que se gradúan, duración del programa de grado, tipos de empresas donde realizan prácticas, materias seleccionadas (% obligatorias, % optativas) e inserción laboral pueden resultar valiosos para la mejora permanente de estas experiencias formativas.

Referencias bibliográficas

Anderson, A. (2022). Reflecting on training to facilitate Collaborative Online International Learning courses, *Journal of Scholarly Engagement*, Volume 5, Issue 2, p. 6–13.

Anderson, A. y Ribeiro, M. (2023). Reflecting on teaching a Collaborative Online International Learning Course: connecting classrooms in the United States and Brazil, *Journal of Scholarly Engagement*, Volume 6, Issue 1, p. 7–14.

Arango A. & Acuña L. (2018). La Internacionalización del currículo y su relación con las condiciones de calidad en los programas académicos de educación superior para la obtención de registro calificado. *ObIES* Vol. 2, p. 35–49.

Becher, T. (1993). Las disciplinas y la identidad de los académicos. *Pensamiento Universitario*, 1(1), 56–77.

Beneitone, P. (2019). *Internacionalización del currículo: estudio de casos en universidades argentinas*. [tesis de doctorado, FLACSO]. https://bit.ly/3oXYsZh.

Beneitone, P. (2022). Internacionalización del currículo: Una respuesta democratizadora a las desigualdades resultantes de la movilidad académica elitista. *Educación Superior y Sociedad*, vol. 34, Nro. 1, p. 422–444.

Brynjolfsson, E., Li, D. y Raymond, L. (2023). *Generative AI at Work.* Cambridge: Oficina Nacional de Investigación Económica. NBER Working Paper No. 31161.

Canale, S., Pacifico, A., & Pagura, F. (2013). Reflexiones epistemológicas y metodológicas sobre el estudio de las trayectorias académicas y laborales de estudiantes universitarios. *Congreso Internacional de Ciencias Sociales y Humanidades y XIII Encuentro Interdisciplinario de Ciencias Sociales y Humanas del CIFFyH*, Universidad Nacional de Córdoba, Argentina.

Cazzaniga *et al*. (2024). *Gen–AI: Artificial Intelligence and the Future of Work*. IMF Staff Discussion Note SDN2024/001, International Monetary Fund.

Cea D'Ancona, M. (1996). *Metodología cuantitativa: estrategias y técnicas de investigación social*. Síntesis.

Cols, E. (2008). *La formación docente inicial como trayectoria*. Documento de trabajo realizado en el marco del Ciclo de Desarrollo Profesional de Directores. Instituto Nacional de Formación Docente. http://cedoc.infd.edu.ar

Crowther, P., Joris, M., Otten, M., Nilsson, B., Teekens, H., & Wächter, B. (2001). *Internationalisation at home: A position paper*. EAIE.

Davis, L., Bhatarasakoon, Patraporn. Chaiard, Jindarat. Walters, E. Nance, Jennifer. Mittal, Manisha Use of Collaborative Online International Learning to Teach Evidence–Based Practice. *The Journal for Nurse Practitioners*, Volume 19, Issue 5, May 2023. https://doi.org/10.1016/j.nurpra.2022.11.008. Acceso el 10/10/2023.

Fernández Lamarra, N. (2005) Hacia una nueva agenda para la educación. Internacionalización, evaluación de la calidad y educación virtual. Alternativas, N. 36, agosto de 2005.

Forum, World Economic (2023). *Future of Jobs Report*. https://www.weforum.org/reports/the–future–ofjobs–report–2023/

Gacel–Ávila, J. (2003). *La internacionalización de la educación superior: paradigma para la ciudadanía global*. Universidad de Guadalajara.

Gacel–Ávila, J. (2006). *La dimensión internacional de las universidades. Contexto. Procesos. Estrategias*. Universidad de Guadalajara.

Gacel–Ávila, J. (2018). *Educación superior, internacionalización e integración en América Latina y el Caribe*. Balance Regional UNESCO – IESALC y Universidad Nacional de Córdoba.

García, P., Claveire, J., Fernandez Lamarra, N. (2019). Políticas de Internacionalización de la Educación Superior en la Argentina: la Promoción de la Universidad en el Exterior. *Revista Internacional de Educación Superior*. Vol. 5. p. 1–18.

García de Fanelli, A.M. (2004). *Indicadores y estrategias en relación con el abandono y la graduación universitarios.* En Marquís, C. La Agenda Universitaria. Colección Educación Superior, Universidad de Palermo.

Hernández Sampieri, R., Fernández–Collado, C. & Baptista–Lucio, P. (2014). *Metodología de la investigación* Mc Graw Hill. Interamericana Editores.

Knight, J. (1994). Internationalization: Elements and Checkpoints. Monografía investigativa. N° 7. Ottawa: Oficina de Canadá para Educación Internacional.

Knight, J. (1997). Internationalisation of higher education: A conceptual framework. En J. Knight & H. de Wit (Eds.) *Internationalisation of higher education in Asia Pacific Countries* (5–19). European Association for International Education.

Larrea, M. y Astur, A. (2013). *Política internacional de la educación superior. Acciones del Programa de Internacionalización de la Educación Superior y Cooperación Internacional 2003–2012*. http://pep.unc.edu.ar/wp–content/uploads/sites/46/2017/02/Pol %C3 %ADticas–de–internacionalizaci %C3 %B3n–de–la–Eduaci %C3 %B3n–Superior–Larrea–M–y–Astur–A.pdf

Laal, M., Laal, M. (2012). Collaborative learning: what is it? *Procedia – Social and Behavioral Sciences,* Volume 31, p. 491–495.

https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2011.12.092. Acceso el 18/10/2023.

Leask, B. (2015). *Internationalising the curriculum*. Routledge.

Marradi, A., Archenti, N. & Piovani, J. (2007). *Metodología de las Ciencias Sociales*. Planeta.

Melamed, A. (31 de julio de 2023). *El futuro de nuestras profesiones*.

https://www.youtube.com/watch?v=rpI–m9mlkAc

Nicastro y Greco (2009). *Entre trayectorias. Escenas y pensamientos en espacios de formación.* Homo Sapiens.

Pacifico, A., Zandomeni, N., Pagura, F., Nessier, A., Canale, S., & Chignoli, S. (2011). Trayectorias formativas de alumnos avanzados que abandonaron sus estudios: el caso de la Facultad de Ciencias Económicas/UNL, carrera de CPN. *Primeras Jornadas Internacionales: Sociedad, Estado y Universidad*, Universidad Nacional de Mar del Plata.

Pagura, F., Pacifico, A., Zandomeni, N., & Canale, S. (2014). Triangulación de datos en el estudio de trayectorias académicas y laborales: haceres y pensares. *I Congreso de Investigación cualitativa en Ciencias Sociales*, Córdoba, Argentina.

Resta, P. y Laferrière, T. (2007). Technology in Support of Collaborative Learning, *Education Psychology Review*, Volume 19, p. 65–83.

http://eportfoliocampa.pbworks.com/w/file/fetch/44949095/resta_2007.pdf.

Siaya, L. (2001, March 16–17). ACE Internationalization Collaborative Annual Meeting. ACE Center for Institutional and International Initiatives, Consejo Americano de Educación.

Theiler, J. (19 y 20 de mayo de 2009). Programas *de movilidad internacional su organización y las buenas prácticas para su gestión y administración*. [Taller] Primera edición. Universidad Nacional del Litoral.

Valles, M. (1999). *Técnicas cualitativas de investigación social: Reflexión metodológica y práctica social*. Síntesis.

Internacionalización del currículo y formación de administradores *knowmad*: un análisis de la Licenciatura en Administración de la UNRC

Curriculum internationalization and knowmad administrators' training: an analysis of the bachelor's degree in administration at UNRC

Palabras clave: *Knowmad,* Internacionalización, Perfil profesional, Estrategias

Mariela Flesia / Ma. Soledad Fernández
Facultad de Ciencias Económicas, UNRC

Introducción

El presente trabajo se enmarca dentro del Proyecto de Investigación titulado: «La sociedad *knowmad*: Desafíos de la Educación Superior para la formación de Administradores del Siglo XXI». El objetivo general del mismo, es determinar los principales desafíos a afrontar en el desarrollo de la Licenciatura en Administración (LA) de la Universidad Nacional de Río Cuarto (UNRC) para generar contenidos, prácticas, espacios y modalidades de formación que favorezcan las competencias requeridas por profesionales *knowmad*.

Estos profesionales, se desarrollan en un contexto en el que las competencias globales, la flexibilidad, la necesidad de innovar, de vincular contenidos disciplinares con la realidad profesional, propender a la internacionalización del currículo —«Modernidad líquida» en palabras de Bauman— (Bauman, 2007), plantean el requerimiento de pensar en propuestas pedagógicas que reconozcan la centralidad que deben tener los estudiantes en la construcción de sus aprendizajes, la necesidad de generar espacios que promuevan el deseo de estar y aprender, la reflexión permanente sobre nuestras propias prácticas, el diseño de espacios de aprendizaje innovadores; lo que podríamos resumir en las ideas de Lila Pinto (2018), quien reconoce que es necesario transformar los espacios de aprendizaje para hacerlos emocionalmente significativos e intelectualmente desafiantes.

En este contexto de desafíos y cambios que plantea esta era global (pospandemia), la revolución digital, más el perfil del nuevo trabajador *knowmad* (Roca, 2015) surgen ciertas tendencias en la enseñanza de la administración del siglo XXI que plantean desafíos a las universidades.

En la UNRC en particular, el Plan Estratégico Institucional (PEI) considera que los procesos de globalización económica, social y cultural abrieron nuevas fronteras al intercambio y a la movilidad mundial, tanto de bienes materiales como simbólicos. En este aspecto, la articulación o cooperación entre diferentes instituciones universitarias aparece como una alternativa cada vez más intensa y atractiva. En función al surgimiento de estas tendencias, la universidad ha

aprobado el Régimen de Prácticas de Enseñanza para la Internacionalización del Currículo (IdC),[119] con el objetivo de promover la internacionalización, a partir de la realización de prácticas de enseñanza colaborativas con instituciones educativas de nivel superior de otros países.

Dado que el proyecto de investigación se encuentra en su fase inicial, este trabajo expone un análisis preliminar sobre las temáticas en referencia, sirviendo de base para futuras investigaciones.

El objeto de estudio de este trabajo en particular, es la carrera LA, de la Facultad de Ciencias Económicas (FCE) de la UNRC, bajo la modalidad presencial, y se pretende dar respuesta al siguiente problema: ¿Puede la IdC contribuir a la formación de un profesional de la administración con perfil *knowmad*?

Objetivos

General: analizar de qué manera puede contribuir la IdC a la formación de un profesional de la administración *knowmad*.

Específicos:

- Caracterizar el perfil *knowmad*.
- Evaluar la incidencia de la IdC como estrategia para la formación de un profesional *knowmad* en la carrera de la LA de la UNRC.
- Analizar el plan de estudios de la LA identificando los espacios curriculares que permitan aplicar las estrategias de la IdC.
- Proponer estrategias susceptibles de incorporar en los espacios curriculares para la contribución en la formación de un perfil profesional knowmad.

Metodología

El enfoque metodológico del presente trabajo es de tipo exploratorio y se basa en un proceso de revisión bibliográfica, análisis del plan de estudios de la LA y de publicaciones realizadas por miembros del equipo de investigación, todos orientados a profundizar en la comprensión del impacto de la IdC en la formación de profesionales con perfil *knowmad* en la carrera de LA de la UNRC.

[119] Aprobado por Resolución CS 566/23.

La revisión bibliográfica será fundamental para explorar y definir los conceptos clave que guían este trabajo:

- Internacionalización del Currículo: se examinará el diagnóstico realizado por el Departamento Ciencias de la Administración de la FCE de la UNRC que determinó el nivel de internacionalización de la carrera y puede ser tomado como estrategia para desarrollar competencias globales en estudiantes universitarios.
- Perfil *knowmad*: se analizarán las características de este tipo de profesional, quien destaca por su capacidad para adaptarse a contextos globales, innovar, y aprender de manera continua y autodirigida.

El análisis del Plan de Estudios de la LA de la UNRC será una fuente clave para entender cómo se estructura actualmente la formación de los futuros administradores y qué espacios o asignaturas pueden ser potenciados con la incorporación de la IdC. El análisis de este plan permitirá:

- Identificar si los objetivos establecidos en el mismo contribuyen a la formación de un perfil *knowmad*.
- Reconocer los espacios curriculares que podrían ser mejorados o transformados a través de la incorporación de estrategias de internacionalización, como el intercambio académico, el uso de recursos educativos internacionales, y la integración de proyectos colaborativos en diversas prácticas.

Marco teórico

En un mundo globalizado, las innovaciones tecnológicas y científicas de las últimas décadas han superado la capacidad de adaptación de la educación superior, especialmente en países en desarrollo como los de América Latina. La tercera revolución industrial ha acelerado este desafío, dificultando que la educación mantenga el ritmo con la ciencia y la tecnología. Además de ello, la globalización resalta las desigualdades en el desarrollo de competencias y habilidades globales entre los estudiantes, por lo cual, la internacionalización de las instituciones de educación superior se presenta como una fuente esencial para fomentar dichas competencias.

Leask (2021) considera que la internacionalización es necesaria para asegurar no solo la calidad, sino sobre todo la pertinencia en la educación superior contemporánea. Para el desarrollo de competencias globales e interculturales que permita a los futuros profesionales desempeñarse con solvencia en la sociedad del conocimiento y la era digital, en un escenario multicultural y global, es necesario que entre estudiantes y formadores se genere un proceso integral donde la

perspectiva internacional sea parte de sus actividades de docencia, investigación, innovación y extensión.

Producto de la emergencia sanitaria generada por la pandemia de COVID–19, y por medio del uso de las tecnologías, fue factible generar instancias de internacionalización sin movilidad, favoreciendo y democratizando la misma. Esto llevó a muchas universidades a integrar componentes internacionales y multiculturales en sus currículos para mejorar las competencias interculturales y globales de los estudiantes.

Leask, define que la internacionalización del plan de estudios es la incorporación de dimensiones internacionales, interculturales y/o globales en el contenido del currículum, así como los resultados de aprendizaje, tareas de evaluación, métodos de enseñanza y servicios de apoyo de un programa de estudio (Leask, 2015).

La IdC se refiere a la incorporación de perspectivas globales y multiculturales en el contenido educativo, con el objetivo de preparar a los estudiantes para funcionar eficazmente en un mundo globalizado. Esto implica tener en cuenta diferentes aspectos como:

- Diversidad Cultural: incluir materiales y experiencias de aprendizaje que reflejan diferentes culturas y puntos de vista.
- Competencias Globales: desarrollar habilidades que permitan a los estudiantes interactuar y trabajar con personas de diferentes orígenes y culturas.
- Colaboración Internacional: fomentar intercambios y colaboraciones con instituciones educativas de otros países.
- Movilidad Académica: promover programas de intercambio estudiantil y docente, así como experiencias internacionales de aprendizaje.

Gacel Ávila (2018) explica que el insuficiente desarrollo económico en América Latina y el Caribe (ALC) de los últimos 40 años ha generado que la región sea vulnerable a las condiciones internacionales, incidiendo esto negativamente en la formación de capital humano altamente calificado, lo que repercute en la baja productividad de la región. Una de las causas de esta deficiencia en la productividad está dada por la brecha que existe entre la formación que reciben los estudiantes y las necesidades de habilidades y competencias que tiene el sector productivo. Siendo las universidades instituciones generadoras de conocimiento e innovación, es necesario que mejoren las condiciones en las que los estudiantes adquieren habilidades y competencias, entre otras las globales, a través de las distintas estrategias que pueden desarrollarse se encuentra la de internacionalización.

A mediados de 2021, el PIESCI convocó al sistema universitario argentino a formar docentes mediante talleres de internacionalización, de los cuales ha participado una de las autoras, alineándose con el Estatuto y el Plan Estratégico Institucional (PEI 2017–2024) de la UNRC, que busca la internacionalización de la institución. En este marco, se ha aprobado el Régimen de Prácticas de Enseñanzas para la IdC, en el que se establecen la realización de prácticas de enseñanzas colaborativas con instituciones educativas de nivel superior, de otros países, que promueve oportunidades educativas internacionales que trascienden la movilidad física. Las modalidades incluyen el aprendizaje colaborativo internacional en línea (COIL), la clase espejo y otras actividades breves de interacción entre docentes, profesionales y estudiantes de universidades extranjeras.

En ese sentido, desde el Departamento Ciencias de la Administración de la FCE de la UNRC, se trabaja en la incorporación de aspectos internacionales en la carrera LA, utilizando el modelo del Dr. Beneitone (2021) para evaluar su nivel de internacionalización. Según el diagnóstico de Flesia (2024), la carrera tiene un nivel medio de desarrollo en este aspecto, con áreas a mejorar para afrontar los desafíos de la globalización. Las estrategias incluyen convenios internacionales, participación en eventos globales, formación docente en internacionalización, uso de plataformas para actividades internacionales, aulas híbridas y la actualización de material bibliográfico internacional.

Flesia concluye que el Departamento Ciencias de la Administración muestra un compromiso activo con la internacionalización de la carrera LA, con una variedad de estrategias implementadas para promover la colaboración y el intercambio a nivel global. Sin embargo, existen áreas de mejora identificadas que podrían fortalecer aún más la presencia internacional y la preparación de los estudiantes para entornos globales.

Para Gacel Ávila (2018), la internacionalización es una de las tendencias clave para transformar la educación terciaria en todo el mundo y adaptarla a las demandas de una sociedad global, multicultural y altamente competitiva, por lo que resulta particularmente estratégico para las instituciones educativas de la región construir capacidades que permitan al sector implementar su proceso de internacionalización.

En cuanto a las demandas de la sociedad, debemos analizar las tendencias que impactan e impactarán en el mundo en materia laboral; al respecto, Roca (2015) analiza las megatendencias que están transformando el mundo, considerando las siguientes:

1. Globalización e hiperconectividad.
2. Tercera ola de virtualización laboral.

3. Nueva demografía: irrupción de las potencias emergentes y envejecimiento de las desarrolladas.

Con respecto a la tercera ola de virtualización, refleja que la venta de los productos y servicios, como consecuencia del trabajo de cada profesional, será internacional; y que la competencia será global, pero el poder individual, en la que los trabajadores *knowmad* serán los protagonistas.

Moravec (2013) plantea que existen tres paradigmas sociales que es necesario explicar para entender las transformaciones que la globalización, la sociedad del conocimiento y el cambio acelerado, están provocando en nuestra sociedad: sociedad 1.0, sociedad 2.0 y sociedad 3.0.

La sociedad 1.0 representa las normas y prácticas que predominaron desde la época preindustrial hasta la era industrial. La sociedad 2.0 se refiere a los grandes cambios sociales que están ocurriendo en la actualidad, impulsados principalmente por la innovación tecnológica. Finalmente, la sociedad 3.0 apunta hacia el futuro cercano, donde se anticipan transformaciones profundas debido al acelerado avance tecnológico. Profundizaremos esta última dada la relación con los temas objeto del presente trabajo.

La sociedad 3.0 está impulsada por tres grandes factores:

1. Cambio social y tecnológico acelerado.
2. Globalización constante y redistribución horizontal del conocimiento y de las relaciones.
3. Sociedad de la innovación impulsada por *knowmads*.

Los cambios se están dando a una velocidad vertiginosa, a medida que la tecnología evoluciona, la sociedad también lo hace. Se estima que el progreso tecnológico en un futuro cercano provocará transformaciones sociales que superarán las expectativas actuales. Este cambio acelerado, tanto social como tecnológico, ejerce una enorme influencia en la educación. Por ello, quienes hoy son responsables del desarrollo de las nuevas generaciones deben prepararlas para un futuro que va más allá de nuestra capacidad de anticipación.

La globalización continua está facilitando la distribución horizontal del conocimiento en áreas que antes permanecían desconectadas, generando relaciones menos jerárquicas y permitiendo que el conocimiento se aplique en contextos innovadores. En el ámbito educativo, esto implica que todos nos convertimos en coaprendices y coeducadores, colaborando en la construcción y aplicación colectiva de nuevos saberes (Moravec, 2011).

Los estudiantes de la sociedad 3.0 tendrían que poder aprender, trabajar, jugar y compartir en prácticamente cualquier contexto, de allí la necesidad de implementar estrategias que contribuyan a lograr esto.

Esta sociedad 3.0 puede entenderse como una sociedad de la información y el conocimiento, que requiere de trabajadores nómadas del conocimiento y la innovación, los denominados *knowmads*.

El knowmad se caracteriza por su creatividad, imaginación e innovación, siendo capaz de colaborar con casi cualquier persona, en cualquier lugar y momento. Los *knowmads* son apreciados por el conocimiento que poseen de manera individual y por su capacidad de aplicar dicho conocimiento de manera intencional en diversos contextos laborales (Moravec, 2013).

A continuación, se lista una serie de rasgos distintivos y característicos inspirados en las ideas de Stephen Collins que los autores Cobo y Moravec (2011) y Roca (2015) mencionan en sus obras y ayudan a definir el perfil de un *knowmad*:

- No está restringido a una edad específica: no se limita solo a los más jóvenes, cualquier edad es válida para adquirir una mentalidad nómada.
- Creativo, innovador, colaborativo y motivado.
- Utiliza la información y genera conocimientos en diferentes contextos.
- Altamente inventivo, intuitivo, capaz de producir ideas. Persona imaginativa, además tiene la capacidad de transformar lo imaginado en ideas productivas.
- Capaz de crear sentido socialmente construido.
- No solo busca acceder a la información, procura utilizarla abierta y libremente.
- Creador de redes, siempre conectando a personas, ideas, organizaciones, etc.
- Capacidad para utilizar herramientas para resolver diferentes problemas.
- Alfabetizado digitalmente, comprende cómo y porqué funcionan las tecnologías digitales. Cuanto más las usa y más aprende sobre ellas, mayor es su curva de aprendizaje, lo que le permite asimilar más rápido.
- Competencia para resolver problemas desconocidos en contextos diferentes.
- Aprende a compartir (sin límites geográficos).
- Es adaptable a diferentes contextos y entornos.
- Consciente del valor de liberar el acceso a la información. Es consciente que allí radica la fuerza de una sociedad en la que todos deberíamos partir de la misma información.
- Atento a los contextos y a la adaptabilidad de la información.
- Capaz de desaprender rápidamente, sumando nuevas ideas.

- Competente para crear redes de conocimientos horizontales, siempre conectando a personas, ideas, organizaciones. Su mundo está formado por muchos mundos en red, siendo uno de sus puntos fuertes las redes sociales.
- Aprendizaje permanente y para toda la vida (formal–informal). Es consciente de que siempre tendrá que estar aprendiendo; al asumir esto es capaz de aprender y desaprender con más facilidad en función de sus inquietudes o de las necesidades que vayan surgiendo. Sabe que tiene que evolucionar constantemente para que su talento no deje de serlo.
- Experimenta constantemente TIC (colaborativa).
- No teme al fracaso. Su afán de conocimiento e información lo llevan a una constante experimentación, no exenta de errores más que fracasos. Asume los errores, extrae la lección a aprender y continúa avanzando hacia adelante.

Siguiendo a Moravec (2013) en su estudio sobre los *knowmads*, los cambios contemporáneos han transformado de manera significativa nuestra visión sobre el futuro de los profesionales. Estos individuos, además de ser «trabajadores del conocimiento» (Drucker, 1959), se caracterizan por estar en un constante tránsito, no solo en términos sociales, relacionales o laborales.

Este movimiento no se limita únicamente al cambio físico de lugar o residencia, sino que también implica un tránsito cognitivo, es decir, la capacidad de aprender a aprender y desaprender, de reinventarse y transformarse varias veces a lo largo de la vida. Este perfil está vinculado con la habilidad de colaborar con otros desde la diversidad, desempeñándose en distintas profesiones y roles, incluso en tareas para las que originalmente fueron formados. En resumen, se trata de individuos resilientes, adaptables y con la capacidad de comunicarse en diversos lenguajes cognitivos (Cobo, 2016).

Los *knowmads* eligen trabajos vocacionales que les generen satisfacción y motivación, incluso si eso implica condiciones más inestables que seguras. Valoran enormemente su tiempo, por lo que buscan entornos laborales flexibles donde puedan gestionarlo de manera autónoma. Prefieren trabajar en proyectos colaborativos y apuestan por el trabajo en red, donde la estructura es horizontal y cada integrante del equipo tiene un rol activo. Reconocen la importancia de la tecnología, ya que les proporciona la flexibilidad que tanto desean. Su trabajo está estrechamente vinculado al uso de portátiles u otros dispositivos móviles, y tienen una vida completamente digitalizada (Roca, 2015).

Este análisis del perfil de los *knowmads*, quienes eligen trabajos vocacionales que les generan satisfacción y buscan entornos laborales flexibles y colaborativos, aporta un marco de

referencia clave para la revisión de planes de estudio como el de la LA en la UNRC. La digitalización y el uso de tecnologías por parte de estos trabajadores, sumado a su preferencia por estructuras horizontales y trabajo en red, resalta la necesidad de adaptar la formación de los futuros profesionales.

En este sentido, en el marco de la política de innovación curricular aprobada por el Consejo Superior de la UNRC, se llevó a cabo un proceso de autoevaluación a través de un Proyecto de Investigación e Innovación para el Mejoramiento Estratégico Institucional (PIIMEI). A partir del mismo se realizó un análisis del contexto, encuestas a graduados, reuniones entre los miembros del Departamento de Ciencias de la Administración de la FCE–UNRC, que ha permitido identificar debilidades del Plan 2003–versión 1 para la carrera de la LA, que revelan su falta de adecuación a los lineamientos actuales. Con esta información, se procedió a la confección de un nuevo plan de estudios, que busca mejorar la adecuación del currículo a las demandas del mercado actual, donde la flexibilidad, la colaboración y el uso de tecnología son cada vez más cruciales para los profesionales.

Un plan de estudios se refiere a una estructura que guía a la comunidad educativa y refleja la planificación del proceso de aprendizaje (Roldán Santamaría, 2005). Según Carvajal (1984), es una herramienta organizativa que integra una serie de elementos como objetivos, metas, disciplinas, recursos y perfiles, con el propósito de orientar la enseñanza y el aprendizaje de una profesión considerada relevante a nivel social y cultural. Santamaría (2005) señala que este plan de estudios puede presentarse en una malla curricular, definida por la UNESCO (2001) como la estructura secuencial de asignaturas teóricas y prácticas que conforman un programa educativo, especificando sus requisitos, duración y objetivos.

A partir de 2020, el plan de estudios de la LA de la UNRC, inicia un proceso de revisión, de manera de lograr un currículum más contextualizado, flexible e integrado. Como resultado, el Departamento de Administración propone una reforma que busca incorporar la transversalidad mediante una organización curricular que incluya nuevos espacios orientados al análisis de situaciones que permitan articular los conocimientos teóricos y prácticos en contextos reales, de forma progresiva y desde el inicio de la carrera. La propuesta reconoce las problemáticas en diversos entornos y las múltiples perspectivas desde las que se pueden abordar. Estos nuevos espacios tienen como propósito integrar los contenidos de asignaturas ya cursadas o que están por cursarse, con ejes temáticos flexibles y ajustables a las circunstancias del momento y a las necesidades de la región, utilizando un formato de taller.

Sintéticamente puede decirse que esta nueva estructura curricular presenta los siguientes ciclos:

A. Ciclo Introductorio: siguiendo los lineamientos de la universidad, este ciclo incluye las actividades de articulación con el nivel secundario, que se desarrollan durante el año previo al ingreso a la carrera, así como también las actividades realizadas antes del inicio del cursado y durante el primer año de formación. Su objetivo es facilitar la adaptación de los estudiantes a la cultura universitaria, además de revisar aspectos relacionados con la elección de carrera y el perfil profesional.

B. Ciclo Básico: común a las carreras ofrecidas por la facultad, surgido a partir de la modificación en la carrera de Contador y ajustado a los lineamientos y estándares requeridos por la CONEAU para su acreditación.

C. Ciclo de Formación Disciplinar: enfocado en el abordaje teórico–práctico de la disciplina, este ciclo incluye el desarrollo de bases contextuales, teóricas y metodológicas, fundamentales para la formación en la disciplina.

D. Ciclo de Formación Profesional: compuesto por una serie de espacios orientados al ámbito profesional, incluye materias obligatorias, optativas y electivas. Las asignaturas optativas y electivas permiten a los estudiantes especializarse según el área profesional que más les interese.

Algunas innovaciones que se han incluido son:

- Flexibilización del currículo y posibles articulaciones: reduciendo la carga horaria de algunas materias, eliminando correlatividades innecesarias y reconociendo aprendizajes extracurriculares que sean compatibles con los nuevos planes de estudios.
- Cambios en el Ciclo General Básico Común: a partir de las modificaciones en el plan de estudios de la carrera de Contador Público, el ciclo ha sido reducido a un año y medio, permitiendo una mayor especialización en la formación profesional de cada carrera.
- Formación generalista con áreas de especialización: el plan combina una formación generalista con una fuerte cohesión entre lo teórico, práctico y metodológico, lo que capacitará al futuro graduado para analizar, interpretar y resolver problemas organizacionales con una sólida base ética. A su vez, se contempla la apertura de áreas de especialización en campos específicos, elegidas por los estudiantes, lo que permitirá crear líneas de orientación para posgrados.
- Flexibilidad a través de seminarios optativos y espacios electivos: se introducen dos tipos de espacios curriculares: seminarios optativos y asignaturas electivas. Esto permite que la formación generalista se centre en el ciclo de formación disciplinar, mientras que los estudiantes

pueden elegir opciones de profundización según sus áreas de interés, proporcionando flexibilidad al plan de estudios.

Además, la propuesta incluye un trayecto de formación práctica profesional, distribuido a lo largo del Plan de Estudios, de carácter obligatorio y con un grado de complejidad creciente. Este trayecto prepara a los estudiantes en diversos campos profesionales. También se incorpora un espacio de formación socio–político–cultural, vinculado a contenidos disciplinares específicos, en una asignatura de práctica social.

A su vez, el plan de estudios de la LA en la UNRC está compuesto por diversos formatos de espacios curriculares que incluyen asignaturas, seminarios, talleres, prácticas profesionales supervisadas y un trabajo final de grado:

- Asignaturas: orientadas al aprendizaje de contenidos significativos para uno o más campos de conocimiento, principalmente mediante la articulación teórico–práctica. Se utilizan diversas estrategias como clases guiadas, análisis de casos, simulaciones y trabajos de campo. Además, se fomenta la coordinación entre docentes de distintas áreas para integrar contenidos.
- Talleres de Práctica: estos espacios buscan integrar saberes teóricos y prácticos, promoviendo el trabajo colaborativo y la reflexión crítica. A través de problemáticas reales, se desarrollan habilidades relacionadas con el perfil profesional del estudiante.
- Prácticas Profesionales Supervisadas (PPS): estas experiencias aplican el conocimiento teórico en situaciones reales. La PPS I, se enfoca en organizaciones sin fines de lucro, mientras que la PPS II, se centra en organizaciones con fines de lucro. Ambas prácticas permiten al estudiante identificar problemas y proponer soluciones, integrando los aprendizajes del plan de estudios.
- Seminarios: son espacios de profundización en temáticas específicas. El seminario obligatorio prepara al estudiante para el Trabajo Final de Grado, mientras que los seminarios optativos permiten la actualización y especialización en áreas funcionales como personal, finanzas, o comercialización.
- Espacios Electivos: ofrecen flexibilidad al plan de estudios, permitiendo a los estudiantes elegir asignaturas que complementen su perfil profesional, incluso provenientes de posgrados o centradas en idiomas o temáticas socioculturales.
- Trabajo Final de Grado (TFG): es el cierre del proceso formativo, donde se integran todos los contenidos adquiridos. El estudiante, con el acompañamiento de un director, elabora un proyecto que refleja su capacitación profesional.

Los temas arriba desarrollados constituyen la base para llevar adelante el análisis planteado como objetivo general, a partir del cual podrán realizarse nuevos aportes que contribuyan a la formación del perfil *knowmad*.

Resultados

Como se anticipó, en base a la revisión bibliográfica realizada sobre la IdC, planes de Estudios y el perfil *knowmad*, se avanzará en el intento de establecer de qué modo se relacionan estos aspectos entre sí.

Primeramente, se abordan las relaciones posibles entre IdC y knowmads con la intención de determinar si las prácticas de internalización contribuyen en la formación de un profesional de la administración *knowmad*, y de qué manera lo hacen, teniendo en cuenta los aspectos que definen a un perfil de este tipo de profesionales. Este análisis se presenta en la siguiente tabla

Tabla 1: Contribución de la IdC a la formación de un profesional Knowmad

Aspectos	**Trabajadores *knowmad***	**Internacionalización del Currículo**
Enfoque Global y Multicultural	Operan en un entorno global, colaborando con individuos de diversas culturas y contextos, y pueden adaptarse a diferentes culturas creando redes globales, ya que trabajan en diferentes lugares.	Permite incorporar una perspectiva global en la educación, como las clases espejos, ya que expone a los estudiantes a diferentes culturas, idiomas y sistemas educativos, fomentando la comprensión intercultural y el respeto por la diversidad.
Movilidad y Flexibilidad	Son inherentemente móviles, no están atados a un lugar de trabajo físico, aprovechan la flexibilidad para trabajar desde cualquier lugar y momento y en cualquier tipo de organización.	Promueve la movilidad académica, tanto física como virtual, mediante programas de intercambio, generando experiencias internacionales y la participación de docentes y estudiantes, en proyectos colaborativos globales, facilitando el aprendizaje en diferentes contextos.
Aprendizaje Continuo y Adaptabilidad	Se destacan por su capacidad de aprender y la posibilidad de adaptarse rápidamente a nuevos entornos, conocimientos y tecnologías. Su afán de conocimiento los lleva a una constante experimentación, no temiendo al fracaso.	Fomenta el aprendizaje continuo y la adaptabilidad a través de metodologías activas, como exposiciones a diferentes enfoques educativos y la enseñanza interdisciplinaria que se adapta a cambios globales.
Uso de Tecnología	Es un alfabetizado digitalmente, ya que dependen fuertemente de tecnologías digitales para trabajar, comunicarse y colaborar de manera eficiente, dominando herramientas TIC avanzadas.	Utiliza tecnologías como plataformas virtuales y herramientas digitales para facilitar el aprendizaje a distancia, el acceso a recursos globales y la colaboración internacional entre docentes y estudiantes, para desarrollar diversas actividades de IdC: clases espejos,

		webinarios, conferencias, seminarios, talleres, etc.
Redes y Colaboraciones Internacionales	Trabajan en redes globales, conectando a personas, ideas y recursos a nivel internacional, lo que les permite acceder a nuevas oportunidades laborales y soluciones.	Estimula las colaboraciones internacionales entre instituciones educativas y profesionales mediante alianzas estratégicas, que se pueden generar a través de proyectos de investigación globales, conferencias internacionales, publicaciones en revistas, *webinars*, etc.
Innovación y creatividad	Son altamente creativos e innovadores, generando nuevas ideas y soluciones para problemas complejos mediante la experimentación y la flexibilidad mental.	Fomenta la creatividad y la innovación en los estudiantes mediante la exposición a diferentes metodologías pedagógicas, como clases espejos, COIL (*Collaborative Online International Learning),* entornos educativos diversos y la resolución de problemas en contextos globales.
Conocimiento	Son trabajadores abiertos a la información y el conocimiento, compartiendo recursos libremente para el aprendizaje colaborativo.	Promueve el uso de recursos educativos y acceso libre a información global, ayudando a democratizar el aprendizaje y fomentar una cultura de conocimiento compartido, ej. proyectos de investigación conjunta, proyectos de estudios comparativos, análisis e interpretación de informes, casos y temas nacionales e internacionales desde diferentes perspectivas.

En segundo lugar, se exponen las capacidades que el Plan de Estudios de la LA pretende desarrollar en los graduados de dicha carrera, que pueden considerarse comunes con las características de los knowmads, y la contribución de la internacionalización en cada uno de esos aspectos. En base a las mismas, las autoras proponen estrategias posibles para aplicar en los diferentes espacios curriculares en base a los contenidos mínimos de los mismos.

Lo expresado se presenta en la tabla a continuación.

Tabla 2: Estrategias de la IdC a aplicar en los espacios curriculares de la LA

Capacidades a desarrollar en los Lic. en Administración	**Perfil Knowmad**	**Contribución de la Internacionalización del Currículo**	**Estrategias**	**Espacios curriculares involucrados**
Comprender los procesos sociales–políticos y económicos, con pensamiento crítico y convicciones morales, para dirigir con éxito todo tipo de organizaciones	Un knowmad necesita entender los contextos sociales, políticos y económicos, aplicando pensamiento crítico.	La internacionalización expone a los estudiantes a diferentes sistemas políticos y económicos globales, fomentando una visión crítica y multidimensional.	Ofrecer intercambios virtuales con universidades extranjeras que trabajan en diferentes contextos sociopolíticos, y analizar estudios de casos internacionales. Organizar clases magistrales y debates interuniversitarios virtuales sobre problemáticas globales. Analizar artículos de publicación en Revistas dónde los docentes forman parte de asociaciones o son evaluadores, ej. Revista ADENAG, Revista Teuken Bidikay. Comprar sistemas legales y políticos de diferentes países. Organizar un ciclo de estudios de casos sobre la economía de países en crisis o en crecimiento.	Principios de Administración Práctica Profesional Supervisada I Taller de práctica I Sociología de la Organización Macroeconomía Administración Tributaria y Previsional Derecho empresarial Administración del sector público
Dirigir emprendimientos y empresas propias y/o asesorar a terceros, fortaleciendo el desarrollo económico local y regional.	El knowmad puede dirigir proyectos con creatividad e innovación, aplicando soluciones flexibles y adaptativas.	El currículo internacionalizado fomenta el aprendizaje de mejores prácticas empresariales globales que pueden ser aplicadas a nivel local y regional.	Implementar prácticas donde los estudiantes asesoren a empresas locales que operan en mercados globales, proponiendo mejoras en la estrategia de internacionalización de la empresa. Establecer proyectos de investigación aplicada para identificar oportunidades de internacionalización de empresas regionales. Entrevistar a empresarios.	Comercialización I y II Dirección Estratégica Taller de Práctica II Evaluación de Proyectos de Inversión Métodos cuantitativos para la toma de decisiones Práctica Profesional Supervisada II Administración de las Operaciones Sistemas de Costos Costos para la Gestión Administración Rural Sistemas Administrativos Microeconomía

Formular y gestionar el inicio o mejora de organizaciones sin fines de lucro.	Los knowmads utilizan sus habilidades de colaboración y redes globales para gestionar proyectos sociales.	La internacionalización promueve la colaboración en proyectos sociales internacionales, lo que amplía la visión sobre cómo mejorar organizaciones sin fines de lucro.	Crear una plataforma de colaboración con ONGs extranjeras para desarrollar proyectos conjuntos. Fomentar la participación en competencias internacionales de innovación social. Propiciar la discusión crítica o debate.	Práctica Profesional Supervisada I Administración del Sector Público Derecho Público
Trabajar en equipo con responsabilidad y respeto hacia las ideas de los demás.	La colaboración y el trabajo en redes horizontales son esenciales para los knowmads.	La interacción multicultural fomenta el respeto por las ideas y enfoques diversos, fortaleciendo el trabajo en equipo.	Desarrollar talleres interculturales y experiencias en equipos globales de trabajo virtual, a partir de la aplicación de la metodología COIL. Generar procesos simulares de toma de decisiones multiculturales. Proponer debates entre estudiantes. Gestionar la participación en foros internacionales. Fomentar la participación en grupos de estudios mixtos. Implementar el juego de roles.	Aplicable en todos los espacios curriculares. Principios de Administración Taller de Práctica I y II Sociología de la Organización Gestión del Talento Administración de Operaciones
Reconocer, reunir, interpretar, analizar y comunicar información relevante, proveniente de sistemas de información y fuentes propias o de terceros	Los knowmads son expertos en gestionar información y utilizarla de manera creativa en distintos contextos.	La internacionalización expone a los estudiantes a diversas fuentes de información global y sistemas internacionales, ampliando su capacidad de análisis.	Incorporar bases de datos globales y proyectos colaborativos con bibliotecas universitarias extranjeras. Fomentar el uso de software y herramientas globales de gestión de la información. Generar proyectos de investigación conjunta. Proponer proyectos de estudios comparativos. Analizar e interpretar informes.	En todos los espacios curriculares. Tecnología de Información Estadística Taller de práctica I Sistema de Información Contable Análisis e interpretación de Estados Contables Evaluación de proyectos de Inversión Administración Financiera Costos para la Gestión
Llevar adelante un proceso ordenado y consciente de toma de decisiones que permita identificar e	La toma de decisiones creativas y adaptativas es fundamental en el perfil knowmad, que trabaja con flexibilidad.	El enfoque internacionalizado permite aprender diferentes metodologías y enfoques de toma de decisiones aplicadas a problemas globales.	Desarrollar simulaciones de escenarios internacionales que requieran decisiones adaptativas en contextos cambiantes. Implementar el uso de plataformas	Administración de Operaciones Taller de práctica II Microeconomía I Costos para la Gestión Evaluación de Proyectos de

implementar soluciones creativas			como el metaverso para la toma de decisiones en operaciones globales. Proponer juegos de roles.	Inversión Métodos cuantitativos para la toma de decisiones Análisis e interpretación de los Estados Contables Administración Financiera Dirección Estratégica Gestión del Talento
Comprometerse e investigar con la región, analizando sus problemas y colaborando en la definición de soluciones adecuadas.	Los knowmads aplican soluciones creativas y locales a problemas complejos, utilizando su red de conocimientos globales.	La internacionalización fomenta la investigación comparativa y permite acceder a soluciones globales para aplicarlas en contextos locales.	Fomentar investigaciones comparativas entre contextos locales e internacionales, conectando la región con problemáticas globales, a través de redes internacionales que conforman los docentes del departamento (Red Internacional de Gobernanza e Innovación).[1] Facilitar pasantías de investigación con centros de estudios internacionales. Implementar el análisis PESTEL para organizaciones de diferentes países, para en función de los problemas, determinar una posible solución.	Metodología de las Ciencias Principios de Administración Teorías de la Administración Práctica Profesional Supervisada II Evaluación de Proyectos Macroeconomía Administración RuralSistemas Administrativos

[1] La Red Internacional de Gobernanza e Innovación (RIGI), tiene como propósito fundamental fomentar la colaboración multidisciplinaria, para abordar los desafíos de la gobernanza, que respondan a las complejidades del Siglo XXI. El marco de creación de la red se propone bajo el Liderazgo del Grupo de Investigación Cre@ del Programa de Administración de Empresas, de la Facultad de Economía y Administración de la Universidad Surcolombiana de Neiva – Colombia.

En la tabla anterior se hizo el análisis de los espacios curriculares obligatorios que conforman el plan, pero es necesario incorporar en el mismo, los espacios optativos que se conforman por los seminarios y las electivas. Los primeros en función a su temática y variedad son altamente susceptibles de aplicación de estrategias de IdC, ya que profundizan un aspecto de relevancia para la formación profesional.

Justamente, al tener como particularidad el poder realizarse en otras carreras de la misma universidad o en universidades de otras provincias o países, permiten enriquecer el perfil de los administradores, ampliando su perspectiva mediante el enfoque multicultural que fomenta la IdC en sus diversas propuestas pedagógicas.

Discusión/consideraciones finales

A los efectos de la discusión, a partir de lo relevado se considera que la educación desempeña un papel crucial en la formación de los trabajadores *knowmad*, un perfil que exige competencias como la creatividad, la adaptabilidad y la capacidad de crear conocimiento. Para fomentar estas habilidades, es necesario un enfoque educativo que trascienda la mera adquisición de información. De allí que la IdC emerge como una estrategia clave en este contexto, ya que no solo introduce a los estudiantes en entornos globales y multiculturales, sino que también favorece la adopción de enfoques pedagógicos innovadores que potencian el pensamiento crítico y la resolución de problemas, competencias esenciales para los *knowmads*.

La IdC contribuye de manera significativa al desarrollo de competencias interculturales y globales, fundamentales para un trabajador *knowmad*, al exponer a los estudiantes a perspectivas internacionales, estudios de casos globales y redes académicas. Esto no solo amplía su comprensión de diferentes culturas y mercados, sino que también promueve el multilingüismo y facilita la creación de redes de contactos. Estas experiencias no solo fomentan la movilidad académica y profesional, sino que también permiten que los estudiantes colaboren con otros profesionales a nivel internacional, lo que enriquece su formación y los prepara para desempeñarse en entornos multiculturales y dinámicos.

En el caso particular de los LA, el nuevo plan de estudios contempla entre sus objetivos muchos de los aspectos a tener en cuenta para formar Licenciados knowmads a la altura de los tiempos que corren. Sin embargo, esto se logrará en la medida de que efectivamente se instrumenten estrategias y propuestas educativas repensando el rol del docente, y diseñando experiencias de aprendizaje que vayan más allá de la enseñanza tradicional, preparando a los estudiantes para enfrentar los desafíos del siglo XXI.

Referencias bibliográficas

Bauman, Z. (2007). *Los retos de la educación en la modernidad líquida*. Gedis.

https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo ?codigo=7238654

Beneitone, P. (2021). *Un modelo para analizar la internacionalización del currículo en las universidades.* En Leask, B., Torres–Hernandez, A.M., Bustos–Aguirre, M.L; de Wit, H. (eds). *Best Practice in Internationalisation of the Curriculum*, University of Guadalajara Press.

Cobo, C. (2016). *La Innovación Pendiente. Reflexiones (y Provocaciones) sobre educación, tecnología y conocimiento*. Colección Fundación Ceibal/Debate.

Cobo Romaní, C.; Moravec, J.W. (2011). *Aprendizaje Invisible. Hacia una nueva ecología de la educación*. Col Lecció Transmedia XXI. Laboratori de Mitjans Interactius / Publicacions i Edicions de la Universitat de Barcelona.

Estatuto Universidad Nacional de Río Cuarto. https://www.unrc.edu.ar/descargar/pei–2017–2023.pdf

Flesia, M., Lederhos, M.L., Capaldi, I., Frias, M. (2022). *Competencias del Licenciado en Administración: Una comparación con el Proyecto Tuning*. Unirio editora. ISBN 979–987–688–554–6

Flesia, M., Lederhos, M.L., Capaldi, I. (2024). *Diagnóstico de la internacionalización en la carrera Licenciatura en Administración de la Universidad Nacional de Río Cuarto*. Jornada Regional de Aulas Abiertas. Universidad Nacional de Córdoba.

Gacel Ávila, J. (2018). *Internacionalización de la educación superior en América Latina y el Caribe. Un balance.* Universidad de Guadalajara, Benemérita Universidad Autónoma de Puebla.

Leask, B. (2021). *Reimaginar la internacionalización del currículo. Mejores prácticas y posibilidades prometedoras.* Universidad de Guadalajara.

Moravec, J.W. (Ed.). (2013). *Knowmad Society*. Education Futures.

Plan Estratégico Institucional Universidad Nacional de Río Cuarto.

ttps://www.unrc.edu.ar/descargar/pei–2017–2024.pdf

Plan de estudios de la Licenciatura en Administración, de la FCE de la UNRC, versión 2021.

Resolución Nº 566/23 del Consejo Superior de la UNRC: Régimen de Prácticas de la Internacionalización del Currículo.

Roca, R. (2015). *Knowmads. Los trabajadores del futuro*. Colección Acción Empresarial de LID Editorial Empresarial.

Roldán Santamaría, L.M. (2005). Elementos para evaluar planes de estudio en la educación superior, Educación, volumen 29, Número 1, pp. 111–123.

Experiencias significativas y transformadoras mediante el rediseño de clases: el caso de dirección estratégica

Significant and Transformative Experiences Through Class Redesign: The Case of Strategic Management

Palabras clave: Rediseño de clase, Experiencias significativas y transformadoras, Competencias transversales, *Knowmad*

Gabriela Nancy Trucco / Araceli Verhaeghe / Carolina Solaro / Guido Leonel Curletto
Facultad de Ciencias Económicas, UNRC

Introducción

El caso de intervención académica que se presenta se enmarca dentro del Proyecto de Investigación «La sociedad *Knowmad*: Desafíos de la Educación Superior para la formación de Administradores del siglo XXI». Desde hace algunos años se habla de los *Knowmads*, término acuñado por Jhon Moravec para referirse a los trabajadores del futuro, quien los caracteriza como nómadas del conocimiento, profesionales ávidos de aprendizaje, con el fin de mejorar y mantenerse constantemente actualizados. Tal como lo expresa Cobo, «se recupera el concepto *knowmad* ante la necesidad de formar sujetos adaptables, capaces de desenvolverse en entornos cambiantes e hiperconectados» (2016:22).

Este término nos permite identificar a un tipo de estudiante y trabajador que se caracteriza por la necesidad de aprendizaje constante pero que prioriza la flexibilidad antes que los contextos organizativos jerárquicos y burocráticos para obtenerlos, dado que las estructuras organizativas más rígidas son percibidas como limitantes por sus procedimientos y reglas que dejan poco margen a la iniciativa personal y la creatividad.

Estas preferencias de formación suponen un desafío que implica pensar en opciones educativas novedosas y flexibles, cuya impronta se aleja de las formaciones tradicionales, hecho que interpela a las instituciones educativas, en particular la universitaria. Tal como sostiene Maggio (2018) existe la necesidad de reflexionar sobre las formas convencionales y tradicionales de enseñanza, desde una perspectiva epistemológica, no solo desde una mirada del medio utilizado, lo que implica salirse de la concepción de las didácticas clásicas para generar escenarios educativos diversos y heterogéneos.

Nos encontramos con estudiantes *googlizados*, en términos de Morín (2012), en un contexto caracterizado por la incertidumbre y la complejidad, por lo que es necesario pensar en «educar

para la vida» lo que implica mucho más que impartir conocimientos estandarizados y específicos de una disciplina.

Son estos algunos de los motivos que nos han llevado a reflexionar, revisar, replantearnos las prácticas que tradicionalmente se desarrollan en las aulas que nos tocan transitar. En este replanteo se han revisado las diferentes metodologías y estrategias docentes que se llevan adelante, en busca de nuevas motivaciones, y considerando la necesidad de generar espacios que permitan romper la linealidad de las clases tradicionales.

El objetivo de este trabajo es dar a conocer el rediseño de una clase, y mostrar la construcción didáctica que se realizó, orientada por la concepción de clase disruptiva que persigue concretarse como una experiencia significativa y transformadora.

Esta experiencia educativa se propuso y desarrolló en la asignatura Dirección Estratégica, correspondiente a la Licenciatura en Administración, de la Facultad de Ciencias Económicas de la UNRC, perteneciente al último cuatrimestre de quinto año. Concretamente, consistió en el rediseño de una clase correspondiente a la Unidad N° 2 del programa en la cual se aborda el tema Análisis del Entorno.

Cambiar la propuesta didáctica fue un desafío que implicó revisar no solo una posible metodología de clase, sino un posicionamiento en torno a cómo, quién y con quien se construye conocimiento de manera significativa. Se trabajó sobre la idea de clase disruptiva, en la que se pudiera pasar del dictado tradicional teórico–práctico, a brindarles a los estudiantes una nueva forma de trabajo y un contexto que favoreciera y potenciara un proceso de aprendizaje activo y constructivo, en el que se convirtieran en protagonistas de su proceso de formación profesional.

En esta experiencia se pensó en la posibilidad de que los alumnos pudieran adquirir los conocimientos inherentes a la disciplina, pero simultáneamente desarrollaran competencias transversales y valores necesarios no solo como estudiantes si no como futuros profesionales.

Siguiendo a Pinto lo que orientó el rediseño fue la idea de «transformar los espacios de aprendizaje para hacerlos emocionalmente significativos e intelectualmente desafiantes» (2018:7), «migrar mentalmente» (Pinto, 2019:16) entendiendo este proceso como el trabajo sobre uno mismo a partir del reconocimiento de la necesidad de reforzar ciertas habilidades como el pensar críticamente, desplegar nuevas perspectivas de manera creativa, cuestionarnos y colaborar en la construcción de interrogantes que nos llevaron a repensarnos y repensar nuestras propuesta.

Se propiciaron espacios de trabajo hacia el interior del equipo para llevar adelante la revisión de nuestras propias prácticas, pensando en la posibilidad de romper con la didáctica lineal, o, al menos, comenzar con ello. Como docentes necesitamos replantear las prácticas y las

mediaciones acorde al contexto en que desarrollamos nuestra tarea, nuestros alumnos son diferentes a los de otras décadas, conviven en espacios que fluctúan entre la nube del 2.0 y el encuentro cara cara; los conocimientos, la información están a un click de distancia, y es por ello que debemos reposicionarnos como mediadores y guías en la construcción de procesos que les permitan a los estudiantes aprender a aprender.

Siguiendo lo expresado por Pinto (2019:65) «se trata de construir una cultura organizacional y pedagógica en la que, como profesionales de la educación, desarrollemos la capacidad de problematizar nuestras prácticas y reflexionar continuamente sobre la pertinencia y significatividad de las experiencias», la misma autora habla de «*hackeo* escolar», lo que implica desnaturalizar las prácticas tradicionales, y bajo estos lineamientos se llevaron adelante los cambios siguiendo las ideas del *design thinking*, la clase flexible, la disrupción y la no linealidad.

Consideraciones teóricas–metodológicas

Partimos de la premisa de que es necesario generar espacios en que no solo el alumno esté presente «porque debe ser así» sino en los cuales elija estar, porque vale la pena estar ahí; esto implicó, necesariamente, repensar la estructura y modalidad de mediación de las clases y, además, la necesidad de que estos cambios pudieran sostenerse y pensarse a largo plazo y con perspectivas de continuidad y mejora. Desde la perspectiva teórica nos adentramos en la metodología del *design thinking*.

Enseñar pensando en el futuro, con la mirada puesta en lo que vendrá, en lo que necesitan hoy los estudiantes para actuar en un futuro que es desconocido, lo que implica la necesidad de preparar alumnos capaces de adaptarse a contextos cambiantes, lo que les permitirá también responder a las demandas de un mercado laboral fluctuante y con nuevos y crecientes desafíos. La adaptabilidad y la creatividad surgen como habilidades necesarias para afrontar los retos de su futuro.

La metodología del *design thinking*, surgida a finales de los años 80, planteada por David Kelly, comprende pasos a seguir para llegar al mejor prototipo posible para ser implementado en un campo determinado y acorde a una situación problema determinada.

Son 5 los pasos del proceso, aunque cada paso suele repetirse varias veces hasta llegar al diseño final, no es un proceso lineal, justamente se ajusta a la realidad y necesidades de cada uno en su contexto, en este caso de enseñanza.

Los pasos en general son:

–Empatizar: hace referencia a la posibilidad de conocer a nuestros alumnos, sus necesidades, preferencias, limitaciones, de modo de poder diseñar clases adecuadas a sus perfiles. Para esto la observación, la implicación del alumno en su propio proceso y la escucha son claves de la etapa. Esto es así puesto que permite al docente poner en relación aquello que dicen y hacen.
–Definir: implica la creación de un problema significativo en base a lo recopilado en la primera etapa. Este problema suele llamarse «punto de vista», esto representa un desafío importante que permite dar paso a la siguiente etapa.
–Idear: encontrar un camino que posibilite responder con soluciones acordes al problema planteado. En esta etapa surgen los ¿cómo podríamos…? Que puede encontrar diversas respuestas como hipótesis de soluciones alternativas.
–Hacer un prototipo: consiste en la elaboración del plan de acción que permita satisfacer las necesidades de los estudiantes. No implica solo una opción o camino posible, puede representar una variedad de posibilidades acorde a lo que se necesite o busque lograr como objetivo de enseñanza.
–Hacer una prueba: esta fase permite la puesta en práctica del prototipo y el análisis del mismo acorde a los resultados. Esto puede significar la necesidad de desandar el camino y buscar nuevas opciones que respondan de manera más adecuada al «punto de vista» creado en la fase de «definir». Una fuente de información importante para esta prueba son los comentarios y devoluciones de los alumnos.

La propuesta: el proceso de rediseño de una clase en Dirección Estratégica

Para desarrollar la propuesta didáctica se dieron algunos pasos necesarios:

1. Redefinición hacia el interior de la asignatura

–Objetivo docente: *Construir experiencias de aprendizaje significativas y transformadoras*
–Contenido: se realizaron revisiones en dos sentidos, por una parte, el programa curricular (Unidad 2 Análisis del Entorno), lo que implicó un análisis crítico de la información provista, entendiéndolo solo como un punto de partida temporal y espacial, provisional e incierto, a ser revisado anualmente. Por otro lado, se redefinieron las actividades, y se realizaron propuestas en base a un rediseño que siguiera el objetivo propuesto, esto es, ayudar a pensar y co–construir un aprendizaje significativo y colaborativo entre los alumnos.
Se identificaron acciones necesarias (¿qué acciones van a tener lugar?) buscando estimular, poner en práctica y desarrollar las competencias transversales y valores necesarios a la hora del ejercicio de la profesión.

–Contenedor: esto implicó la definición de los soportes que permitan almacenar, transportar, intercambiar, modificar y hacer posible la distribución y acceso a los diferentes contenidos.
–Contexto: diseñar circunstancias tanto físicas como simbólicas que permitieran un entorno favorable para aprender, propiciando un ambiente de espontaneidad, confianza, trabajo colectivo y transdisciplinar. Promoviendo la alteración de las formas en todos los aspectos como: metodología, didácticas, recursos, indicadores de desempeño, etcétera.

2. Objetivos de la Experiencia Educativa

–Redefinición de roles: en el caso del docente ser guía, conductor, soporte, facilitador, coordinador, observador, durante el desarrollo de la actividad. Los alumnos: asumir un rol protagónico, activo, será su responsabilidad desarrollar la actividad para presentar y compartir su saber.
–Favorecer la autonomía, libertad de espíritu y elección. Se focalizó no solo en la lectura de autores sugeridos por la cátedra; sino también en la libertad de pensar, de elección entre diversas opiniones, teorías y fuentes. Se pretende enseñar a vincular los saberes, desarrollar al máximo la autonomía de los alumnos, y adquirir un método para afrontar personalmente los problemas como el exceso de información.
Se intenta favorecer el desarrollo del pensamiento crítico: a través de la indagación y el descubrimiento; saber discriminar lo sustantivo de aquello que es auxiliar, estático o no relevante; poniendo en práctica la curación como estrategia para identificar y seleccionar fuentes de valor.
–Negociar con la incertidumbre, tomar decisiones y generar conocimiento del conocimiento. «La incertidumbre no se elimina: se negocia con ella» Morín (2012:38) Se incita a preparar y fortalecer las habilidades, conductas, expectativas de los alumnos para afrontar lo inesperado y gestionarlo. Esto a través del planteo de situaciones que permitan enfrentar riesgos, lo desconocido, y lo complejo.
–Fomentar la comprensión propia y la de otros: «La comprensión nos pide comprendemos, reconocer nuestras insuficiencias, nuestras carencias, reemplazar la conciencia suficiente por la conciencia de nuestra insuficiencia» (Morin, 2012:62). Se busca que el alumno aprenda a manejarse en el conflicto de ideas, argumentar, refutar, dar su punto de vista fundamentado. Aceptar la diversidad de opiniones, sin condenar o descartar; reconocer sus propias insuficiencias y carencias, y aprender a retroalimentarse con la visión del otro.
–Propiciar la Economía Colaborativa. Siguiendo a Cobo (2016) se pretende estimular la habilidad para construir conocimientos a partir de un proceso de reflexión individual, pero de

construcción colaborativa. Se pretende fomentar la «mente–colmena», donde el alumno aprenda a crear (ideas, soluciones, conexiones) con otros, a través del intercambio, la crítica constructiva y la fundamentación, complementando las ideas; repartiendo tareas y afrontando los retos para la resolución del problema complejo conjuntamente. Busca promover el desarrollo de habilidades metacognitivas como: la planeación, curación de información, organización, coordinación, negociación, toma de decisiones, pensamiento crítico, manejo de conflictos, creatividad, etcétera.

–Diseñar Nuevos Indicadores de Aprendizaje. A través de distintas estrategias se busca promover la evaluación positiva, y dejar una huella constructiva. Siguiendo a Cobos (2016) la idea es avanzar hacia una visión de los logros integral, abarcadoras de todo el proceso y no solo el resultado numérico de una instancia evaluativa.

–Retroalimentación positiva y reforzamiento: luego de que cada grupo publica su trabajo finalizado, hay dos instancias evaluatorias. Por un lado, la retroalimentación del docente, que no persigue indicar una resolución determinada, sino que su objetivo es brindar señales que ayuden a los alumnos a reformular y reflexionar sobre aquellos aspectos que no se adecuaron al contenido y actividad especificada (hacerlos pensar, replantearse temas, situaciones, conceptos, etc.). Por otro lado, la retroalimentación de pares, esto es cuando se le solicita a otro grupo de alumnos que realicen una crítica constructiva del trabajo, se pretende fomentar no solo la construcción colectiva, sino la retroalimentación positiva, a partir de otras miradas, que pueden proporcionar una estrategia alternativa, o señalar inconsistencias de la mano de una propuesta de mejora, o superadora.

–Promover el autoanálisis, la autocrítica y la reflexión: al finalizar la actividad se busca fomentar el autoexamen, y reflexión de lo vivido y experimentado. Invitar a los alumnos a compartir las vivencias positivas y las cuestiones mejorables derivadas de la actividad. ¿Qué han aprendido? ¿Qué han descubierto sobre sí mismos? ¿Qué les ha costado? ¿Cómo podrían mejorarlo? ¿Tienen algo que agradecer/sugerir/criticar?

3. Indicadores de aprendizaje

– Medidas observacionales: durante el proceso se realiza la observación en aula, por un lado, para brindar orientación (retroalimentación) inmediata y contextual a los alumnos en base a sus consultas y además para analizar el proceso de construcción del aprendizaje en grupo e individual.

– Auto evaluaciones estandarizadas: posteriormente a la clase a partir de instrumentos como la aplicación KAHOOT, se realizan preguntas como herramienta de autodiagnóstico.

– Escalas de Calificación: para evaluar el Trabajo Final de cada grupo se utilizan rúbricas en las cuales constan los indicadores relevantes para evaluar. Estas rúbricas han sido el resultado de indagación en etapas anteriores del proyecto de investigación en el que se construyeron modelos de las mismas considerando sus ventajas como la posibilidad de la descripción cuali–cuantitativa de logros, medición de competencias desarrolladas, reducción de la subjetividad a la hora de la evaluación, entre otras (Curletto, Fernandez y otros, 2023).

–Retroalimentación docente: proceso metacognitivo por parte del docente en función a anotaciones e intercambios con el equipo en relación con ¿qué actividades realizadas por el estudiante están asociadas con un mayor aprendizaje? ¿En qué actividades los estudiantes manifiestan mayor satisfacción, compromiso y progreso en el aprendizaje? ¿Qué características del contexto educativo conducen a un mejor aprendizaje? ¿En qué momento del curso los estudiantes se quedan atrás? ¿Cuándo es oportuno brindar apoyo especial a un estudiante? ¿En qué mejorar?

La actividad

En la actividad que se propuso se abordó el eje disciplinar: «Análisis del entorno y herramientas para identificar oportunidades y amenzas». Esta actividad se planteó en diferentes momentos:

Actividades previas a clases, actividad individual, consignas

En esta instancia se solicitó a los estudiantes la lectura del material bibliográfico propuesto por la cátedra e investigar en otras fuentes de información (otros autores, blogs, videos, noticias, etc.) para ampliar el conocimiento en general, eligiendo específicamente algún tema que le haya llamado la atención. Y finalmente comunicar de manera resumida lo aprendido utilizando el recurso narrativo que el alumno prefiera (imágenes, esquema, infografía, postcad, etc.) y compartirlo en un mural digital generado por la cátedra (Padlet).

Además, se solicitó seleccionar del mural uno de los trabajos de sus compañeros, y realizar algún comentario en el mismo comunicándole qué fue lo que le interesó, qué le gustó, o qué nueva idea le aportó, entre otros.

Actividades en clases, consignas

Actividad individual, consignas al iniciar la clase

En primera instancia se retomó lo realizado previo a la clase compartiendo experiencias de la actividad. El objetivo es poder reflexionar sobre posibles dificultades, proceso, aportes, motivación, etcétera.

Luego se propuso realizar una Lluvia de Ideas utilizando la aplicación virtual Mentimeter para reflexionar sobre los temas abordados en el ejercicio de la profesión: ¿Cuál es la importancia y utilidad?, ¿Cuáles los posibles inconvenientes y/o limitaciones al ejercer la profesión? Posteriormente abrir el diálogo para lograr una retroalimención entre docentes y alumnos, en base a las respuestas y comentarios aportados.

Actividad grupal, consignas

En la segunda parte de la clase se presentó el caso de Resolución de Problema: «Son un equipo de consultores y la empresa (xx) los contrata para que lo asesoren, quieren expandir su negocio, pero no están seguros de las oportunidades y amenazas que les presenta el entorno... necesita que lo ayuden a decidirse».

Se solicita: elegir entre todos, una empresa local (xx) reconocida por la mayoría con la que se quiera realizar la actividad. Dividirse en grupos y elegir con qué capa del entorno trabajará cada grupo: 1. macrocontexto, 2. sector, 3. competencia, 4. Consumidor.

Cada grupo debe investigar y analizar las Oportunidades y Amenazas según el tema que eligió, aplicando al menos 2 herramientas de las vistas en clases, utilizando como medio de comunicación el soporte visual que prefiera (por ejemplo, power point, Word, Prezzi, Pizarra, etc.) para posteriormente exponerlo a sus compañeros. Los espacios de trabajo son a elección: cada grupo trabaja en distintos lugares con acceso a internet (1. biblioteca, 2. aula, 3. pasillos, 4. cubículo.)

Finalmente, las producciones de cada grupo se comparten de manera oral cerrando así la experiencia.

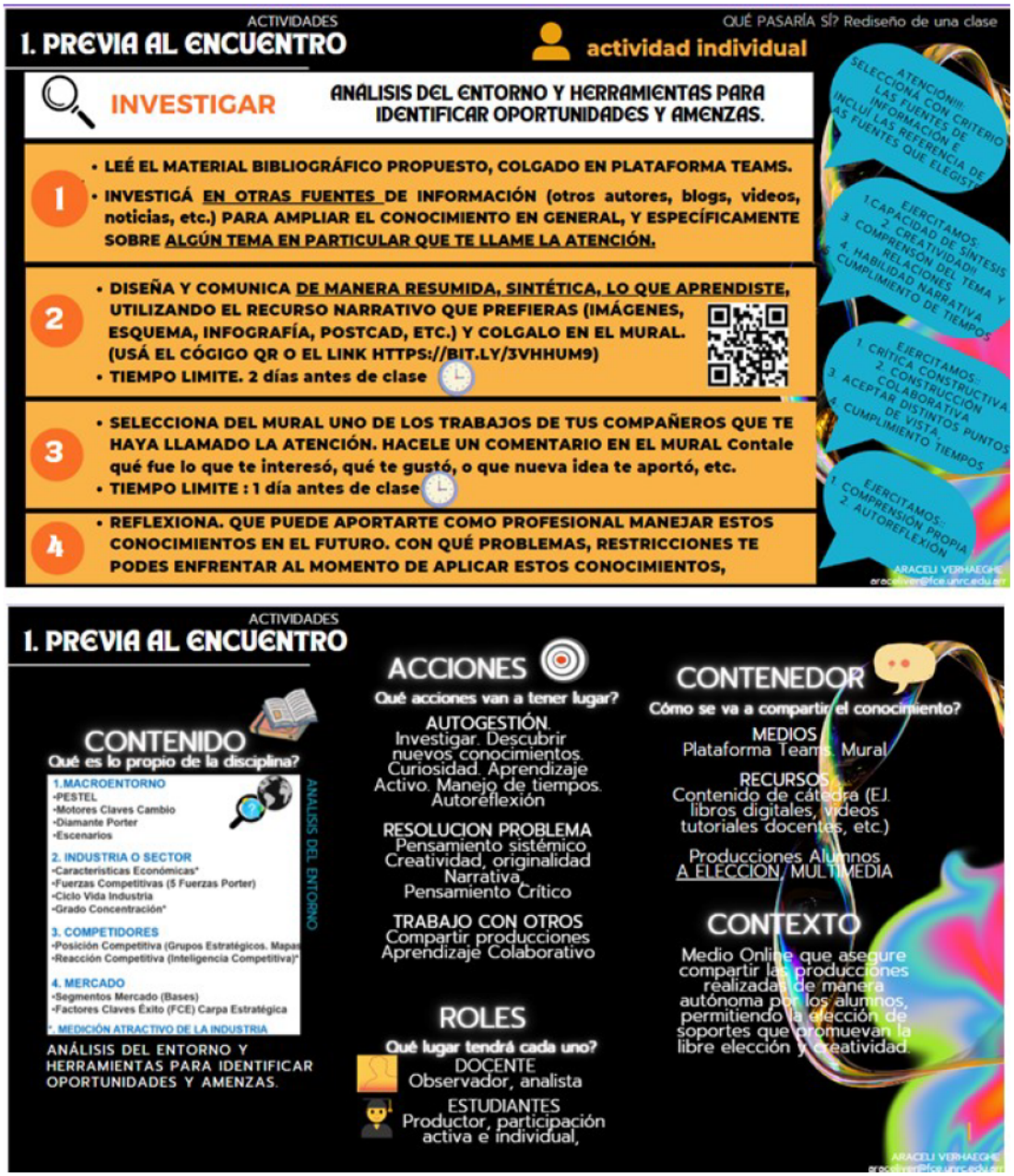


Figura 1. Momento 1. Actividades a realizar previas al encuentro presencial

Nota. El gráfico esquematiza las actividades propuestas a los estudiantes

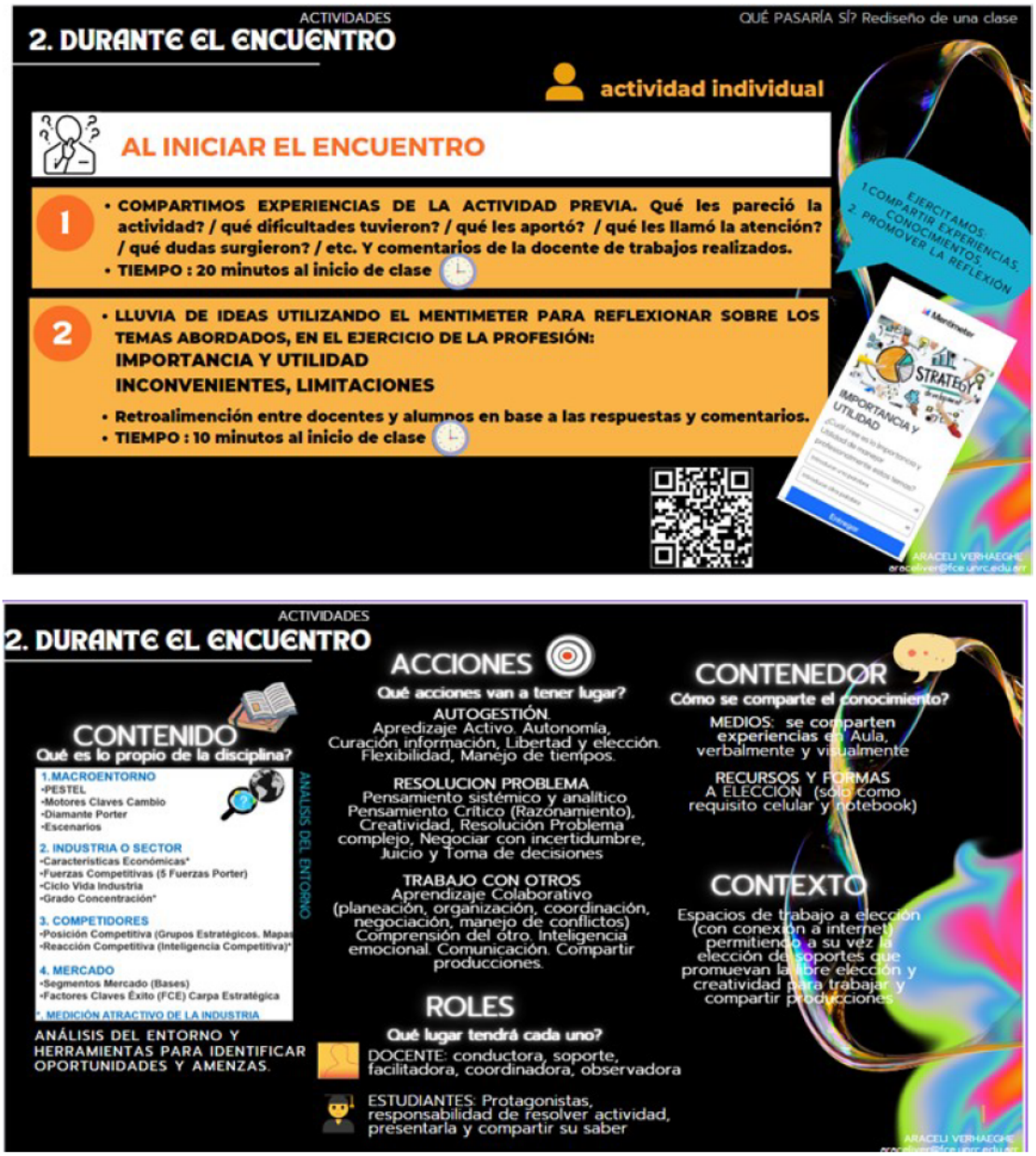


Figura 3. Momento 2. Actividades a realizar durante el encuentro presencial



Figura 4. Medición de los aprendizajes

Algunas reflexiones finales

El objetivo de esta ponencia es mostrar el rediseño de una clase tradicional a partir de aplicar un enfoque disruptivo, en el que se prioriza la búsqueda reflexiva del alumno y el autodescubrimiento, en la que el docente asume un rol de guía y acompañante pedagógico. En el marco del proyecto del que formamos parte, se pretendió lograr una propuesta que fuera, utilizando las palabras de Lila Pinto (2019), intelectualmente desafiante, emocionalmente convocante y socialmente vinculante, intentando promover el interés del estudiante para que elija ser parte de la misma y no solo que participe para «aprobar» la asignatura. Adicionalmente se buscó (y se sigue en esa búsqueda) la formación de personas íntegras, capaces de enfrentar desafíos en medio de un contexto complejo y cambiante, aptos para comprender las complejidades humanas, para reconocer los errores, para comprenderse con los otros, para enfrentar las incertidumbres y gestionarlas.

Como instancia de investigación se puso en marcha la experiencia con el fin de acompañar, a partir del rediseño de una clase, en la adquisición de competencias transversales necesarias para futuros profesionales de la Licenciatura en Administración atravesados por intereses y formas de acercarse al conocimiento propios de la generación *Knowmad*.

El resultado de la experiencia, desde un punto de vista cualitativo, y luego de analizar la percepción docente, basada en la participación de los estudiantes en la actividad, la motivación mostrada en el aula, la calidad de los trabajos y el nivel de profundidad y pertinencia con la que se abordaron es altamente positiva y alentadora.

Se puede sostener que este tipo de intervenciones didácticas son enriquecedoras, promueven y permiten aprendizajes significativos, pues se observó alta motivación y niveles de búsqueda y reflexión profundos, contextualizados, y constructivos. Estas percepciones del equipo docente y de investigación se vieron reforzadas con los resultados medidos y obtenidos a partir del uso de las rúbricas.

Asimismo, las devoluciones de los estudiantes en las encuestas de satisfacción realizadas al final de la cursada de la materia, mostraron el interés y preferencia por este tipo de propuestas integrales, en las que se les permite una participación activa y jugar un rol que está más próximo a su desempeño profesional. La motivación, parte fundamental del aprendizaje, estuvo presente en cada etapa de esta intervención.

Considerando que el perfil y motivaciones de cada grupo de estudiantes puede ser diferente año a año; así como los aprendizajes obtenidos por el equipo docente de la cátedra pueden (y deben) ser aplicados para la mejora continua, es válido mencionar la necesidad de adaptaciones y revisiones permanentes de esta propuesta, para que la misma siga cumpliendo con los objetivos que se ha planteado.

Referencias bibliográficas

Cobo, C. (2016). *La Innovación Pendiente. Reflexiones (y Provocaciones) sobre educación, tecnología y conocimiento*. Colección Fundación Ceibal Debate.

Curletto, G. Fernandez, S. y otros (2023). Instrumentos para evaluar competencias en estudiantes de la Licenciatura en Administración. 37º Congreso Nacional de ADENAG Universidad Atlántida Argentina (UAA) y Universidad Nacional de Luján (UNLU).

Maggio, M. (2018). *Reinventar la clase en la Universidad*. Paidós.

Morin, E. (2016). *Enseñar a vivir. Manifiesto para cambiar la educación*. Paidós (Espasa Libros SLU).

Pinto, L. (2019). Rediseñar la escuela para y con las habilidades del siglo XXI XIV. Foro Latinoamericano de Educación. Santillana.

Un análisis introspectivo de la practicas profesionales supervisadas (FCE–UNL)

An Introspective Analysis of Supervised Professional Practices (FCE–UNL)

Palabras clave: Prácticas profesionales supervisadas, Entrenamiento profesional, Estrategia de metodología, Autogestión en el aprendizaje

Ma. Rut Azerrad / Marisel Soledad Holm
Facultad de Ciencias Económicas, UNL

Introducción

La formación de los futuros Contadores Públicos se basa en la Resolución E3400/2017, que establece contenidos y modalidades para las Prácticas Profesionales Supervisadas (PPS). Esta normativa promueve la integración de teoría y práctica en un entorno profesional, resaltando la relevancia de la «práctica» como espacio de aprendizaje significativo. Las PPS buscan que los estudiantes desarrollen no solo habilidades técnicas, sino también un sentido de vocación, al abordar problemáticas reales de organizaciones locales. Las preguntas generadoras de conocimiento son clave en este proceso, ya que fomentan un aprendizaje activo y crítico, impulsando a los estudiantes a analizar situaciones reales y proponer soluciones innovadoras. El modelo metodológico para las PPS se centra en la colaboración entre estudiantes, docentes y recursos, creando un entorno de aprendizaje dinámico y continuo que conecta teoría y práctica. Así, las PPS se convierten en un elemento esencial en la formación del Contador Público, enriqueciendo su aprendizaje a través de la experiencia y la colaboración.

Objetivos

Las preguntas potentes son una herramienta fundamental para fomentar la construcción activa del conocimiento. Este trabajo de investigación tiene como objetivo principal explorar el papel de estas preguntas en el desarrollo de habilidades prácticas y en la capacidad de resolución de problemas de los estudiantes de Contador Público durante las (PPS). Definido el objetivo, centraremos ahora el análisis en la estructura académica establecida por la Resolución E3400/2017. Esta normativa, pilar fundamental de la formación de profesionales de las ciencias económicas, detalla los lineamientos curriculares, la carga horaria y los criterios de formación práctica necesarios para alcanzar los estándares de calidad exigido. Asimismo, determina las modalidades de las Prácticas Profesionales Supervisadas (en adelante PPS): 1. Prácticas laborales: a. Pasantías y becas de trabajo, b. Experiencia laboral equiparable, c. Formación laboral equiparable ofrecida por organizaciones a través del estudiantado, d. Formación laboral

equiparable proporcionada por la Facultad de Ciencias Económicas (FCE); 2. Proyectos de investigación y proyectos de extensión; 3. Práctica áulica. Para comprender mejor el concepto de (PPS), analizaremos las palabras que lo componen: *Práctica*: ¿Por qué Práctica? ¿Qué pretendemos que nuestros estudiantes se lleven de esta experiencia? Estas preguntas buscan no solo esclarecer el concepto de práctica como un espacio de inspiración para la creatividad, sino también identificar las preguntas potentes que potencian el análisis y permiten sistematizar la experiencia práctica. Al reflexionar sobre esto, garantizamos que la práctica no sea solo un ejercicio mecánico, sino un verdadero espacio de aprendizaje significativo. Esto evita la rigidez en el enfoque y fomenta un trabajo colaborativo que enriquece el conocimiento. Como menciona Rivas (2017), «innovar es cambiar el orden académico que apaga el deseo de aprender». *Profesional*: ¿Cómo y con qué estrategia? En este contexto, las PPS deben basarse en una propuesta genuina sobre problemas reales de organizaciones locales, bajo la hipótesis de un «conocimiento situado». Aquí, la reflexión también se orienta hacia la necesidad de recuperar las técnicas que subyacen en el entrenamiento laboral, técnicas que son esenciales para desarrollar las habilidades prácticas y teóricas en los estudiantes. El uso de preguntas en el aula también requiere una resignificación, cancelando el clásico «¿se entendió?» y sustituyéndolo por preguntas esenciales que fomentan la reflexión crítica. El espacio áulico debe transformarse en un ámbito de entrenamiento que ofrezca recursos, herramientas y bibliografía pertinentes, mientras se desarrollan capacidades investigativas a través de la metodología de investigación–acción, con diseños emergentes y situados en contextos reales. De este modo, las preguntas no solo guían el proceso de aprendizaje, sino que también estructuran el análisis profundo de los problemas que los estudiantes enfrentan. *Supervisadas*: ¿Para qué? ¿Desde qué abordaje? Estas prácticas tienen como objetivo integrar y apropiarse de los conocimientos adquiridos en las asignaturas previas, conjugándolos con las competencias profesionales específicas del Contador Público. La integración de estas tres palabras busca que los estudiantes puedan aplicar sus conocimientos de manera efectiva en la resolución de problemas complejos, tanto en la creación y desarrollo de organizaciones como en el uso de herramientas técnicas, como el software contable. Esta propuesta responde a un plan de trabajo que fortalece la conexión entre profesión, ocupación y vocación, permitiendo que los estudiantes no solo adquieran habilidades técnicas, sino también encuentren significado en su formación profesional y en la aplicación de sus conocimientos en el ámbito laboral. En este proceso, las preguntas potentes y la recuperación de técnicas formativas tradicionales son elementos clave, orientados a una formación que conecta significativamente el saber teórico con la práctica profesional y el sentido de vocación.

Metodología de aplicación

Partimos de un modelo equilibrado en el que estudiantes, recursos y docentes asumen roles importantes y complementarios. Este enfoque surge de un proceso de maduración que se remonta a los Talleres de Práctica Integradora I y II, antecedentes de las PPS áulicas, y se fortalece con la integración entre docencia, extensión e investigación, promoviendo el trabajo en equipo y la colaboración interdisciplinaria. La implementación de este modelo implica transformar la forma tradicional de concebir la enseñanza y el aprendizaje mediante una metodología abierta y flexible, que favorece tanto una formación académica de calidad como el desarrollo de herramientas para el aprendizaje continuo. Esta metodología también requiere interactuar con la inteligencia artificial, empleando preguntas estratégicas que guían el proceso reflexivo de los estudiantes.

Las PPS áulicas se estructuran en cuatro etapas según la estructura de preguntas potentes:

Etapa 1: Creación y Nacimiento de las Organizaciones: Se lleva el aula a empresas y organismos relacionados con la profesión donde los estudiantes aprenden en un entorno real, lo que les ayuda a desarrollar habilidades prácticas.

- ¿El nombre de la Organización es aleatorio? ¿Cómo se analizan los criterios para definir la Figura legal? ¿Cómo apoyarían una decisión respecto de la selección del ente jurídico? ¿El costo fiscal de tal decisión es relevante de acuerdo con las alternativas posibles?
- ¿El cierre del ejercicio genera en el tipo social o entidad adoptada algún tipo de diferencia en los aspectos fiscales?
- ¿Qué diferencias presenta el costo vinculado a las exigencias regulatorias de cada ente según su condición, en lo vinculado a registros contables?
- ¿La ubicación geográfica está regulada? ¿Existen condicionamientos económicos y legales para su ubicación? El aspecto tributario en nuestro país contempla la posibilidad de acceder a ciertos beneficios indague e informe: beneficios promocionales a nivel nacional, beneficios promocionales a nivel provincial, ¿beneficios promocionales a nivel municipal que puedan afectar sus decisiones de radicación o la selección del tipo social o de la naturaleza del ente?
- ¿La perspectiva de género en la integración social y en la integración de la gerencia y/o órganos de administración tiene alguna normativa vinculada?
- Investigar si existen políticas al respecto que puedan generar alguna decisión al respecto. Las tendencias mundiales refieren a cupos en la gerencia y no así en la tenencia del capital,

¿respecto a este punto se podría considerar las consecuencias que impactarían en cuestiones de género con equilibrio?

- ¿Cómo se ponderan beneficios y desventajas al tomar decisiones de radicación? ¿Surgen otros criterios además del costo fiscal? ¿Cómo presentaría a los interesados un esquema para decidir? ¿La selección del ente que no se adapte a la realidad jurídica puede tener alguna consecuencia?
- ¿Cómo definirían los Objetivos estratégicos de la Empresa / Organización? ¿Están contemplados los Factores críticos de éxito? ¿Se vinculan con los Objetivos? ¿Cómo se puede describir la actividad de la organización? ¿Existe claridad en la definición de los productos que elabora y vende o servicios que prestan?
- Dimensión de la organización: ¿Pueden describir el equipamiento ¿Qué fuentes de información consultaría para la estimación de su costo adquisición y vida útil? ¿Qué vinculación se establece con el formato jurídico seleccionado?
- ¿Qué perfiles son requeridos para el personal afectado a las organizaciones? ¿Qué características debería contemplar un Organigrama para las organizaciones?
- ¿Cuáles son los Organismos de contralor, impositivos y previsionales en los que se debe inscribirla empresa? ¿Los Convenio colectivo en que se encuadra las organizaciones en qué se diferencian?

Etapa 2: La Organización en Marcha: Durante esta etapa, se desarrollan las habilidades necesarias para gestionar una organización en funcionamiento, vinculando los contenidos ya aprobados con las competencias profesionales. Las preguntas clave son:

- ¿La contabilidad gerencial y la contabilidad patrimonial de acuerdo con las NCP son compatibles?
- ¿Qué criterios y herramientas de la contabilidad son críticas en el diseño de los sistemas para la compatibilidad de la contabilidad gerencial y la patrimonial?
- Proceso Productivo: ¿Cómo describen el proceso productivo? ¿Los Objetivos tácticos para qué los necesitan? ¿Afectan al Flow–sheet? ¿Con qué procesos se vinculan los Departamentos y Secciones intervinientes?
- Equipamiento necesario. Capacidad de producción. Nivel de actividad actual. Condicionantes del nivel de actividad. Estacionalidad: ¿Qué criterios definiría para analizarlos?

- ¿Existe vinculación entre la duración del proceso y las principales materias primas e insumos (acopiables y no acopiables) intervinientes en cada etapa? ¿Qué aspectos son relevantes y sustanciales para el Control Interno?
- Abastecimiento y Pagos: ¿Según la naturaleza de los insumos utilizados cómo serían las variantes del procedimiento de compras? ¿Qué características definen la relación con los proveedores principales? ¿Los vínculos son permanente, exclusiva, esporádica?
- ¿Cómo se origina el trámite de compras? ¿Dónde se determina el elemento disparador de la compra? ¿Quién define las cantidades a comprar? ¿Los procesos de selección de proveedor están contemplados? ¿Qué sectores intervienen para la elección de las cotizaciones recibidas y los métodos de adjudicación? ¿Detectan condiciones especiales?
- ¿El proceso de recepción y aceptación contempla los faltantes y sobrantes y su impacto en las registraciones? ¿La determinación del valor de activación está afectado por los gastos de manipuleo? ¿Es relevante considerar los tratamientos de los intereses implícitos? ¿La administración de inventarios contempla la valuación de materias primas, insumos y producción terminada?
- ¿Qué sistemas de inventario (ej.: stock máximo, mínimo y punto de pedido; JIT, contratos exclusivos, órdenes de compra abiertas, ¿etc.) son recomendables de acuerdo con las características de la organización?
- Cancelación del pasivo comercial: ¿Qué diferencias se establecen entre los sistemas de pago a Proveedores y pagos menores, respecto al: proceso de control, autorización y ejecución de los pagos? ¿Qué aspectos son relevantes y sustanciales para el Control Interno?
- División de la empresa en centros de costo. De acuerdo con el nivel de agregación de los costos, las características del proceso productivo y el momento de determinación de los costos: ¿Qué Sistemas de costeo recomendarían aplicar? ¿Qué vinculación se establece con las unidades de costeos y las matrices de costos? ¿Qué implicancia genera en la secuencia contable? ¿En las registraciones contables la documentación relevante contempla los diversos sectores intervinientes?
- Comercialización e ingresos: ¿Qué consideraciones son esenciales para la descripción del mercado dónde operan las organizaciones? Respecto a los Canales, niveles y modalidades de ventas: ¿están equilibrados respecto a la fuerza de ventas? ¿Se pueden

identificar los distintos tipos de relación y remuneración y las sucursales o zonas? ¿Existen casos especiales (licitaciones públicas y privadas)?

- Proceso del despacho de la mercadería: ¿Qué impacto tiene en los registros contables? ¿El proceso de entrega es directo en planta o en locales comerciales? ¿La distribución requiere transporte propio o tercerizado?
- Respecto a la administración de la cartera de clientes y el riesgo crediticio asociado: ¿existen análisis de las cuentas de clientes (primera compra, límite de créditos, estado de cuenta)?
- ¿Qué aspectos fiscales y legales se deben contemplar para la formalización de la venta y la emisión de factura? ¿Cuáles son las características esenciales para el proceso de recaudación y control de ingresos? ¿Cómo se vinculan con las emisiones de recibos y cancelación de saldos? ¿Qué aspecto estratégico respecto a la emisión de NC es necesario considerar?
- Organizaciones en Crisis: Recientemente una empresa importante de la provincia, pero no cotizante VICENTIN tuvo una crisis financiera que derivó en un Concurso. Respecto a la actividad previa al concurso, la Inspección de Personas Jurídicas: ¿qué debió hacerse desde ese organismo estatal? ¿Se podrían observar actividades de gestión? ¿Es meritorio que no hayan presentado sus balances acordes la norma?
- ¿Cómo armonizaría el control interno en una sociedad manejada por su propio dueño? ¿Qué argumentos utilizaría para «convencer» a un empresario para que se controle a sí mismo? El manejo de conflictos: cómo administrar un conflicto fiscal que enfrenta la empresa con una opinión diferente del fisco, elementos a evaluar para tomar las decisiones procedimentales, *¿solve et repete*, ¿cómo encararlo (¿pagamos o vamos por repetición? ¿Cómo ponderar este tipo de decisiones? ¿Las responsabilidades solidarias y las eventuales acciones preventivas de los fiscos en qué situaciones se generan? ¿El conflicto laboral qué impactos genera además del económico? Los conflictos societarios: ¿Cómo y cuáles serían los recaudos en la gestión de reuniones de socios, asambleas?, etc. Ponderación de la solución concursal, ¿es optativa o si hay cesación de pagos es inevitable? ¿Consideran críticos los costos y su gerenciamiento desde adentro de la empresa? ¿el gerenciamiento de conflictos fiscales dentro del concurso, la evaluación del pago al fisco en plazos extendidos? ¿cómo manejaría la clasificación de los acreedores dentro de la norma? El socio que avala operaciones de la empresa y el que no avala: ¿cómo arbitraria esa situación?

- Información de Gestión y Gobierno Corporativo: (Contenidos indicativos del informe gerencial mensual)
- Plan de negocios: gestión en prospectiva; informes de gestión: confrontación de planes y resultados; y control interno (analizando la solidez sostenida en el cumplimiento de normas internas de la empresa y de normas impuestas por regulaciones). Investigue propuestas de integración sistemática de estos tres subsistemas
- Las buenas prácticas y los Objetivos de Desarrollo Sustentable (ODS) https://www.un.org/sustainabledevelopment/es/development–agenda/. Buenas prácticas y género y diferentes oportunidades crediticias a empresas gerenciadas por mujeres. Buenas prácticas y responsabilidad social empresaria. Buenas prácticas y medio ambiente. Buenas prácticas y relación son sindicatos.
- Información de nivel de actividad en el período
- Determinación del resultado: Cuadros de resultados mensual y acumulado. Estados patrimoniales sintéticos comparativos. Ventas totales y desagregadas: absolutas, porcentuales, comparativas. Evolución de los costos de estructura: totales, por área.
- Relaciones entre factores críticos de éxito y objetivos propuestos y su grado de cumplimiento.
- Análisis de las cargas de estructura de la empresa.
- Restantes informes que el grupo considere necesarios y convenientes.
- Evolución de ventas, gastos, análisis de ocupación de capacidad de planta.
- Información referida al cumplimiento de los objetivos.
- Información del contexto y de la competencia.
- Indicación de la evolución de la organización en cuanto a su participación en el mercado.
- 5 o 6 indicadores idóneos para informar la evolución de la empresa en el mes analizado.

Etapa 3: Aspectos Especiales de Articulación con el Ejercicio Profesional:

a) Promover con la Secretaría Técnica del CPCESF (Consejo Profesional de Ciencias Económicas de Santa Fe), desde la Agenda de Capacitación, docentes y estudiantes activos de las PPS la articulación para conocer y presentarse en las convocatorias (anuales) de Proyectos de Educación Experiencial (PEEE) de la Secretaría de Extensión UNL y las convocatorias CAI+D (bianuales) de la Secretaria de Ciencia y Técnica UNL para el abordaje de problemas vinculados a las organizaciones trabajadas (empresas pymes, cooperativas, empresas con actividades de economía del conocimiento, etc.). Generar estas acciones con el área de

capacitaciones del CPCESF implica un triple impacto: el rol de la Faculta de Ciencias Económicas de ser puente entre las organizaciones y el CPCESF, promover las actividades de investigación y transferencia en la carrera de grado y acceder a un financiamiento mínimo para facilitar las actividades de investigación y transferencias involucradas.

b) Estados Contables de presentación y Documentos de Secretaría Técnica. Respecto a los Estados Contables de presentación completos (Anexos, Notas, etc.) según la normativa vigente, serán analizados y puestos a consideración de acuerdo con los modelos que se ofrezcan desde el equipo docente (recuperando los temas de las asignaturas Contabilidad IV y Contabilidad V)

c) Registros del software (Tango – Regisoft o similar):

Enunciado de las operaciones del mes agrupadas por lote: compras, pagos, ventas, cobranzas y devengamientos (producción, sueldos, amortizaciones, impuestos, costo de ventas, etc.), en un diagrama de columnas (Nº de operación, fecha, formulario que origina la registración, descripción, importes)

Plan de cuentas.

Asiento de apertura del ejercicio mensual.

Registración de las operaciones del mes

Balance de sumas y saldos mensual

Estado de Resultado mensual y

Estado de Situación Patrimonial al inicio (mes 11) y al cierre (mes 12) con las correspondientes variaciones patrimoniales.

Etapa 4: Evaluación y Coloquios: En la última etapa, se organizan presentaciones donde los estudiantes comparten sus informes y avances en un ambiente profesional simulado. Esto les ayuda a desarrollar autonomía y habilidades tanto de «saber hacer» como de «saber ser». El docente asume un rol de apoyo, ofrece orientación y fomenta la investigación continua. El estudiante, por su parte, toma un papel activo, investiga y cuestiona el conocimiento recibido. El éxito de esta metodología depende de que los estudiantes mantengan una actitud curiosa y motivada, lo cual, junto con el trabajo interdisciplinario y el uso de inteligencia artificial, garantiza una formación integral.

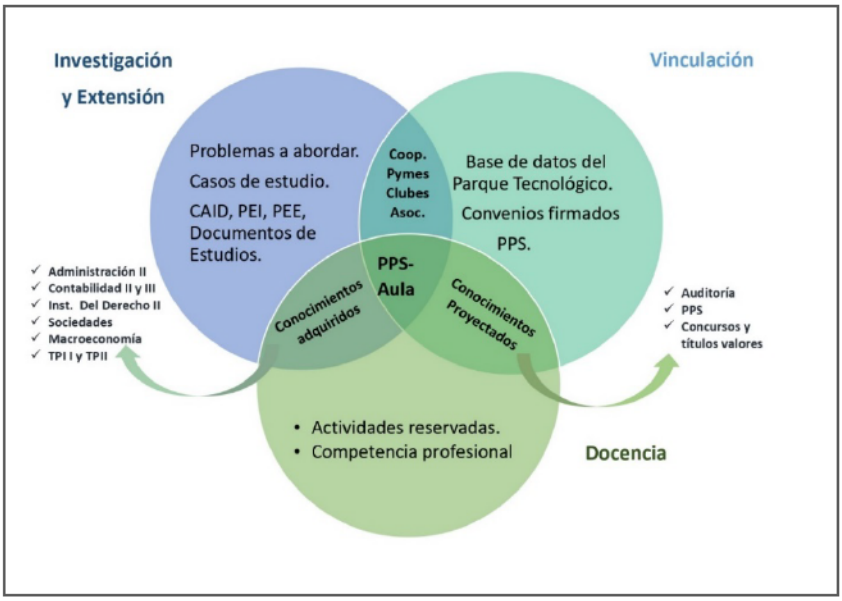
Ver Anexo 1 – Guía de Actividades.

Los materiales didácticos son fundamentales para las PPS áulicas. Deben ser accesibles y relevantes, y se empieza con contenidos generales que permiten a los estudiantes desarrollar habilidades en un contexto práctico, estableciendo una visión amplia de las competencias

necesarias y vinculándolas con lo que ya han aprendido. Es importante destacar que el rol del docente en las PPS áulicas cambia, deja de ser la única fuente de información y se convierte en un facilitador del aprendizaje. Esto implica ofrecer ayuda y recursos que apoyen el desarrollo del aprendizaje del estudiante, atendiendo sus dudas y necesidades. Algunas de las responsabilidades del docente incluyen:

- Ajustar los contenidos de los informes individuales a las necesidades específicas de los grupos y las organizaciones.
- Mantener una agenda de contactos que favorezca la participación activa en presentaciones y eventos.
- Facilitar el acceso a materiales didácticos útiles y actualizados.
- Supervisar y evaluar las necesidades que surgen durante el curso de las PPS áulicas.
- Para estimular el aprendizaje y fomentar la iniciativa, se guía a los estudiantes a través de cuatro etapas de reflexión, usando preguntas como:
- Plantear el problema: ¿Qué problema estamos tratando? ¿Qué indicios tengo para identificarlo? ¿Qué resultados espero lograr?
- Identificar las alternativas: ¿Cuáles son las limitaciones de la situación? ¿Qué opciones son viables en este contexto?
- Valorar ventajas y desventajas: ¿Cuáles son las ventajas y desventajas de cada alternativa? ¿Qué información adicional necesito para evaluar mis opciones?
- Hipótesis de solución: ¿Cuáles son los pasos a seguir? ¿Cómo puedo asegurarme de que mis soluciones funcionen y qué haré si necesito hacer cambios?

El siguiente gráfico ilustra un modelo de (PPS) que integra tres áreas clave: Investigación y Extensión, Vinculacion y Docencia. Cada una contribuye a la formación práctica en el aula. En el centro de esta integración (PPS), los estudiantes aplican tanto conocimientos adquiridos como conocimientos proyectados, permitiendo una formación integral que conecta teoría y práctica profesional.



Fuente: Elaboración del Investigador

Resultados / Impacto

La implementación de las Prácticas Profesionales Supervisadas (PPS) se encuentra en una fase de gestación. En el primer cuatrimestre, se lleva a cabo la primera cohorte de cursado obligatorio. Actualmente, transitamos la segunda cohorte de 2024, que finalizará en noviembre de este año. Durante este periodo, se logra desarrollar la propuesta planteada, alcanzando los resultados esperados. Aunque aún hay mucho por trabajar, las experiencias previas revelan tanto debilidades como fortalezas en este proceso. Es importante reconocer que algunos estudiantes enfrentan desafíos en su autogestión y en la identificación de sus capacidades. Este reconocimiento puede ser difícil y, en ocasiones, lleva a una falta de motivación hacia el desarrollo de tareas creativas. La colaboración en grupo presenta obstáculos, con la aparición de actitudes individualistas que influyen en el trabajo colectivo. A pesar de estos retos, es esencial que docentes y estudiantes se comprometan a fomentar un ambiente más colaborativo y motivador, donde cada uno se sienta valorado y apoyado en su desarrollo profesional.

A pesar de los desafíos, existen varios avances significativos que merecen ser destacados. En primer lugar, contamos con un sólido acompañamiento institucional por parte del actual plan de desarrollo de la Facultad de Ciencias Económicas de la UNL (Gestión 2022–2025). Esta dirección resulta clave para avanzar en la implementación de las PPS. Además, logramos una articulación efectiva entre la Secretaría de Extensión y Cultura y la Secretaría Académica y de Bienestar Estudiantil, lo que facilita desarrollar acciones conjuntas que implementan estrategias requeridas por las cátedras. Esto está respaldado por la Resolución del Consejo Directivo 831/23, que regula la integración de extensión y docencia en la facultad. Otro aspecto positivo

es la satisfacción que los estudiantes expresan al presentar sus Informes Finales. A pesar del esfuerzo por parte de los docentes para fomentar la autonomía durante el proceso, los estudiantes encuentran en esta experiencia un sentido de logro que refuerza su aprendizaje. Es fundamental seguir trabajando en las debilidades identificadas para garantizar una experiencia enriquecedora y efectiva para todos los involucrados.

Conclusión

Las Prácticas Profesionales Supervisadas (PPS) se constituyen como un pilar fundamental en la formación integral de la próxima generación de Contadores Públicos. Al articular la teoría con la práctica en un contexto real y colaborativo, las PPS no solo desarrollan habilidades técnicas, sino que también fomentan el pensamiento crítico, la resolución de problemas y la capacidad de adaptación a un entorno profesional en constante evolución. La metodología de investigación–acción, al involucrar a los estudiantes en la identificación y resolución de problemas reales, potencia su compromiso con la profesión y su capacidad para generar un impacto positivo en la sociedad. La vinculación con organizaciones locales y la promoción de la extensión universitaria enriquecen aún más esta experiencia, fomentando el desarrollo de competencias transversales como el trabajo en equipo, la comunicación efectiva y la responsabilidad social. Así, las PPS consolidan su papel como un pilar integral en la formación del contador público, preparando profesionales competentes, reflexivos y comprometidos con el bienestar social.

Referencias bibliográficas

Azerrad, M.R. (2004). Breves reflexiones sobre la vinculación entre investigación y docencia. *Revista Costos y Gestión*, 13(53).

Azerrad, M.R. (2009). La experiencia de integración de extensión, docencia e investigación en la Universidad Federal de San Carlos en la formación de equipos de trabajo vinculados a la Economía Solidaria. III Congreso Nacional de Extensión Universitaria. Universidad Nacional del Litoral.

Azerrad, M.R. (2024). La práctica supervisada en la modalidad áulica (FCE–UNL). Jornadas Regionales de Aulas Abiertas. Marzo. UNC.

Ambrosini, M.S., & Holm, M.S. (2024). Las prácticas profesionales supervisadas y sus modalidades en la Facultad de Ciencias Económicas (UNL). Jornadas Regionales de Aulas Abiertas. Marzo. UNC.

Canale, S., Azerrad, M.R., Dillon, L., & Bonino, G. (2018). Las prácticas de extensión de educación experiencial: Avances sobre ensayos en la FCE–UNL (2010–2017). II Jornadas Internacionales de Prácticas Profesionales en Cs Económicas. UNER.
Mazzeo, R. (1997). *Insegnare un metodo di studio*. Edizioni II Capitello.

Anexo 1 – Guía de Actividades

Semana 1

Primera Clase

1. Clase de Presentación de la PPS– Aula (lectura integral del Material de la cátedra y presentación del equipo docente) 1 ½ hs. Armado del Grupo de wasap y Google drive
2. Cartografía biográfica de cada uno de los estudiantes. En una hoja en blanco deberán dibujar los momentos significativos desde su ingreso a la Facultad y las materias cursadas y aprobadas (1 ½horas)
3. Conformación de Grupos de Trabajo de 3/5 integrantes (½ hora)

Segunda Clase, trabajos grupales

- Ejercicio de reconocimiento e identificación de actividades reservadas y las competencias profesionales del Contador Público (1 hora) – Ver cuadro final.
- Ejercicio de vinculación de las actividades reservadas y su relación con las asignaturas correlativas a PPS (TPII+ TPI – Administración II – Contabilidad II y III – Instituciones de Derecho II – Sociedades – Macroeconomía) (45 minutos)
- Ejercicio de vinculación de las actividades reservadas y su relación con las diferentes experiencias de trabajo y las áreas de aplicación con las PPS ¿Cuáles serían aplicando su criterio las que estarían directamente vinculadas? (45 minutos)
- Generar una bitácora por grupo en el entorno virtual: En la misma se ingresarán las anotaciones, papeles de trabajo, informaciones específicas del grupo y registro fotográfico de las actividades. Al final de cada encuentro deberán generar una minuta de trabajo con el registro de lo trabajado en el encuentro

Ejercicio de autoevaluación individual

1. ¿Identifican su vocación, su ocupación y su profesión? ¿Considera necesario lograr una síntesis de los tres conceptos?

2. Imaginen estar Graduados? ¿Qué actividades reservadas les interesaría aplicar? Escriba al menos 3 y máximo 5 actividades reservadas que proyecten o desean trabajar profesionalmente

3. Conserven esta información hasta finalizar el cursado. (Esta actividad se repite en el último encuentro de la semana 14 para que puedan realizar una evaluación ex – post con las modificaciones que puedan generarse o las consideraciones que estimen necesarias registrar)

Seleccionar 3 modelos de organizaciones para comenzar a trabajar: (puede ser propuesta por los estudiantes o bien se las ubica en el Banco de Datos ofrecido por la cátedra).

Ejemplos (entre otros):

Nanotek SA. Empresa del PTLC de economía del Conocimiento. https://nanotek.ws/

Prono Ingeniería SA. Empresa comercial y de servicios de obras de refrigeración. http://pronoing.from–ar.com/acercade.ingenieria.php

Estudio Contable Forzani. Contable–Impositivo–Laboral.
https://estudio–contable– forzani.negocio.site/?utm_source=gmb&utm_medium=referral

LUVI SRL. Fabricación y venta de piletas.
https://luvi.com.ar/sucursales/sucursales–santa–fe/

New Express SRL. Empresa que se dedica principalmente al asesoramiento empresarial y a brindar servicios de contabilidad, auditoría y consultoría laboral y fiscal.
http://grupo– nexus.com.ar/

Cooperativa de Trabajo TEKO. Rubro construcciones. https://www.cooperativateko.com/

Asociación Cooperadora de la FCE. Asociación Civil. http://www.cooperadorafce.com.ar/

Centro Cultural y Deportivo Esteban Echeverría.
https://Www.Facebook.Com/Clubecheverriasantafe

Semanas 2,3,4

Trabajos en grupos

Dinámica intergrupal sobre 3 organizaciones seleccionadas

Etapa 1. Creación y nacimiento de una organización

Actividades sugeridas

Realizar por grupos de trabajo un mapeo geográfico de los organismos fiscales, previsionales y de control vinculados a la profesión del Contador Público (AFIP, RP, CPCE, ANSES, IGPJ, API, Secretaría de Trabajo, Tribunal de Cuentas, Municipalidad)

Visitar el Parque Tecnológico Litoral Centro (PTLC)

Semanas 5,6,7,8,9,10,11

Trabajos en grupos

Dinámica intergrupal sobre 3 organizaciones seleccionadas

Etapa 2. La organización en marcha

Actividades sugeridas

Director de Cooperativismo de la Provincia, Directora de la Dirección General de Administración Estudio Contable

Capacitación en las instituciones de la profesión a cargo de los funcionarios del CPCESF.

Empresa CICSA. Visita guiada en la planta (1 ½ hora). Cierre en el SUM de la empresa con la participación de funcionario jerarquizado del área de Administración–Finanzas–Control Interno

Conversatorio con el Director de la Carrera de Contador Público.

Semanas 12,13,14

Trabajos en grupos

Dinámica focalizada en el grupo y en el trabajo individual

Etapa 3. Aspectos especiales de articulación con el ejercicio profesional

Actividades sugeridas

Conversatorio con: Directora del Departamento Contabilidad e Impuestos más docente de Concurso y Quiebras más docente de Auditoría

Conversatorios empresarios más representantes del CPCESF más gerente Aceleradora Litoral / Directora de Negociones del Litoral.

Etapa 4. Evaluación y Coloquios

Cierre

Fin del cuatrimestre, presentación y puesta en común del informe final individual.

Investigación interdisciplinaria sobre interculturalidad en la internacionalización: contribuciones para la enseñanza y el aprendizaje universitario

Interdisciplinary research on interculturality in internationalization: contributions to university teaching and learning

Palabras clave: internacionalización, interculturalidad, enseñanza y aprendizaje universitario

Marcela Bayonés / Gracia María Clérico / Mauricio Da Silva Guedes
Facultad de Ciencias Económicas, UNL

Introducción

En vistas a contribuir con los desafíos que presenta la enseñanza y el aprendizaje universitario en la actualidad, esta comunicación propone una sistematización de los avances de la investigación: «Experiencias interculturales en la internacionalización curricular en casa. Aportes para la formación integral en la Educación Superior». Se trata de un CAI+D de la Universidad Nacional del Litoral (UNL) aprobado en 2020 que se implementa con la colaboración de otras universidades. En el equipo participan de UNL docentes de diferentes unidades académicas, incluyendo Ciencias Económicas, Humanidades y Ciencias, Ciencias Veterinarias, Ciencias Agrarias, Ingeniería Química, Ciencias Hídricas y Bioquímica y Ciencias Biológicas. Intervienen profesores de otras dos universidades argentinas: Universidad Autónoma de Entre Ríos (UADER) y Universidad Católica de Santiago del Estero (UCSE) y tres universidades de Brasil: la Universidad Federal de los Vales Jequitinhonha y Mucuri (UFVJM), la Universidad Federal de Mato Grosso (UFMT) y la Universidad Federal de Minas Gerais (UFMG). Su labor se desempeña en el marco de la Red de Promoción de la Interculturalidad en la Internacionalización de la Educación (REPIE) que conforman estos investigadores.

Como referencial teórico se recupera el concepto de «internacionalización comprehensiva» (Arango y Acuña, 2018) que entiende que la planeación y gestión de la internacionalización al interior de las universidades e instituciones educativas incluye el conjunto de acciones, principios y objetivos que impactan en la totalidad de la vida del campus universitario, por lo cual las estrategias de internacionalización deben ser transversales en los procesos educativos, curriculares y académicos. Se asume además la perspectiva solidaria y endógena que resalta la importancia de realizar actividades de cooperación horizontal entre instituciones y sectores (Oregione y Taborda, 2018).

Morosini (2005) pone de relieve que la internacionalización de la educación superior es cualquier esfuerzo sistemático que tenga como objetivo tornar la educación más respondiente a las exigencias y los desafíos de la sociedad, subrayando que «está basada en las relaciones entre las naciones y sus instituciones» (96).

Estas acciones son propicias para favorecer procesos interculturales. De hecho, la definición más utilizada para la internacionalización de la educación superior es la que sostiene que es el «proceso de integración de una dimensión internacional, intercultural o global en su finalidad, en sus funciones y en la oferta de instituciones y sistemas de educación postsecundaria» (Knight, 2004:11).

Se adopta una perspectiva multidimensional, partiendo de la hipótesis que sostiene la necesidad de valorizar la idéntica condición humana y la diversidad cultural como clave pedagógica para la educación intercultural (Clérico, 2014). Se retoma la categoría de encuentro intercultural para mostrar «cómo la persona responde cuando es cuestionada por la experiencia de una modalidad específica de encuentro intercultural, la de ser extranjero en un contexto desconocido» (Leite, 2016:117).

Morosini *et al*. (2021) proponen profundizar en los fundamentos de una pedagogía para la internacionalización de la educación superior, para lo cual sugieren «el desarrollo de investigaciones que busquen (entre otras cuestiones) analizar qué prácticas pedagógicas brindan a los estudiantes una formación internacional e intercultural (lo cual) sin duda contribuirá a replantear el rol del docente en la internacionalización de la educación superior» (143). Se espera que este trabajo ofrezca contribuciones en esa dirección.

El CAI+D se desarrolla recuperando aportes del enfoque fenomenológico (Husserl, 2008). La estrategia metodológica es el estudio de casos (Stake, 1998); se seleccionaron como tales a nueve proyectos de internacionalización: dos pertenecientes a la Facultad de Ciencias Económicas y siete a otras unidades académicas de la UNL. Dado que el enfoque metodológico es fenomenológico, se los eligió buscando la mayor diversidad posible en cuanto a la representación de diferentes disciplinas, carreras y unidades académicas de la UNL. Otro criterio de selección fue que los proyectos estuvieran aprobados en la convocatoria 2018 del Programa de internacionalización de espacios curriculares en carreras de grado de la UNL, incluida una experiencia de Cátedra Unesco. Los casos seleccionados representan el 44 % del total de los aprobados y constituyen una muestra significativa; abarcan 25 asignaturas, de las que 10 pertenecen a la UNL y 15 a otras 13 universidades (12 extranjeras y 1 nacional: UADER). De las universidades extranjeras 10 son latinoamericanas y 2 europeas.

Para llevar adelante el estudio se implementó una investigación cooperativa, con la participación de los equipos responsables de los casos en estudio. Esto contribuye a que los actores colaboren en la planificación, implementación y análisis del estudio, compartiendo la responsabilidad en la toma de decisiones y en las tareas de investigación (Pina, 1986).

El objetivo de esta presentación es sistematizar los avances de dicha investigación colaborativa. Se propone asimismo dar a conocer los dinamismos que acontecen en su implementación, de modo de visibilizar a procesos que muchas veces resultan «invisibles». Para ello se recuperan los análisis presentados en diferentes eventos y producciones académicas. La información se retoma también de los datos recogidos a través de dos instrumentos aplicados: la encuesta preliminar a los coordinadores de los proyectos y los ateneos de socialización.

Morosini *et al* (2021) proponen profundizar en los fundamentos de una pedagogía para la internacionalización de la educación superior, para lo cual sugieren que «el desarrollo de investigaciones que busquen (entre otras cuestiones) analizar qué prácticas pedagógicas brindan a los estudiantes una formación internacional e intercultural (lo cual) sin duda contribuirá a replantear el rol del docente en la internacionalización de la educación superior» (143). Se espera que este trabajo ofrezca contribuciones en esa dirección.

Resultados y discusión

Los resultados aquí presentados están organizados en dos ejes: logros esperados y logros inesperados de la investigación colaborativa.

Logros esperados

El primer objetivo específico de este estudio CAI+D 2020 busca conocer los proyectos de internacionalización a partir de sus características en torno a la cuestión intercultural. Los coordinadores consultados dan cuenta de que no siempre incluyen esta dimensión entre los objetivos y estrategias, aun cuando la noción de internacionalización se incorpora como un aspecto central. La mayoría alude a ella de modo general y no intencional, aunque en la práctica se termina incorporando. Así una de las propuestas de Ciencias Económicas nombra en sus objetivos específicos: «Lograr que los estudiantes comprendan la teoría y la práctica en otras culturas». Buscan ampliar los aprendizajes disciplinares al compararlos con otras realidades. De esta manera lo detalla una docente: «La meta es preparar profesionales críticos enfrentados a diferencias culturales más allá de las fronteras del país».

Sin embargo, los resultados muestran que, si bien el aspecto intercultural no estaba intencionalmente planificado, fue incluido en las dinámicas de las acciones desarrolladas y

reconocido como uno de sus principales logros. Por lo que acabó siendo uno de los principales resultados «inesperados» (Bayonés *et al*., 2024).

El segundo objetivo específico procura indagar cómo se manifiesta la articulación de los proyectos con las funciones de la universidad. Los resultados muestran que la mayoría vincula las acciones de internacionalización de la enseñanza con la función de investigación, lo que aumenta y potencializa los resultados esperados; en cambio, la relación con la función de extensión solo la realizan dos de los nueve proyectos. La importancia de articular todas las funciones universitarias se expresa en el siguiente párrafo:

> Una Pedagogía de Internacionalización de la Educación Superior requiere el compromiso de toda la IES. Esto sucede a partir de una acción conjunta que integra valores institucionales con una acción efectiva para el desarrollo profesional de los docentes, que genera resultados y tiene un impacto a corto, mediano y largo plazo en las actividades de docencia, investigación, extensión y gestión. (Morosini, 2021:41)

Será preciso avanzar en el análisis del papel que asumen las instituciones involucradas en la posibilidad que ofrece la internacionalización para enriquecer la articulación entre estas tres funciones.

Un tercer objetivo intenta detectar los factores que favorecen u obstaculizan la generación de experiencias interculturales en dichas iniciativas, incluyendo, entre otros, el tipo de propuesta didáctica, la mediación pedagógica y el papel de las Tecnologías de la Información y la Comunicación (TIC).

Las propuestas didácticas desarrolladas con los profesores extranjeros son diversas. En algunos casos consisten en la planificación conjunta de las actividades áulicas, los materiales y recursos didácticos compartidos a lo largo de toda la disciplina; en otros, se focalizan en alguna actividad específica conjunta.

Una de las estrategias que se destaca es promover el debate autogestionado por los estudiantes, que se utiliza para propiciar la reflexión crítica sobre los contenidos abordados en cada cátedra. Otra es la realización de estudios de casos comparados, en relación con los contenidos abordados en ambos países. Una tercera estrategia incluye actividades tendientes a propiciar el conocimiento del entorno sociocultural de los países involucrados. Un ejemplo de ello se verifica en una propuesta de la Facultad de Ciencias Económicas, en donde se comparten videos e imágenes para que cada grupo de participantes conozca las universidades y localidades de sus colegas extranjeros. Se facilita así el entendimiento de los contextos en los que se desarrollan

las actividades académicas y se promueve un mayor intercambio y, al mismo tiempo, mayor sentido de pertenencia e interés por parte de los estudiantes.

El tipo de intervención docente varía. Mientras algunos realizan una mediación permanente y guiada al trabajo entre los estudiantes de los diferentes países, otros le dan autonomía. De esta manera, como lo señala uno de los profesores de Ciencias Económicas, «cada profesor iba conduciendo para que el protagonismo principalmente fuera de los alumnos».

En relación con las estrategias de interacción propuestas, se destacan algunas que fomentan el desarrollo de actividades conjuntas. El agrupamiento con estudiantes extranjeros muestra múltiples beneficios en términos interculturales:

> El trabajo en grupos mixtos ofrece a los estudiantes una oportunidad única de entrar en contacto con estudiantes de otro país y otras culturas, potenciando la realización de encuentros interculturales y la apropiación de conocimientos específicos de las disciplinas (...) involucradas. Además (...) los participantes tuvieron la oportunidad de desarrollar un aprendizaje académico, profesional y personal. Y, desde una perspectiva fenomenológica, entendemos cómo este aprendizaje ocurre como una experiencia vivida personalmente en las relaciones cotidianas, que contribuye a la formación humana compleja e integrada de los estudiantes en el contexto universitario. (Leite *et al*., 2022:106)

Del mismo modo, el trabajo entre los docentes de los países participantes varía; se verifica que mientras mayor es la interacción, más se enriquece la dimensión intercultural de las propuestas. De hecho, el intercambio de los enfoques pedagógicos, de la bibliografía utilizada y de las modalidades de trabajo contribuye a mejorar la enseñanza, y permite a los estudiantes conectar con otras perspectivas y enriquecer así sus aprendizajes.

Se destaca la colaboración y participación de todos los actores universitarios y de la comunidad en su conjunto para fomentar las dinámicas interculturales de estas acciones. Sobresale el lugar del personal no docente, que brinda el indispensable apoyo para las actividades. Su inclusión en iniciativas de este tipo resulta fundamental para crear un campus universitario internacionalizado.

En relación con el papel de las TIC, una de las estrategias más destacadas es la utilización de aulas compartidas en entornos virtuales, valiosa especialmente para aquellos casos en donde las clases son asincrónicas. En una de las cátedras se desarrolló un entorno virtual que permite la interacción entre docentes y estudiantes de las distintas universidades para favorecer el aprendizaje de contenidos comunes de la disciplina. En este caso la mediación tecnológica predominante es el trabajo colaborativo a través de *wikis* para el cumplimiento de las consignas

y la entrega de una tarea común sobre una temática propia de la carrera, trabajo que puede ir siendo evaluado por el docente en forma online.

Se acude también a distintos recursos: WhatsApp, Google Translator, archivos compartidos en drive y Zoom. En un proyecto se utilizan diapositivas con una narración incluida por los docentes de ambas universidades con temáticas específicas de cada cátedra. Los instrumentos de evaluación utilizados en las distintas experiencias son diversos, se incluyen cuestionarios, rúbricas y encuentros de socialización.

Considerando estos usos, Bayonés *et al.* (2021) expresa: «Los resultados dan cuenta que las TICs pueden contribuir al desarrollo de los trabajos didácticos y que pueden ser un elemento motivador y favorecedor para el desarrollo de procesos interculturales en las acciones de internacionalización» (913); además, el uso de los entornos digitales puede colaborar a reducir brechas culturales y facilitar el aprendizaje colaborativo.

En relación con los factores que favorecen la sostenibilidad de las propuestas, se constató que algunas lograron dar continuidad a sus propuestas desde 2018 hasta 2024, mientras que otras llevaron a cabo acciones puntuales, continuaron en otra dirección, se suspendieron antes o finalizaron al cabo de uno o dos años. De los nueve casos estudiados solo tres pudieron continuar durante y después de la pandemia. El análisis reveló tres aspectos clave que favorecen dar continuidad a las propuestas:

- Temporalidad: la permanencia en diversas convocatorias es fundamental para consolidar las acciones. El tiempo facilita el desarrollo de relaciones entre los socios, incrementa la confianza, mejora las metodologías de trabajo y permite adaptar estrategias de enseñanza, así como adquirir conocimientos en internacionalización.
- Cercanía: experiencias como la movilidad docente fortalecen los lazos académicos, personales, sociales y culturales. Esta cercanía permite un mejor entendimiento de la idiosincrasia del otro, lo que impacta a todos los involucrados. Se observa que la interacción presencial genera una mayor apertura y compromiso de estudiantes, personal no docente, autoridades y miembros de la comunidad externa. La forma en que se implementa la movilidad docente constituye un factor central en la continuidad de intercambios y en la profundización de los vínculos académicos. Así lo expresó uno de los encuestados: «La idea de intercambio pareció fantástica, pero en definitiva no prosperó, no hubo mucho interés en aquel momento, ni tampoco por el profesor que vino a Santa Fe para concretar esto». Por el contrario, otro profesor que hizo movilidad expresa: «Quedó eso, un vínculo con el profesor sobre todo, pero también con la secretaría y con los alumnos, un vínculo muy fuerte que excede esa semana».

- Intencionalidad intercultural: se manifiesta cuando existe una clara conciencia de que se trabaja con particularidades sociales, culturales y territoriales. Se reconoce que el intercambio trasciende lo estrictamente académico.

Los factores descritos se focalizan en la dimensión micro curricular. Sobresale el valor del tipo de propuesta didáctica, el tipo de intervención docente, la forma de intercambio entre los distintos actores, el modo en que se utilizan las TIC, entre otros.

El trabajo da cuenta también del papel que desempeñan aspectos ligados a la dimensión meso y macro institucional El momento de la carrera en que se presenta la propuesta parece ser un aspecto clave y se constató que resulta preciso vincularla con los intereses estudiantiles de ese período. Al inicio de la carrera, la preocupación está focalizada en adaptarse a las exigencias académicas; al finalizar, están centrados en terminar la carrera. Otro desafío es adaptarse al tamaño del grupo y revisar la estrategia cuando se registra masividad en la cantidad de alumnos que cursan. Esto acontece por ejemplo en los primeros años de la Facultad de Ciencias Económicas.

A nivel meso, se distingue la relevancia que adquieren las culturas institucionales que caracterizan a cada unidad académica y a cada universidad, el tipo de colaboración que se establece con los socios extranjeros, ya sea a través de convenios, redes, etc., la modalidad de trabajo interinstitucional propuesta, el apoyo ofrecido a las acciones y el lugar que ocupa la internacionalización en las planificaciones estratégicas. Algunos proyectos lograron formalizar convenios entre las universidades participantes. Así, una de las personas encuestadas lo da a conocer: «Uno de nuestros objetivos es consolidar la red de colaboración que funciona desde 2010 entre las facultades de Ciencias Económicas de ambas universidades y que generó un convenio firmado por sus rectores en 2018».

A nivel macro, se releva el papel clave que cumple el lugar asignado a los procesos de internacionalización en las políticas educativas, así como el papel de la situación política y social de cada país en el desenvolvimiento de este tipo de acciones. De hecho, uno de los proyectos de internacionalización de espacios curriculares de grado tuvo que suspenderse debido al momento de crisis política que atravesaba el país de la contraparte extranjera.

La articulación entre los tres niveles resulta un aspecto central. Parafraseando a Beneitone (2022), expresa que los tres niveles son precisos, aunque se requiere una mayor articulación: las experiencias de internacionalización requieren de un acompañamiento institucional a escala mayor para poder llegar a todos los actores a los que debería y con el grado de profundidad necesario.

Respecto a la dimensión intercultural, Da Silva Guedes *et al.* (2023) afirman:

> La incorporación de la dimensión intercultural constituye un factor central que contribuye a dar continuidad a las propuestas, independientemente del área o disciplina en que se desenvuelven. El trabajo permite subrayar que se precisa de tiempo, de intercambios presenciales y de planear lógicamente el componente intercultural en las propuestas. Los componentes necesarios para ello son la flexibilidad, la empatía, la paciencia y no desistir ante los obstáculos. No resulta menos importante, el crear medios y condiciones para fortalecer los vínculos y contribuir así al logro de los objetivos de la internacionalización del currículo. (149)

Logros inesperados: la internacionalización «invisible»

A continuación, se presenta la descripción de lo que podría ser calificada como resultados inesperados o internacionalización «invisible» ya que no estaba incluida entre los objetivos iniciales de la investigación. El desarrollo de la labor en una unidad académica, en este caso, la Facultad de Ciencias Económicas de UNL, que abrió generosamente sus puertas a este equipo, ha contribuido no solo a avanzar en esta labor, sino también a ampliar y potenciar las acciones de internacionalización. Efectivamente, se desarrolló allí un conjunto de actividades:

- Realización de un Conversatorio denominado «Diálogos entre Argentina y Brasil sobre investigación e Internacionalización en la Educación Superior» con el apoyo de la Secretaría Académica y de Investigación de la FCE. Contó con la presencia de especialistas de tres universidades brasileñas: Universidad Federal de Rio Grande do Sul (UFGRS), de la Universidad Federal de Mato Groso (UFMT), de la Universidad Federal para la Integración Latinoamericana (UNILA) y de una universidad de Paraguay: Universidad Nacional del Nordeste (UNNE). Participaron docentes de la Facultad de Ciencias Económicas y de otras cuatro unidades académicas de UNL. Se generó un interesante intercambio de experiencias que constituyó un importante motivador para dar continuidad a este tipo de acciones de internacionalización.
- Implementación de un Curso de posgrado aprobado por resolución de la Facultad de Humanidades y Ciencias (FHUC) denominado «La internacionalización del currículum como oportunidad para experiencias interculturales». El dictado de varias de las clases fue realizado en la Facultad de Ciencias Económicas (FCE), contando con la colaboración permanente de su personal no docente.
- Estadía posdoctoral de uno de los integrantes extranjeros del CAI+D, Dr. Mauricio Guedes.
- Generación de iniciativas de Colaborative international learning (COIL) en asignaturas dictadas por integrantes del CAI+D.

A estas actividades desarrolladas se le suman aquellas que, en estrecha relación con ellas, fueron ampliando los alcances de esta investigación, tales como:

- Realización de reuniones, en algunos casos de tipo informal, para el intercambio de experiencias con colegas extranjeros de otros proyectos. Ellas nacieron en respuesta a pedidos realizados por parte de autoridades del área de internacionalización de las diferentes facultades. Se concretaron encuentros con profesores de: Paraguay, Chile, España, Brasil, Colombia y México.
- Creación o formalización de redes académicas institucionales para fortalecer el trabajo colaborativo entre los equipos involucrados en los proyectos. Se destaca la formalización de la Red de promoción de la interculturalidad y la internacionalización de la educación (REPIE).
- Elaboración de artículos en forma conjunta entre docentes de las distintas facultades y universidades involucradas.
- Participación en eventos relativos a la temática con ponencias que dan cuenta de avances en la investigación. Se destaca las cuatro ediciones de los Congresos de internacionalización de la educación superior (CIES) organizados por UNL junto a otras tres universidades del Mercosur, así como las Jornadas de intercambio de buenas prácticas de internacionalización, organizadas a nivel institucional (UNL), nacional (CIUN) e Internacional (OBREAL).

Es de destacar que estas acciones permitieron fortalecer los vínculos personales, tanto a nivel institucional cuanto interinstitucional, y otorgaron visibilidad a las acciones de internacionalización.

De tal forma, se resalta los aspectos interdisciplinarios del trabajo colaborativo en la investigación y sus reflejos:

- visibilidad institucional
- enriquecimiento disciplinar/área de conocimiento
- apertura para nuevos proyectos/acciones
- intercambio de estrategias pedagógicas e investigativas

La organización y participación en eventos académicos institucionales e interinstitucionales, nacionales e internacionales, se configura en este recorrido como una clave para avanzar en esta investigación interdisciplinaria. Así, se elaboran ponencias que luego son publicadas en las actas de dichos eventos, enriquecidas en virtud de la confrontación que acontece en ellos y traducidas en artículos y escritura de libros que compilan los resultados de la investigación.

Conclusiones

Esta investigación cooperativa implementada por la red REPIE y realizada desde un enfoque intercultural estimula a establecer vínculos interdisciplinarios, a pensar nuestras disciplinas y comprender a nuestros objetos/sujetos de investigación desde una perspectiva que enfatiza el diálogo, la apertura, la transformación social y el reconocimiento activo y comprometido de lo intercultural. Se considera necesario una autoreflexión por parte de los actores involucrados en pos de seguir aprendiendo y para poder ofrecer un pasaje por experiencias internacionales que brinden a los alumnos la oportunidad de aprendizajes interculturales como contribución a su desarrollo profesional y social.

El trabajo intenta ofrecer aportes en esta dirección y reflexionar sobre el proceso de investigación colaborativa, y destacar el papel clave que adquieren los eventos académicos y el apoyo institucional para favorecer sus avances.

En este sentido, se evidencian logros inesperados que fueron surgiendo en la implementación de esta investigación. Particularmente, se enfatiza en los resultados imprevistos que surgieron en virtud de la disponibilidad que tuvo la Facultad de Ciencias Económicas de UNL para que se lleven a cabo allí diversas actividades del equipo de investigación.

El trabajo conjunto de docentes y estudiantes de diferentes países en propuestas de internacionalización de espacios curriculares constituye una valiosa oportunidad para propiciar experiencias interculturales, mostrar la riqueza de la diversidad y valorizar la idéntica condición humana. Se subraya que la internacionalización debe ser un proceso integral que prepare a los estudiantes para los contextos multiculturales actuales, y se resaltan que el currículo universitario debe abarcar todas las experiencias que informan el desarrollo del estudiante.

Los avances permiten reconocer que el establecer objetivos interculturales de modo explícito permite enriquecer los encuentros, y que la internacionalización representa una valiosa oportunidad no solo en cuanto a enriquecer el aspecto disciplinar, sino también para promover el encuentro con personas de diferentes países y comprender las diferencias culturales, valorizando al mismo tiempo la común humanidad. La interculturalidad juega así un papel crucial en la internacionalización, ya que enriquece el proceso educativo, en el entendimiento entre diversas culturas al colocar el foco en aquello que se comparte con el otro, la idéntica condición humana. Este enfoque puede contribuir al logro de los resultados «esperados» en los estudiantes y ampliar la mirada en otros aspectos «inesperados», que influyen en su formación integral, pero también, en sus docentes y no docentes, en los gestores y las autoridades, en fin, en la comunidad en su conjunto.

Referencias bibliográficas

Arango, A. y Acuña, L. (2018). La Internacionalización del currículo y su relación con las condiciones de calidad en los programas académicos de educación superior para la obtención de registro calificado, *ObiES*, 2, 35–49.

Bayonés, M., Gramaglia, C., Vargas, M. R. (2022). Internacionalización en Casa: estrategia didáctica tendiente a favorecer el acercamiento intercultural. En: Rosemary Rivero (comp.), *Cuaderno de Resúmenes. II Congreso de Internacionalización de la Educación Superior.* (pp.112–113). UNL.

Bayonés, M., Vargas, M.R., Gramaglia, C., Da Silva Guedes, M., Clérico, G.M. (2021). El trabajo colaborativo mediado por TIC en experiencias de Internacionalización de espacios curriculares de la UNL. Aportes para la formación integral en la Educación Superior. En Ema Elena Aveleyra, M., Proyetti Martino, F., Bonelli, D., Mazzoni, G., Musso, J., Perri, R.(Comp.). *Convergencia entre educación y tecnología: hacia un nuevo paradigma.* (911–915). Eudeba.

Beneitone, P. (2022*)*. Internacionalización del currículo en las universidades argentinas, *Integración y Conocimiento, 11(*1*),* 163–181.

https://doi.org/10.61203/2347–0658.v11.n1.36536

Clérico, G. (2014). *La diversidad cultural y la igualdad humana en la educación intercultural. Estudio crítico sobre la base de la experiencia de niños migrantes en una escuela de la ciudad de Córdoba* [Tesis inédita]. Universidad Católica de Santa Fe.

Clérico, G. M., Ingui, P., Bonelli, M., Vasconcelos Leite, R. (2022). Investigación cooperativa sobre experiencias interculturales en la internacionalización curricular en casa. En: Rosemary Rivero (comp.) *Cuaderno de Resúmenes. II Congreso de Internacionalización de la Educación Superior.* (pp.114–115). UNL.

Da Silva Guedes, M., Clérico, G.M., Ingui, P., Bayonés, M. (2023). Internacionalización del currículo: factores que contribuyen a la continuidad de proyectos de internacionalización de grados en UNL. En Juliana Pirola da Conceição & Bianca Peterman Stoeckl (Org.), *Cadernos de resumos do III Congresso de Internacionalização da Educação Superior* (148–150). Unila.

https://sites.google.com/view/cies2023/publica %C3 %A7 %C3 %B5es#h.qbwlfr2kqycu

Gaspar, Y., Guedes, M. y Clérico, G. (2022) Aprendizagens interculturais: a percepção dos estudantes argentinos de uma experiência de internacionalização curricular em casa em tempos de pandemia. *Educação em Foco,* ano 25, n. 45. Belo Horizonte (MG).

Gaspar, Y.; Vasconcelos, R. (2023). Universidade como experiência de formação humana: desafios e possibilidades. En: Clérico, G. y Ingüi, P. (comp.), Santa Fe. Argentina:

Internacionalización del currículo e interculturalidad: experiencia argentino brasilera en cátedras de psicología. (pp. 31–38). UNL biblioteca virtual. https://hdl.handle.net/11185/7223

Husserl, E. (2008). *A crise das ciências europeias e a fenomenologia transcendental: uma introdução à filosofia fenomenológica*. Centro de Filosofia da Universidade de Lisboa.

Knight, J. (2004). Internationalization remodeled: Definitions, rationales, and approaches. *Journal for Studies in International Education, 8*(1), 5–31.

Leite, R.V. (2016). *Pesquisa fenomenológica de um encontro intercultural: a experiência de crianças da comunidade tradicional de Morro Vermelho*, Appris.

Morosini, M. (2005). Internacionalização da educação superior: um modelo em construção? En Ristoff, D., Giolo, J. y Dias Sobrinho, J. (comp.), Brasilia: *Modelos institucionais de educación superior 7* (pp. 93–118). INEP.

Morosini, M.; Woicolesco, V.G. y De Nez, E. (2021). Pedagogía de la internacionalización en casa en el contexto de la educación superior brasileña. En Morosini, M. Cassol, C., Elsner, C y Whitsed, C. (org.), *La internacionalización de la educación superior*: prácticas y reflexiones de Brasil y Australia. (pp.119–127). EDIPUCRS. https://editora.pucrs.br/livro/1598/

Oregione, M.S. y Taborga, A.M. (2018). *Dinámicas de Internacionalización universitaria en América Latina,* Grafikart.

Pina, M.B. (1986). *La investigación cooperativa*. Educar.

Stake (1998). *Investigación con estudio de casos.* Morata.

Parte IV
Administración

Prospectiva estratégica para el desarrollo territorial de Villa Ciudad Parque, Provincia de Córdoba, Argentina

Strategic Prospective for the Territorial Development of Villa Ciudad Parque, Province of Córdoba, Argentina

Palabras clave: Prospectiva, Desarrollo territorial, Emprendedurismo

Martín Uicich / Analía Rodríguez / Carolina Solaro / Belén Celli
Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Nacional de Córdoba

Resumen

El trabajo propone un proceso metodológico para el análisis y la planificación estratégica en la comuna de Villa Ciudad Parque (VCP), Córdoba, Argentina, enfocado en fortalecer el emprendedurismo de manera sostenida para aumentar el bienestar de la población. Se trabajan dos dimensiones: la «Cultura emprendedora» y la «Educación». La metodología es cualitativa y el proceso metodológico incluye definir el sistema territorial, identificar variables clave del desarrollo y la competitividad, mapear actores relevantes y analizar sus interacciones, así como realizar un análisis prospectivo alineado con los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS) de la Agenda 2030. Se proponen alternativas estratégicas y se seleccionan las más adecuadas para promover el emprendedurismo, entre otras: Capacitación y Formación Emprendedora, Formalización de Emprendimientos, Revolución Digital Emprendedora y Fomentar Turismo Sustentable. Además, se enfatiza la importancia de la participación comunitaria desde las etapas iniciales para asegurar la implementación efectiva y gobernabilidad del plan.

Introducción

Durante el periodo 2022–2024 se trabajó en la investigación del sector de la comuna VCP desde la Incubadora de Proyectos de Investigación (IPI) de la Facultad de Ciencias Económicas (FCE) de la Universidad Nacional de Río Cuarto (UNRC). Esto acercó la realidad de VCP a la UNRC, para así tomar contacto con su población, escucharla y analizar el sector, lo que permitió establecer una visión estratégica para dicha localidad. La comuna se propuso velar por el derecho a vivir en un ambiente sano y fomentar un desarrollo socialmente justo. Así se modificó el código de edificación y se aprobó la Resolución de Tratamiento de Aguas Residuales Domiciliarias–Ecosaneamiento, que toma como referencia los ODS a nivel mundial de la ONU, el artículo 41 de la CN, la Ley General del Ambiente, el Plan Nacional de Adaptación y Mitigación al Cambio Climático, entre otras normas. Dicha resolución tiene en cuenta que al

crecimiento urbanístico que viene teniendo VCP hay que ordenarlo. Se busca generar una huella ecológica positiva; para ello se ha capacitado a gran parte de los sectores vinculados a la construcción y vecinos, para que el trabajo sea integral. Se cuenta también con un Código de Edificación.

Para la realización del presente trabajo se utilizó como base la información recabada en la instancia de la incubadora de la FCE, donde se contactó con el equipo completo de gestión de la comuna, con su población a través de una investigación y con profesionales multidisciplinares expertos en el tema.

El propósito es desarrollar el proceso metodológico de análisis y planificación prospectiva estratégica para la comuna de Villa Ciudad Parque (VCP), con el fin de fortalecer el emprendedurismo del territorio para mejorar el bienestar de la población.

Se abordan las dimensiones tomadas de Aiasa y Parisi (2021) «Cultura emprendedora» y «Educación», aplicando las siguientes etapas explicadas más adelante. Se proponen alternativas estratégicas y se seleccionan las más adecuadas para promover el emprendedurismo.

La planificación prospectiva del fomento del emprendedurismo y el aumento de la calidad de vida en VCP, requiere un enfoque participativo para asegurar su éxito y sostenibilidad a largo plazo.

Objetivos

Objetivo general: desarrollar el proceso metodológico de análisis y planificación prospectiva estratégica para la comuna de Villa Ciudad Parque (VCP),

Objetivo específico:

- Fortalecer el emprendedurismo del territorio.
- Mejorar el bienestar de la población.

Metodología

A efectos de alcanzar el objetivo se realiza una investigación cualitativa, análisis de datos secundarios de repositorios publicados en diferentes plataformas, revisión documental, recopilaciones bibliográficas, análisis de instrumentos empleados en investigaciones similares.

A continuación se detallan las siguientes etapas llevadas a cabo: 1) definición del sistema territorial; 2) definición de las variables y factores claves del desarrollo y la competitividad; 3) Mapeo de actores clave análisis de relaciones 4) Análisis prospectivo del campo de fuerza y los

Objetivos para el Desarrollo Sostenible (ODS) de la Agenda 2030 (Naciones Unidas, 2018); 5) Propuestas de alternativas y selección de estrategias territoriales; 6) Planificación de estrategias y gobernabilidad del plan; 7) Integración, importancia de la participación, apropiación y cohesión. Monitoreo.

Marco teórico

Se conoce como ecosistema emprendedor al entramado de relaciones entre las organizaciones de una región geográfica específica, que interactúan con clientes, proveedores, inversores, y otros actores del ecosistema, con el fin de fomentar el espíritu, la innovación y el crecimiento empresarial (Álvarez *et al*., 2016).

Así, el concepto de ecosistema emprendedor depende del desarrollo local en el que se desempeña el emprendimiento, la historia de la región y la cultura de la sociedad. En el centro de este ecosistema se ubica el emprendedor.

Los ecosistemas emprendedores se han destacado por la capacidad de generar un tejido económico más competitivo e incrementar la riqueza y prosperidad de un área geográfica (García Cabrera, 2010, citado en Aiasa y Parisi, 2021).

Aiasa y Parisi (2021) utilizan un enfoque sistémico para analizar el ecosistema emprendedor, considerándolo como una interrelación de siete dimensiones, a saber: 1) Cultura Emprendedora, 2) Educación, 3) Demanda local, 4) Capital Social, 5) Infraestructura y Recursos Humanos, 6) Entorno Emprendedor: apoyos que la localidad ofrece a los emprendedores, 7) Políticas Públicas.

Se analizó el Plan Estratégico Territorial para VCP (2017) elaborado por la Subsecretaría de Planificación Territorial de la Inversión Pública del Estado nacional, del Programa de Fortalecimiento Institucional como una herramienta de asistencia a la planificación de municipios y comunas. Dicho plan trabajó en las siete dimensiones nombradas anteriormente, para la planificación prospectiva estratégica del presente trabajo se toman las dimensiones Cultura emprendedora y Educación.

Existen cuatro grupos de factores para impulsar el desarrollo del territorio: 1) capitalizar las condiciones del territorio en beneficio del desarrollo; 2) disponer de recursos favorables para los sistemas productivos locales; 3) fomentar la innovación y consolidación de redes de apoyo; 4) aprovechar los efectos positivos de las internalidades (Bustos *et al*., 2019).

Resultados esperados

1) Definición del sistema territorial

La comuna VCP está situada en el departamento de Calamuchita, Córdoba, Argentina, sobre la ruta provincial 5. Se encuentra a 70 km de la ciudad de Córdoba y a 9 km de Villa General Belgrano al sur. Los Reartes está a 5 km al oeste (ver Imagen 1). Desde el Paredón del Dique los Molinos, al norte, hasta la RP 109, al sur, se encuentran 1600 m de extensión, y desde la margen del río Los Reartes, al este, hasta el piedemonte del cordón montañoso Los Cóndores, al oeste, se extiende el radio de la comuna.

Esta comuna no está aislada y conjuntamente con Los Reartes y Villa General Belgrano conforman una micro región de características similares y de intereses comunes que obligan a trabajar mancomunadamente en el desarrollo sostenible y la competitividad territorial. Para el presente trabajo se analiza solo la comuna VCP, aunque seguramente se verá la influencia del entorno. La herramienta con la que se va a presentar la delimitación territorial es a través del mapa físico y político, y las plataformas Google Map y Google Earth.



Imagen 1. Mapa de Calamuchita.

Fuente: Turismo de Córdoba

https://www.turismocordoba.com.ar/calamuchita/rutasyaccesos.php.

Google maps: https://www.google.com.ar/maps/@–31.9047068,–64.5720221,15z?entry=ttu

La trama urbana es un rectángulo y la traza de manzanas, en damero. Se identifican dos áreas: una institucional que alberga el edificio comunal, escuela, policía, biblioteca y comercios minoristas, sobre el corredor de la avenida principal, y otra, un espacio sobre la margen del río Los Reartes, donde se encuentra el balneario principal, cabañas, restaurantes, hospedajes y lugares de ocio. A lo largo de la avenida Los Reartes, calle principal que une la RP 5 con el río

Los Reartes, se ubican grupos de comercios minoristas y las dos principales plazas (ver en el siguiente link: https://earth.google.com/web/search/villa+ciudad+parque/@–31.9047254,–64.5617223,781.74342093a,3695.08186772d,35y,0h,0t,0r/data=CigiJgokCTTnyFDwpzNAETTnyFDwpzPAGXKATpUmA0FAIcXqJIrqtFDAOgMKATA).

2) Definición de las dimensiones, variables y factores claves del desarrollo y la competitividad
Como se nombró anteriormente se trabaja con las dimensiones del enfoque sistémico de Aiasa y Parisi (2021):

- Cultura emprendedora: en esta dimensión se analiza la variable «conjunto de valores y creencias que contribuyen a que el emprendimiento sea una alternativa ocupacional deseable».
- Educación: en esta dimensión, la variable que se analiza es «contenidos útiles para un emprendedor, en la educación formal de nivel medio y superior».

3) Definición de los actores, mapeo de actores claves



Imagen 2. Diagrama de Venn.
Fuente: Elaboración propia.

Respecto de la dimensión Cultura Emprendedora de la Comuna, el gabinete de la actual gestión proviene, en su mayoría, de organizaciones comunitarias de apoyo para emprendedores. La actividad principal del jefe comunal es la de artesano. Los pilares de la comunidad definidos por gestiones comunales anteriores y por la actual gestión son: el cuidado del medioambiente, conocimiento e interrelación entre sectores, la naturaleza como bien y espacio común (Rodríguez *et al.*, 2023).

Respecto de la dimensión educación existe una institución educativa muy importante para la comuna, la Escuela Popular de Arte (EPA), funciona una escuela primaria, una de nivel inicial y una de nivel medio. No existen otras propuestas educativas terciarias y universitarias. En localidades cercanas como Santa Rosa de Calamuchita, hay Centro de Aprendizajes Universitarios de la Universidad Siglo 21 (CAUS) y de la Universidad Blas Pascal, para estudiantes a distancia. La comuna tiene convenios con varias universidades en proyectos de investigación y extensión, entre ellos con la Universidad Nacional de Córdoba (UNC) que colaboraron con la elaboración del Código de Edificación de las plantas Fitodepuradoras para reemplazar a las sangrías y dejar de contaminar napas y aguas. Se acompaña con un proceso de formación y capacitación a albañiles, constructores y demás personas involucradas en la fabricación de dichas plantas. Otro convenio con la UNC, facultad de turismo, es sobre cursos de Hotelería y Servicios de Alojamiento para el desarrollo regional. Por otra parte, tienen acuerdos con la UNRC para el desarrollo territorial (Rodríguez *et al*., 2023).
Como puede inferirse de lo expuesto, no existe en la comuna una currícula formal de contenidos y habilidades necesaria para emprendedores.

4) Análisis prospectivo del campo de fuerza y los Objetivos para el Desarrollo Sostenible (ODS) de la Agenda 2030 (Naciones Unidas, 2018)
Los ODS que se relacionan principalmente con nuestro trabajo son: el número 8 «Trabajo decente y crecimiento económico» y el número 15 «Vida del ecosistema terrestre».
Con respecto al ODS 8, la comuna promueve el emprendimiento como una alternativa laboral deseable, y arbitra los medios para que sus habitantes puedan tener un trabajo decente que proporcione ingresos dignos, así como mejores perspectivas de desarrollo personal e integración social. Para alcanzar este ODS es fundamental invertir en educación cuyos contenidos estén directamente relacionados a la formación en habilidades y conocimientos sobre emprendedurismo.
Con respecto al ODS 15, en la comuna no es aceptable cualquier emprendimiento, solo aquellos que sean sustentables. En VCP se realizan actividades que promueven la conservación de la biodiversidad, como la reforestación con especies autóctonas, fomento de emprendimientos sustentables, requisitos para construcciones, con especificaciones en sustentabilidad, entre otros.

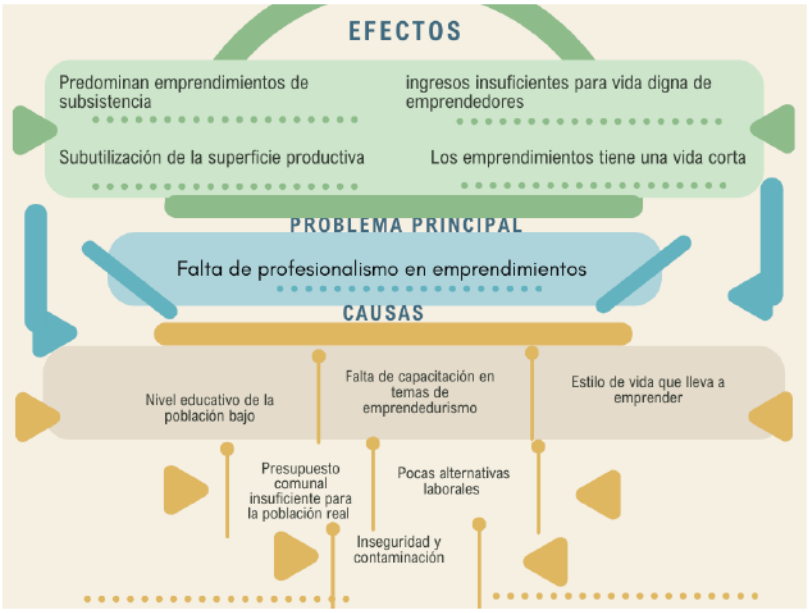


Imagen 3. Árbol de problemas

Fuente: Elaboración propia

5) Propuestas de alternativas y selección de estrategias territoriales



Imagen 4. Análisis FODA

Fuente: Elaboración propia

FO:

– La cultura como los valores de la comuna alineados a la sustentabilidad, generan el aprovechamiento de la tendencia social del consumo de productos sustentables.

– La relación directa entre actores, facilita la posibilidad de nuevos convenios con universidades.

FA:

– La cultura emprendedora y sus valores alineados a la sustentabilidad, pueden hacer frente a la amenaza de mayor competencia.

DO:

– La carencia de contenidos útiles y ausencia de oportunidades educativas para emprendedores, se podría paliar con nuevos convenios con universidades.

– La informalidad de los emprendimientos y el desaprovechamiento de medios digitales para promocionar se podría contrarrestar con convenios con universidades.

DA:

– Carencias de contenidos útiles y ausencia de posibilidades educativas, se suman a una mayor competencia.

– El presupuesto comunal insuficiente exacerba con una crisis económica.

– El desconocimiento de alternativas estatales de financiamiento y el bajo acceso al crédito, mezclado con la inflación, aumento de costos y mayor competencia.

Estrategias FO (Fortalezas – Oportunidades)

1. **Fomentar Turismo Sustentable**: aprovechar la ubicación y el entorno natural junto con los cambios sociales hacia el consumo de productos sustentables para promover y desarrollar emprendimientos turísticos ecológicos.
2. **Capacitación y Formación Emprendedora**: utilizar la cultura emprendedora de la comuna y los convenios con universidades para ofrecer programas de capacitación que fortalezcan el espíritu emprendedor sustentable.
3. **Desarrollo de un Ecoturismo Integral**: crear un plan maestro de ecoturismo que no solo aproveche el entorno natural, sino que también integre actividades educativas sobre

sustentabilidad y conservación del medio ambiente, involucrando a universidades y expertos internacionales en el diseño y ejecución.

4. **Centro de Innovación Emprendedora**: establecer un centro de innovación en Villa Ciudad Parque que funcione como incubadora y aceleradora de startups sostenibles, ofreciendo recursos, mentores y acceso a redes de financiamiento global.

5. **Reporte de sustentabilidad:** realizar un proceso de diagnóstico, medición y reporte de sustentabilidad, de manera que pueda darse a conocer de manera más formal el espíritu de la comuna.

Estrategias DO (Debilidades – Oportunidades)

6. **Educación y Capacitación**: implementar programas de formación emprendedora a través de convenios educativos que superen las carencias formativas a nivel medio y superior, enfocándose en la sustentabilidad.

7. **Divulgación de Alternativas de Financiamiento**: establecer campañas informativas sobre alternativas de financiamiento estatal y privado para emprendedores, utilizando plataformas digitales y redes locales.

8. **Transformación Educativa Integral**: crear un instituto de formación técnica superior en colaboración con universidades nacionales e internacionales, especializado en emprendimiento sostenible y gestión ambiental, con cursos accesibles para todos los habitantes.

9. **Plataforma de Financiamiento Colectivo**: desarrollar una plataforma de crowdfunding específica para proyectos de Villa Ciudad Parque, promovida por la comuna y apoyada por entidades financieras, para facilitar el acceso del capital a pequeños emprendedores.

10. **Alianza Público–Privada para Infraestructura**: formar una alianza público–privada para desarrollar infraestructura crítica (agua, energía, internet) que permita a los nuevos emprendimientos operar eficientemente, superando las limitaciones del presupuesto comunal.

Estrategias FA (Fortalezas – Amenazas)

11. **Diversificación de Emprendimientos**: promover la diversificación de los emprendimientos locales para minimizar el impacto de la competencia externa y la apertura de importaciones, utilizando el entorno natural y valores de sustentabilidad.

12. **Colaboración y Sinergia**: fomentar la colaboración entre emprendedores locales para crear una red de apoyo que permita enfrentar la crisis económica y alta inflación mediante la sinergia y las decisiones compartidas.

13. **Promoción de Productos Locales**: utilizar la cultura y los valores de la comuna para promover los productos locales en mercados más amplios, contrarrestando la competencia importada.
14. **Marca Territorial Global**: posicionar a Villa Ciudad Parque como una marca de destino global para turismo sostenible y emprendimiento verde, mediante campañas internacionales y alianzas con ONGs y organismos multilaterales.
15. **Clúster de Emprendimientos Sostenibles**: crear un clúster de emprendimientos sostenibles que fomente la colaboración entre negocios locales para compartir recursos, reducir costos y mejorar competitividad frente a la competencia externa.
16. **Iniciativa de Resiliencia Económica**: desarrollar una iniciativa de resiliencia económica que involucre capacitación en gestión de crisis, diversificación de ingresos y estrategias de exportación para los emprendimientos locales, asegurando su sostenibilidad a largo plazo.

Estrategias DA (Debilidades – Amenazas)

17. **Formalización de Emprendimientos**: impulsar la formalización de los emprendimientos locales para acceder a más opciones de financiamiento y enfrentar la competencia externa, mediante programas de capacitación y apoyo estatal.
18. **Gestión Eficiente del Presupuesto**: desarrollar una gestión eficiente del presupuesto comunal, enfocada en la creación de infraestructura y servicios básicos que permitan sostener y desarrollar nuevos emprendimientos frente a la crisis económica.
19. **Fondo Comunal de Resiliencia**: crear un fondo comunal de resiliencia económica que ofrezca apoyo financiero y asesoramiento a emprendedores en tiempos de crisis, financiado mediante aportes locales y subvenciones internacionales.
20. **Revolución Digital Emprendedora**: lanzar una campaña masiva de digitalización de los negocios locales, incluyendo formación en e–commerce, marketing digital y gestión online, para competir eficazmente en un mercado global.
21. **Programa de Atracción de Talento**: implementar un programa agresivo de atracción de talento y mentores de otras regiones y países, ofreciendo incentivos para que expertos en diversas áreas se establezcan en Villa Ciudad Parque y contribuyan a la formación y desarrollo de nuevos emprendimientos.

Estas estrategias buscan potenciar las fortalezas de VCP, aprovechar las oportunidades, minimizar las debilidades y enfrentar las amenazas para mejorar su entorno emprendedor.

Algunas representan enfoques más audaces y ambiciosos que podrían transformar profundamente el ecosistema emprendedor de VCP, enfrentando tanto las oportunidades como las amenazas de manera innovadora y sostenible.

Se seleccionan las siguientes estrategias por su mayor viabilidad y factibilidad:

Dimensión educación:

2. Capacitación y Formación Emprendedora

17. Formalización de Emprendimientos

20. Revolución Digital Emprendedora

Dimensión cultura emprendedora:

1. Fomentar Turismo Sustentable

3. Desarrollo de un Ecoturismo Integral

5. Reporte de sustentabilidad

7. Divulgación de Alternativas de Financiamiento

12. Colaboración y Sinergia

13. Promoción de Productos Locales

6) Planificación de estrategias y gobernabilidad del plan

Las alternativas seleccionadas son complementarias. Se utiliza en el análisis la matriz de criterio lógico.

Tabla 1. Matriz de marco lógico Fuente: Elaboración propia

		Indicadores	**Medio de verificación**	**Factores externos**
Objetivo amplio	Desarrollar el proceso metodológico de análisis y planificación prospectiva estratégica para VCP con el fin de que mejore la calidad de vida y el bienestar de la población.	Nivel de ocupación de VCP en julio 2024 sobre nivel de ocupación de la población julio 2025.	Índice de ocupación, chrome–extension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/https://www.indec.gob.ar/ftp/cuadros/poblacion/cnphv2022_resultados_provisionales.pdf	Crisis económica. Cambios en la gestión de gobierno comunal. Emigración en busca de empleo.
Objetivo específico	Fortalecer el emprendedurismo del territorio, aumentando la calidad de vida.	Emprendimientos vigentes a julio 2024 sobre emprendimientos a julio 2025.	Relevamiento propio.	Seguimiento y control de la permanencia y sostenibilidad de los emprendimientos. Falta de capital semilla.

		Indicadores	Medio de verificación	Factores externos
				Falta de acompañamiento.
Productos y Resultados	Capacitación y Formación Emprendedora Formalización de Emprendimientos Revolución Digital Emprendedora	Una asignatura de 4 horas cátedra semanales, durante el último año del nivel medio. Convenios semestrales con universidades para emprendedores	Datos proporcionados por la Institución de nivel medio de VCP. Inscriptos en los talleres de capacitación de los convenios.	Falta de motivación para la inscripción de los talleres. Falta de registros de formalizaciones.
Actividades	Introducción de contenido de emprendedurismo en el nivel medio. Capacitaciones no formales de emprendedurismo.	Contrato a docente nivel medio. Costo sueldo anual de 4 horas cátedra semanales. ($1.386.021,13) Convenios semestrales con universidades (sin costo)	Escala salarial docente Gobierno de Córdoba: https://www.cba.gov.ar/escala–salarial–docente/ Resolución de convenio	Contratación efectiva del docente de nivel medio. Realización de convenios con universidades.

Reflexiones

7) Integración, importancia de la participación, apropiación y cohesión. Monitoreo

La planificación prospectiva para el fomento del emprendedurismo y el aumento de la calidad de vida en VCP, requiere un enfoque participativo que asegure su éxito y sostenibilidad a largo plazo. Esto permite involucrar a los actores locales, como residentes, emprendedores, autoridades, instituciones y organizaciones comunitarias, en la toma de decisiones que afectarán sus vidas y entorno. Así se garantiza que las necesidades reales de la comuna sean tenidas en cuenta, lo que legitima las acciones planificadas, y se crea un sentido de responsabilidad compartida que aumenta las posibilidades de éxito y sostenibilidad de las iniciativas propuestas. Es importante mantener espacios de participación durante la implementación y evaluación del plan para ajustarlo según necesidades. Algunos mecanismos efectivos son: reuniones comunitarias, talleres participativos, encuestas, grupos focales, mesas de trabajo con actores claves, plataformas digitales para recopilar opiniones, entre otros. Garantizar la transparencia en el proceso y comunicar claramente los objetivos y beneficios del plan, fomenta un ambiente inclusivo.

Para contribuir a los ODS 8 y 15, es fundamental invertir en educación cuyos contenidos estén directamente relacionados a la formación en habilidades y conocimientos sobre emprendedurismo y fomentar que las actividades se desarrollen con criterios de sustentabilidad.

Referencias bibliográficas

Aiasa, S. y Parisi, D. (2021). El ecosistema emprendedor de Córdoba: un análisis sistémico, *Revista de Ciencias Empresariales Universidad Blas Pascal*. Año 6. Número 6. pp 63–77. https://revistas.ubp.edu.ar/index.php/revista–ciencias–empresariales/article/view/2468–9785%282021 %29006/349

Álvarez, P., García, S.I., Meléndez, C.E., Federico, J., & Kantis, H. (2016). El ecosistema emprendedor de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires. Una mirada exploratoria, *Revista Pymes, Innovación y Desarrollo*, Vol. 4 N° 1, pp. 145–173. https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=6353901

Godet, M., & Durance, P. (2007). Prospectiva Estratégica: problemas y métodos, *Cuadernos de LIPSOR,* 104(20), 169–187.

Ministerio del Interior de Obra pública y vivienda, Secretaría de Planificación Territorial de la Obra Pública (2017). *Plan estratégico territorial: Villa Ciudad Parque los Reartes, provincia de Córdoba.* https://www.argentina.gob.ar/sites/default/files/plan_estrategico_territorial_villa_ciudad_parque_los_reartes.pdf. Fecha de consulta, año 2023.

Moranchel–Bustos, J.L., & Carbajal Suárez, Y. (2019). Factores que determinan el desarrollo de un territorio, *Economía Coyuntural*, 4(1), 90–124. http://www.scielo.org.bo/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S2415–06222019000100005&lng=es&tlng=es.

La Asamblea General. Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible (2023). https://www.un.org/sustainabledevelopment/es/2015/09/la–asamblea–general–adopta–la–agenda–2030–para–el–desarrollo–sostenible/. Fecha de consulta, año 2023.

Rodríguez *et al*. (2023). *Análisis para el desarrollo territorial de Villa Ciudad Parque: Caracterización de los actores del Ecosistema Emprendedor.*

Uicich *et al.* (2023). Análisis del ecosistema emprendedor y el desarrollo territorial, *Revista de ADENAG.* ISSN 1853–7367. Ejemplar N° 13. https://revista.adenag.org.ar/index.php/ediciones/article/view/138/410

Instituto Nacional de Estadística y Censos (INDEC) (2023). Censo Nacional de Población, Hogares y Viviendas 2022. 978–950–896–632–2 ISBN 978–950–896–633–9. https://www.indec.gob.ar/ftp/cuadros/poblacion/cnphv2022_resultados_provisionales.pdf

Turismocórdoba.com.ar. Rutas al Valle de Calamuchita.

https://www.turismocordoba.com.ar/calamuchita/rutasyaccesos.php. Se puede ampliar información en el siguiente link de Google map (https://www.google.com.ar/maps/@–31.9047068,–64.5720221,15z?entry=ttu).

Google Earth. https://earth.google.com/web/search/villa+ciudad+parque/@–31.9047254,–64.5617223,781.74342093a,3695.08186772d,35y,0h,0t,0r/data=CigiJgokCTTnyFDwpzNAETTnyFDwpzPAGXKATpUmA0FAIcXqJIrqtFDAOgMKATA.

Gobierno de la Provincia de Córdoba.

https://www.cba.gov.ar/escala–salarial–docente/. Fecha de consulta, año 2023.

Una aproximación a las dimensiones culturales para una transformación digital

An Approach to Cultural Dimensions For Digital Transformation

Palabras clave: Cultura Organizacional, Transformación Digital, Empresas

Mariana Valdés

Facultad de Ciencias Económicas, UNNE

Introducción

En el contexto empresarial contemporáneo, la digitalización se ha impuesto como una prioridad ineludible para todas las organizaciones. Este proceso se ha visto intensificado debido a la pandemia del COVID–19, que ha acelerado la necesidad de adoptar tecnologías digitales. La transformación digital (TD) se ha revelado como un factor crucial no solo para enfrentar los cambios, sino también para asegurar la continuidad y prosperidad de las empresas. Mediante la implementación de estrategias digitales, las empresas pueden incrementar su eficiencia, mejorar su competitividad, abrirse a nuevos mercados y responder efectivamente a las crecientes demandas de los consumidores.

Esta investigación se enfoca en un aspecto fundamental de la transformación digital: la cultura organizacional. Nos planteamos la siguiente pregunta: ¿cuáles son las dimensiones culturales necesarias para la transformación digital? Con base en este interrogante, nuestro objetivo es identificar las dimensiones culturales necesarias para la transformación digital. Estos aspectos culturales presentan desafíos significativos para la gestión organizacional y para los administradores como agentes de cambio.

El marco teórico de este estudio se basa en la labor del equipo de investigación de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional del Nordeste (UNNE), que ha trabajado extensamente en la gestión de PYMES regionales. En 2012, se realizó un estudio conjunto con la Universidad de Rosario titulado «Bases internas de la competitividad de las PYMES, en las ciudades de Rosario, Resistencia y Corrientes, y su impacto en el área comercial». Las conclusiones de este estudio fueron fundamentales para el proyecto PI18M005 en 2018, enfocado en el «Análisis de las prácticas de gestión empresarial generadoras de valor en PYMES del sector comercial y de servicios de la ciudad de Resistencia».

En 2021, se estableció un convenio de cooperación entre la Fundación para el Análisis Estratégico y el Desarrollo de la Pequeña y Mediana Empresa (FAEDPYME) y la UNNE, destinado a fomentar la colaboración y el apoyo recíproco en proyectos académicos. De este acuerdo surgió el Proyecto de Investigación «Implicancias de la transformación digital: nuevas

formas de gestionar las organizaciones en la provincia de Chaco. Decisiones y desafíos», acreditado por la Secretaría General de Ciencia y Técnica de la UNNE, que proporciona el contexto y antecedentes para este estudio.

Objetivo

Describir comparativamente las dimensiones culturales para la transformación digital desde la mirada de autores contemporáneos.

Metodología

Para alcanzar el objetivo general se llevó a cabo una investigación bibliográfica, exploratoria y descriptiva, siguiendo un enfoque cualitativo. La fase bibliográfica implicó un proceso metódico de búsqueda, recopilación y sistematización de información, seleccionando autores y teorías relevantes para identificar tanto las características culturales que favorecen la transformación digital como aquellas que la limitan. Para la búsqueda de información, se utilizaron palabras clave como «transformación digital» y «cultura organizacional», así como «digitalización en PYMES». Este rastreo se llevó a cabo en repositorios como Redalyc, Scielo y Dialnet, que están relacionados con la gestión empresarial, las ciencias sociales y la administración.

El diseño exploratorio fue elegido debido a que el fenómeno estudiado es poco conocido en la ciudad de Resistencia. En esta fase del proyecto de investigación, era necesario construir una matriz de pre–comprensión modelizante para identificar las dimensiones relevantes de la cultura organizacional para la transformación digital.

Por otro lado, el enfoque descriptivo permitió identificar las características de la cultura organizacional necesarias para una transformación digital exitosa, basándose en las perspectivas de diferentes autores.

Finalmente, se utilizó un enfoque cualitativo para la búsqueda y análisis de las fuentes de información y bibliografía relevante. Este enfoque facilitó la elaboración de categorías de análisis que permitieron abordar de manera integral el objeto de estudio.

Marco teórico

Este estudio se apoya en dos pilares conceptuales fundamentales: la transformación digital y la cultura organizacional. La transformación digital es concebida como un proceso continuo de innovación, impulsado por la integración de nuevas tecnologías que modifican el modelo de negocio, optimizan los procesos operativos y reconfiguran dinámicamente la estructura

organizacional, su cultura y los roles de las personas que la integran (Vilaplana y Stein, 2020). De acuerdo con Bierge Gili (2020), la digitalización ha dejado de ser una opción para convertirse en un recurso imprescindible para asegurar la supervivencia empresarial y satisfacer las expectativas cambiantes de los clientes. En el ámbito estratégico, la transformación digital involucra no solo la implementación de herramientas innovadoras que mejoran la toma de decisiones y permiten experiencias más personalizadas, sino también la transformación profunda de procesos y la redefinición de elementos clave dentro de la organización.

Por otro lado, Del Do, Villagra y Pandolfi (2023) subrayan que el éxito de una estrategia digital orientada al cliente está intrínsecamente vinculado a una cultura colaborativa y a una gestión del cambio eficiente. En su estudio, destacan la importancia de una mentalidad abierta, dispuesta a establecer alianzas estratégicas, incluso en entornos competitivos, y enfatizan el papel catalizador que pueden desempeñar los startups en la innovación. La combinación de la experiencia de los empleados más veteranos y la incorporación de jóvenes talentos, junto con una capacitación continua en competencias técnicas y habilidades blandas, es esencial para lograr una transformación eficaz. Además, sostienen que la transformación digital debe alinearse con los principios de la Industria 4.0, respondiendo a las demandas del cliente, reduciendo costos y mejorando los tiempos de respuesta al mercado.

Muñoz, Sebastián y Núñez (2019) advierten que muchas organizaciones tienden a limitar la transformación digital a la mera adopción de tecnología, un enfoque que resulta insuficiente para alcanzar una verdadera transformación. En este sentido, argumentan que el cambio debe ser integral y partir de una profunda reconfiguración de la cultura organizacional, la cual debe permear todos los niveles de la empresa, no solo la alta dirección. Camacuari Chirinos y Chanco Huillca (2021) apoyan esta visión, señalando que una transformación digital efectiva depende de una adaptación progresiva, basada en una comprensión sólida de las características culturales de la organización.

Al vincular ambos conceptos, Camacuari Chirinos y Chanco Huillca (2021) concluyen que el éxito en la transformación digital está condicionado por una cultura empresarial que promueva el liderazgo participativo, fomente una mentalidad abierta al cambio y priorice el aprendizaje continuo. En un análisis complementario, Rodríguez Ochoa y Hurtado Pérez (2021) identifican una serie de factores culturales que favorecen o dificultan este proceso. Entre los facilitadores destacan la innovación, la toma de decisiones ágiles y la creación de relaciones colaborativas, mientras que los obstáculos más comunes incluyen la falta de compromiso estratégico, la ausencia de liderazgo y competencias digitales, y una deficiente comunicación interna.

Del Do, Villagra y Pandolfi (2023) refuerzan esta idea al afirmar que una estrategia digital sólida debe estar respaldada por una cultura organizacional y un liderazgo enfocados en impulsar la transformación. Subrayan que los enfoques tradicionales, basados en la consecución de objetivos y métricas rígidas, deben dar paso a un enfoque más experimental, donde la clave radica en aprender a través del proceso y no solo en los resultados inmediatos.

De forma similar, Bermúdez Irreño (2022) resalta la necesidad de una visión estratégica holística, liderada por la alta gerencia, que impacte positivamente en todos los niveles de la organización. Este enfoque incluye la digitalización de procesos y productos, así como la formación continua y el empoderamiento de los empleados para que puedan transmitir estos conocimientos a sus propios equipos, facilitando así la aceptación del cambio.

Philbin, Viswanathan y Telukdarie (2022) también destacan que el éxito de las iniciativas de transformación digital está profundamente ligado a una cultura organizacional positiva, que promueva la adaptación y la comunicación efectiva entre departamentos. Una estructura organizacional ágil y simplificada, junto con una gestión adecuada del conocimiento y los datos, resulta fundamental para la adopción de los principios de la Industria 4.0 en las pequeñas y medianas empresas (PYMES).

En conclusión, tras una revisión sistemática de la literatura citada anteriormente, identificamos condiciones culturales para la transformación digital, expuestos a continuación en la siguiente tabla:

Tabla 1. Condiciones culturales para la transformación digital

Condiciones culturales	**Características**
Apertura al cambio	Una cultura que fomente la disposición al cambio es crucial para que las empresas adopten nuevas tecnologías y procesos (Camacuari Chirinos & Chanco Huillca, 2021).
Liderazgo participativo	El liderazgo que promueve la participación de los empleados en la toma de decisiones facilita la integración de iniciativas digitales (Camacuari Chirinos & Chanco Huillca, 2021).
Aprendizaje continuo	Una cultura que incentiva la mejora y actualización constante de habilidades es clave para la transformación digital (Camacuari Chirinos & Chanco Huillca, 2021).
Innovación	La disposición hacia la innovación y la experimentación impulsa el proceso de cambio tecnológico (Rodríguez Ochoa & Hurtado Pérez, 2021; Del Do et al., 2023).
Toma de decisiones ágil	Una cultura que favorezca decisiones rápidas y efectivas facilita la adaptación al entorno digital (Rodríguez Ochoa & Hurtado Pérez, 2021).
Relaciones colaborativas	Fomentar la cooperación entre equipos y departamentos es esencial para una transformación digital efectiva (Rodríguez Ochoa & Hurtado Pérez, 2021; Philbin *et al*., 2022).

Visión estratégica clara	La alta dirección debe liderar con una visión integral que abarque todos los niveles de la empresa (Bermúdez Irreño, 2022).
Capacitación y empoderamiento	Formar a los empleados en competencias digitales y empoderarlos para liderar sus propios equipos es esencial para el éxito (Bermúdez Irreño, 2022; Muñoz, Sebastián & Núñez, 2019).
Adaptabilidad y flexibilidad	Una cultura flexible y adaptable, tanto en estructura como en procesos, facilita la adopción de nuevas tecnologías (Philbin *et al*., 2022; Muñoz, Sebastián & Núñez, 2019).
Orientación al cliente	Poner al cliente en el centro de las decisiones facilita la alineación de la cultura organizacional con los objetivos digitales (Muñoz, Sebastián & Núñez, 2019).

Fuente: Elaboración propia

Para comprender cómo se manifiestan en el contexto de la cultura organizacional, nos resultó útil relacionarlos con los modelos teóricos de Robbins (2017) y de Cameron y Quinn (1999), quienes ofrecen marcos sólidos para analizar las culturas organizacionales.

El modelo de Robbins (2017) es relevante debido a las características culturales esenciales que plantea para estudiar la cultura, tales como: Innovación y aceptación del riesgo, Atención al detalle, Orientación a los resultados, Orientación a las personas, Orientación a los equipos, Agresividad, Estabilidad.

Tabla 2. Factores culturales esenciales para analizar la Cultura organizacional propuestos por Robbins (2017)

Factores culturales esenciales	**Características**
Innovación y aceptación del riesgo	Refleja el nivel en que los empleados son incentivados a ser creativos y asumir riesgos. Esta característica se relaciona con la disposición de la organización a fomentar la innovación y a permitir que sus miembros experimenten y busquen nuevas soluciones.
Atención al detalle	La medida en que se espera que los empleados trabajen con alta precisión, demostrando habilidades analíticas y prestando atención minuciosa a los detalles en sus tareas diarias.
Orientación a los resultados	Describe la importancia que la gerencia otorga a los resultados obtenidos, priorizándolos por encima de los procedimientos o técnicas utilizadas para alcanzarlos.
Orientación a las personas	Refleja el grado en que las decisiones de la gerencia consideran el impacto de los resultados sobre los empleados, asegurándose de que se tomen en cuenta las implicaciones para el bienestar de los integrantes de la organización.

Orientación a los equipos	Indica el nivel en que las actividades laborales se estructuran en equipos de trabajo en lugar de individualmente, promoviendo la colaboración entre los empleados.
Agresividad	Se refiere a la medida en que los empleados son alentados a ser competitivos y a adoptar una actitud audaz, en lugar de ser relajados o complacientes.
Estabilidad	Describe hasta qué punto las actividades de la organización se orientan a mantener el statu quo, priorizando la estabilidad y el orden por sobre el crecimiento o la expansión rápida.

Fuente: Elaboración propia basada en Robbins (2017)

Por su parte, el modelo de Cameron y Quinn (1999) ofrece una perspectiva útil al clasificar las culturas organizacionales en tipologías, a partir de la caracterización de diferentes factores organizativos: Las características dominantes, Los líderes de la organización, El estilo gerencial, El énfasis estratégico, La unión de la organización y Criterio de éxito. A partir del comportamiento de estos factores organizativos, clasifica a la cultura en 4 tipos:

Tabla 3. Factores organizativos esenciales y tipos de cultura organizacional propuestos por Cameron, K. S. & Queen, R. E. (1999)

Tipos culturales	Características
Clan	También llamada *cultura de cooperación*, se asemeja a una familia, donde los integrantes se comprometen a colaborar y lograr objetivos colectivos. En este tipo de cultura, la confianza, la preocupación por los demás y el apoyo mutuo son fundamentales, lo que genera un ambiente donde compartir es clave. Las decisiones se toman de forma participativa y mediante la construcción de consensos, destacándose valores como la cohesión, el compromiso mutuo, la lealtad, el sentido de pertenencia y la cooperación. El líder de este tipo de organización actúa como un mentor, involucrado en el desarrollo y facilitación del grupo. Esta cultura se orienta hacia el control flexible con una fuerte inclinación hacia lo interno de la organización.
Jerárquica	También se la conoce como *cultura de la consistencia.* Este tipo de cultura se caracteriza por la estandarización y la formalización de actividades, con roles claramente definidos y procedimientos detallados. Los recursos se distribuyen con precisión para cumplir los objetivos establecidos, y la información fluye verticalmente. Las organizaciones que adoptan esta cultura valoran la estabilidad, la seguridad laboral, y el cumplimiento estricto de reglas y regulaciones. Los líderes en este tipo de cultura son coordinadores eficientes, organizadores meticulosos y altamente conservadores

Adhocrática	Conocida como *cultura de la innovación*, está impulsada por valores que provienen de instituciones sociales, como el humanismo, la responsabilidad social y la creencia en el potencial individual. Los miembros de estas organizaciones se sienten motivados por la trascendencia de las tareas o por su componente ideológico. Se caracteriza por su dinamismo, disposición a asumir riesgos, y su enfoque en la innovación y el desarrollo personal. Los individuos disfrutan de recompensas intrínsecas y tienen la libertad de generar ideas y tomar iniciativas. Es una cultura donde la flexibilidad, el autocontrol, la autogestión y el empoderamiento personal son centrales. Los líderes en esta cultura son emprendedores, creativos e innovadores.
Mercado	Basada en los valores de la competencia y la eficiencia, esta cultura tiene como objetivo principal lograr la productividad mediante la innovación y el cumplimiento de las demandas del mercado. Los individuos son promovidos según sus habilidades para contribuir al avance de nuevas teorías, tecnologías y soluciones orientadas al cliente. La organización se enfoca en alcanzar metas, promover la competencia interna y ofrecer productos o servicios que satisfagan las necesidades del consumidor. Los líderes en esta cultura se destacan por ser productivos, enfocados en los objetivos y orientados a resultados concretos.

Fuente: Elaboración propia en base a Cameron, K. S. & Queen, R. E. (1999)

Con la finalidad de proporcionar un marco de referencia para comprender cómo cada factor o tipo cultural puede influir en la capacidad de transformación digital de una empresa, vinculamos, en una primera etapa, los factores culturales propuesto por Robbins (2017) y Cameron y Quinn (1999), para luego, en una segunda etapa, proceder a identificar cuáles son los que se relacionan a la TD. para asociarlos luego a los diferentes factores propuestos por los autores de referencia que vinculan la TD y la CO mencionados anteriormente.

A partir de esta tarea encontramos las siguientes vinculaciones, explicadas a continuación.

Innovación. La disposición hacia la innovación y la experimentación impulsa el proceso de cambio tecnológico (Rodríguez Ochoa & Hurtado Pérez, 2021; Del Do *et al.*, 2023). La cultura organizacional que facilita la transformación digital requiere una orientación a la innovación y la aceptación del riesgo (Robbins, 2017). Cameron y Quinn (1999) señalan que estas características están alineadas con la cultura adhocrática, la cual promueve un entorno dinámico y emprendedor que favorece la innovación.

Relaciones colaborativas. Fomentar la cooperación entre equipos y departamentos es esencial para una transformación digital efectiva (Rodríguez Ochoa & Hurtado Pérez, 2021; Philbin *et al.*, 2022) En términos de Robbins, resulta la orientación a los equipos. Teniendo en cuenta a Cameron y Quinn podemos conectar este enfoque colaborativo tanto con la cultura del clan, que valora la cohesión y el trabajo en equipo, como con la cultura adhocrática, que promueve la flexibilidad y la innovación colectiva.

Liderazgo participativo. El liderazgo que promueve la participación de los empleados en la toma de decisiones facilita la integración de iniciativas digitales (Camacuari Chirinos & Chanco Huillca, 2021). Este enfoque se corresponde con el estilo de liderazgo del tipo de cultura clan en el modelo de Cameron y Quinn, donde el líder actúa como mentor y facilitador, promoviendo un ambiente de confianza y participación activa. En términos de Robbins, implicaría una orientación centrada en las personas.

Toma de decisiones ágiles. Una cultura que favorezca decisiones rápidas y efectivas facilita la adaptación al entorno digital (Rodríguez Ochoa & Hurtado Pérez, 2021) Podemos asociar esta característica a lo que propone Robbins con una orientación hacia los resultados. En paralelo, este enfoque se corresponde con culturas del mercado y adhocráticas, donde se prioriza la eficiencia, la competitividad y la rapidez en la toma de decisiones.

Visión estratégica clara. La alta dirección debe liderar con una visión integral que abarque todos los niveles de la empresa (Bermúdez Irreño, 2022) Robbins identifica una orientación hacia los resultados como un factor clave para lograr una visión estratégica clara. Estas características, se asocian tanto a culturas orientadas al mercado, donde la competitividad es central, como en culturas jerárquicas, donde el control y la estructura ayudan a definir objetivos estratégicos, en términos de Cameron y Quinn

Apertura al cambio. Una cultura que fomente la disposición al cambio es crucial para que las empresas adopten nuevas tecnologías y procesos (Camacuari Chirinos & Chanco Huillca, 2021), estas características se asocian a la orientación a los resultados (Robbins) En términos de Cameron y Quinn, la cultura adhocrática promueve precisamente esta apertura y flexibilidad, clave para enfrentar entornos inciertos y cambiantes.

Adaptación y flexibilidad. Una cultura flexible y adaptable, tanto en estructura como en procesos, facilita la adopción de nuevas tecnologías (Philbin *et al*., 2022; Muñoz, Sebastián & Núñez, 2019). La orientación a los resultados, de acuerdo con Robbins, facilita una adaptación rápida a los cambios del entorno. Cameron y Quinn vinculan este aspecto a la cultura adhocrática, que prioriza la agilidad y la flexibilidad como medios para enfrentar los desafíos.

Capacitación y empoderamiento. Formar a los empleados en competencias digitales y empoderarlos para liderar sus propios equipos es esencial para el éxito (Bermúdez Irreño, 2022; Muñoz, Sebastián & Núñez, 2019). Estas características las podemos vincular a una orientada a los resultados en términos de Robbins. Por otra parte, la vinculamos a las culturas adhocráticas, con su enfoque en la innovación, como las culturas clan, que valoran el desarrollo personal, ambas propicias para este tipo de empoderamiento organizacional.

Aprendizaje continuo. Una cultura que incentiva la mejora y actualización constante de habilidades es clave para la transformación digital (Camacuari Chirinos & Chanco Huillca, 2021) En términos de Robbins, una cultura orientada a las personas es aquella que tiende a promover el aprendizaje continuo, lo que resulta fundamental en un contexto de transformación digital. Cameron y Quinn destacan que tanto las culturas del clan como las adhocráticas promueven un entorno en el que el aprendizaje y el desarrollo son fundamentales para el éxito organizacional.

Orientación al cliente. Poner al cliente en el centro de las decisiones facilita la alineación de la cultura organizacional con los objetivos digitales (Muñoz, Sebastián & Núñez, 2019). Vinculamos estas características al tipo de cultura orientada al mercado, que se enfoca en la competitividad y la satisfacción del cliente como prioridad central. A su vez, implicaría una orientación a los resultados.

Tabla 4. Resumen de la relación entre las condiciones culturales para la TD, los factores culturales propuestos por Robbins (2017) y tipos culturales de Cameron y Quinn (1999) relacionados a la transformación digital

Factores claves para la TD	Factores culturales propuestos por Robbins (2017) relacionados con la transformación digital	Tipos culturales propuestos por Cameron y Quinn (1999) relacionados a la transformación digital.
Innovación y crecimiento	Innovación y aceptación del riesgo	Adhocrática
Relaciones colaborativas	Orientación a los equipos	clan/ adhocrática
Liderazgo participativo	Orientación a las personas	clan
Toma de decisiones ágiles	Orientación a los resultados	mercado/ adhocrática
Visión estratégica clara	Orientación a los resultados	mercado/ jerárquica
Capacitación y empoderamiento	Orientación a los resultados	clan / adhocrática
Apertura al cambio	Orientación a los resultados	adhocrática
Adaptación y flexibilidad	Orientación a los resultados	adhocrática
Aprendizaje continuo	Orientación a las personas	clan/ adhocrática
Orientación al cliente	Orientación a los resultados	mercado

Fuente: Elaboración propia

Resultados

A partir de lo expuesto en el marco teórico, podemos sintetizar como principales resultados que las características que más se asimilan a la TD son: la innovación y la aceptación del riesgo, la orientación a los resultados, y la orientación a las personas y equipos. Por consiguiente, los tipos de cultura más favorables, son: en primer lugar, la adhocrática y clan, y en menor medida la cultura de mercado y jerárquica.

Del relevamiento de la bibliografía y la contrastación de los modelos para analizar la cultura organizacional —Robbins (2017) y Cameron y Quinn (1999)—, hemos identificado que las dimensiones culturales requeridas para la transformación digital en las pymes, son:

Tabla 5. Dimensiones culturales requeridas para la TD

Dimensiones culturales para la TD	**Características**
Orientación a los resultados Robbins (2017)	Grado en que la organización prioriza los resultados o eventos de la implementación digital.
Orientación a los equipos Robbins (2017)	Grado en que la organización adapta sus estructuras y procesos para responder efectivamente a los cambios necesarios que requiere una transformación digital.
Innovación y aceptación del riesgo Robbins (2017)	Grado en que la organización fomenta la innovación y asume riesgos al incorporar nuevas tecnologías.
Orientación a las personas Robbins (2017)	Grado en que las decisiones de la gerencia relacionadas a la TD, toman en cuenta el efecto de los resultados en los integrantes de la organización
Estilo de liderazgo (tipo de cultura clan y adhocrática) Cameron y Quinn (1999)	Grado en que los líderes involucran activamente a los empleados en la toma de decisiones estratégicas y operativas, motivándolos para contribuir significativamente al proceso de transformación digital.
Énfasis estratégico (jerárquica y mercado) Cameron y Quinn (1999)	Grado en que la organización define y comunica una visión clara y compartida del futuro digital, alineando objetivos estratégicos con visión y valores.

Fuente: Elaboración propia

Discusión y conclusiones

A partir del relevamiento y análisis de la bibliografía presente en este trabajo que vincula la TD y la CO, podemos llegar a la conclusión que una cultura organizacional que facilita la transformación digital es aquella que promueve la innovación, fomenta el trabajo en equipo, acepta el riesgo como parte del proceso de crecimiento, y está alineada con una visión estratégica que prioriza la adaptación continua y la colaboración, tanto interna como externa. Esta cultura debe ser suficientemente flexible para evolucionar con los cambios tecnológicos y, al mismo tiempo, mantenerse centrada en el cliente y en la mejora constante de los procesos.

Por lo expuesto, para su análisis identificamos que las características de Robbins (2017) relacionadas a la transformación digital son: Innovación y aceptación del riesgo, orientación a los equipos, orientación a los resultado y orientación a las personas. En relación con los tipos de cultura de Cameron y Quinn (1999) que facilitan la transformación digital son: La Cultura Adhocrática, en gran medida, en alguna medida la cultura clan y en menor medida la de mercado y jerárquica.

Por lo expuesto concluimos que las dimensiones culturales que deben evaluarse para identificar la orientación de la CO hacia la TD, son: orientación a las personas, orientación a los equipos, orientación a los resultados, estilo de liderazgo y énfasis estratégico.

Referencias bibliográficas

Bermúdez Irreño, C. (2022). Factores que influyen en el éxito de la implementación de la transformación digital. http://ojs.urepublicana.edu.co/index.php /ingenieria/article/view/792

Bierge Gili, E. (2020). 2020, el año del verdadero empuje de la digitalización empresarial. https://capitalhumano.wolterskluwer.es/ch/2020/12/01/2020–el–ano–del –verdadero–empuje–de–la–digitalizacion–empresarial

Camacuari Chirinos, P.J., & Chanco Huillca, A.A. (2021). La transformación digital y su relación con la cultura organizacional en las empresas en la actualidad. https://repositorioacademico.upc.edu.pe/handle/10757/658538

Cameron, K.S. y Quinn, R.E. (1999). Diagnosing and Changing Organizational Culture. Based on the Competing Values Framework. Reading, AddisonWesley

Capgemini Digital Transformation Institute. (2017). The Digital Culture Challenge: Closing the Employee–Leadership Gap [PDF]. Capgemini Digital Transformation Institute.

Do, A.M., Villagra, A., & Pandolfi, D. (2023). Desafíos de la Transformación Digital en las PYMES.

https://publicaciones.unpa.edu.ar/index.php/ICTUNPA/article/view/941/979

Moura de Freitas Filho, J. (2018). Factores que impiden a los gestores de las empresas la aplicación del proyecto de Transformación Digital.
https://repositorio.continental.edu.pe/handle/20.500.12394/4698

Muñoz Sastre, D., Sebastián Morillas, A., & Núñez Cansado, M. (2019). La cultura corporativa: claves de la palanca para la verdadera transformación digital.
https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=6972158

Philbin, S., Viswanathan, R., & Telukdarie, A. (2022). Understanding how digital transformation can enable SMEs to achieve sustainable development: a systematic literature review. https://sbir.upct.es/index.php/sbir/article/view/473

Robbins, S. (2017). *Comportamiento organizacional* (17a. ed.). Pearson.

Rodríguez Ochoa, L.A., & Hurtado Pérez, L.S. (2021). Características de la cultura organizacional que influyen en la transformación digital en las organizaciones.
https://bibliotecadigital.udea.edu.co/bitstream/10495/21627/13/HurtadoStephanie_2021_
CaracteristicasCulturaOrganizacional.pdf

Schein, E.H. (2004). *Organizational Culture and Leadership*. Jossey–Bass.

Vasilachis de Gialdino, I. (2006). *Estrategias de investigación cualitativa*. 1° Edición. Gedisa.

Vilaplana, F., & Stein, G. (2020). Digitalización y personas, *Empresa y Humanismo*.
https://revistas.unav.edu/index.php/empresa–y–humanismo/article/view/ 38562/33944]

Valdés, M., Chávez, A.E., & Mansilla, L.A. (2023). Características de la cultura organizacional para la transformación digital en Pymes. En XII Congreso de Administración del Centro de la República, VIII Congreso de Ciencias Económicas del Centro de la República, IX Encuentro Internacional de Administración del Centro de la República. Universidad Nacional de Villa María.

Planificación estratégica comercial para una PyME productora de insumo para producciones vegetales intensivas

Strategic Commercial Planning For An Sme That Produces Inputs For Intensive Vegetable Productions

Palabras clave: Planificación Comercial, PyME, Producción Intensiva

Ma. Rosa Sánchez Rossi / Mariela Maina / Melisa Salzmann

Facultad de Ciencias Económicas, UNL

Introducción

Es poco frecuente que las pequeñas empresas denominadas PyME, realicen planificación estratégica. Más bien se guían por la intuición de quien tiene la dirección del negocio. Esto muchas veces puede llevar a obtener buenos resultados, pero no suficientes para alcanzar el potencial que tiene la empresa, y otras veces directamente los lleva a la quiebra de los negocios. Este artículo tiene su origen en el trabajo final presentado por Salmann (2022) en el marco de la Maestría en Negocios Agroalimentarios, carrera compartida entre las facultades de Ciencias Agrarias y Ciencias Económicas de la Universidad Nacional del Litoral. En este estudio de caso, se analiza la empresa Naturalis, una organización dedicada desde 2002 a la producción de una «enmienda biológica líquida». Este producto fue aprobado por el SENASA en 2005 y clasificado bajo dicha denominación debido a sus propiedades bioestimulantes, que favorecen el desarrollo y la sanidad vegetal. Su enfoque en la sustentabilidad lo distingue, ya que no involucra el uso de insumos de síntesis química en su elaboración, lo que lo convierte en un insumo apto para su uso en sistemas agrícolas orgánicos.

La empresa tiene su sede en San Carlos Sud, y en sus primeros años de operación concentró sus ventas en la provincia de Santa Fe. Con el tiempo, ha logrado expandirse a otras provincias argentinas, incluyendo Entre Ríos, Corrientes, Mendoza, Salta, Tucumán, Santiago del Estero, Neuquén, Río Negro, y la Provincia de Buenos Aires.

La razón que motiva la realización de este trabajo es poder presentar un documento de desarrollo de mercado de modo que la empresa pueda contar con una estrategia planificada. El plan de marketing le servirá como guía para desarrollar estrategias que procuren un desarrollo de mercado que sea sostenible en el tiempo, dejando de lado la improvisación a la hora de realizar los negocios.

Es necesario diseñar un plan que posibilite el incremento de las ventas, procurando que el negocio tenga sentido estratégico y operativo, de modo que sea redituable y sustentable, sin perder sus ejes fundamentales.

Objetivos

General

Diseñar un plan de marketing estratégico destinado a una PyME productora de insumos para el sector agrícola, con el objetivo de consolidar su estrategia de crecimiento en el mercado argentino.

Específicos

– Realizar un análisis del entorno de la empresa para conocer el sector, reconocer competidores directos, potenciales y sustitutos.

– Analizar la situación interna de la empresa.

– Realizar un diagnóstico de la situación de la empresa Naturalis, identificando fortalezas, oportunidades, debilidades y amenazas.

– Formular los objetivos de marketing a alcanzar.

– Proponer las estrategias de marketing a seguir.

– Definir el plan de acción.

Metodología de aplicación

Se realizó una investigación de tipo exploratorio, con un enfoque tanto retrospectivo como prospectivo. Este enfoque permitió recopilar datos históricos con el fin de proyectar escenarios futuros (Hernández Sampieri *et al.*, 2012).

En cuanto a las fuentes de información, el análisis del macroentorno se basó en fuentes secundarias, obtenidas de informes, bases de datos y publicaciones externas de relevancia. En cambio, el análisis del microentorno se fundamentó en fuentes primarias, recolectadas directamente del entorno interno de la empresa, lo que proporcionó una visión más contextualizada y precisa de su situación actual.

Para la elaboración del Plan de Marketing Estratégico se dio prioridad a la recolección de fuentes primarias, obtenidas a través de trabajo de campo. Esta estrategia permitió una comprensión más profunda de las dinámicas del mercado objetivo, así como la identificación de oportunidades específicas de crecimiento, alineadas con las capacidades y necesidades de la empresa.

La población en estudio incluyó productores agrícolas, tanto extensivos como intensivos, abarcando diversas modalidades y localizaciones dentro del territorio argentino. Estos productores representan el público objetivo de la propuesta del producto.

Las técnicas de recolección de datos incluyeron la utilización de fuentes documentales, entrevistas semiestructuradas y encuestas aplicadas a muestras no representativas de la población. Los datos secundarios se obtuvieron de fuentes internas y externas a la empresa, permitiendo un análisis integrado de la situación del mercado y de la empresa en particular.

Existen diversas metodologías para desarrollar un plan de marketing estratégico, propuestas por autores como José María Sainz de Vicuña Ancín, Munuera Alemán y Escudero, y Lambin, quienes han sintetizado los elementos clave que analizaremos a lo largo de este trabajo. Es importante señalar que la efectividad de un plan de marketing no radica tanto en su formato, sino en la profundidad del análisis y la calidad de la información recabada.

En este estudio, se ha adoptado la propuesta de José María Sainz de Vicuña Ancín, presentada en su obra El plan de marketing en la práctica. Esta metodología es particularmente útil en aquellas situaciones en las que una empresa no dispone de un plan estratégico formal, y se embarca en la creación de un plan de marketing estratégico. En estos casos, el plan de marketing puede cubrir gran parte del contenido de un plan estratégico general. El autor sugiere su uso como un sustituto eficaz de la planificación estratégica, especialmente en pequeñas y medianas empresas (PyME), donde no siempre es viable llevar a cabo un proceso de planificación global.

Sainz de Vicuña Ancín (2008) define el plan de marketing como «un documento escrito en el que, de una forma sistemática y estructurada, y previos los correspondientes análisis y estudios, se definen los objetivos a conseguir en un periodo de tiempo determinado, y se detallan los programas y medios de acción que son precisos para alcanzar los objetivos enunciados en el plazo previsto. Esta definición subraya la naturaleza metodológica del plan, basado en un análisis detallado del entorno y la organización, con la finalidad de establecer metas claras y los recursos necesarios para su consecución.

Resultados

Análisis de la empresa

Naturalis, una empresa unipersonal fundada en 2022 en San Carlos Sud, Santa Fe, se dedica a la producción de un insumo orgánico derivado del humus de lombriz, procesado naturalmente para su comercialización en forma líquida. Esto lo hace un producto apto para cultivos realizados bajo diferentes sistemas: convencionales, orgánicos, etcétera.

La empresa inició el trámite de inscripción de su producto en SENASA en 2003 y obtuvo la aprobación en 2005. Inspirada por productores locales de soja, maíz y ganadería, busca ofrecer una solución sostenible al uso de residuos de tambos. EL producto comenzó comercializándose en Santa Fe y se expandió a otras provincias argentinas, siendo utilizado en cultivos como yerba mate en Misiones y peras y manzanas en el sur. En 2008, la empresa certificó su producto como orgánico lo que le dio la posibilidad de satisfacer la demanda de clientes específicos correspondientes al segmento de productores «orgánicos».

Actualmente, cuenta con 18 empleados. La dirección está a cargo del dueño, quien también colabora en administración, y cuenta con una persona con experiencia contable. Además, a partir de 2021 se incorporó la hija del dueño, con el fin de capacitarse en la gestión y mantener el carácter familiar de la empresa.

En el área de producción cuenta con tres empleados capacitados que gestionan el proceso de compostaje, extracción y envasado del producto. A medida que la demanda fue creciendo, la empresa se vio en la necesidad de adquirir maquinaria para aumentar la capacidad de envasado llegando a procesar 1500 litros por hora.

En el área comercial, dos vendedores cubren diferentes regiones del mercado interno en Argentina, apoyados por diez técnicos agropecuarios independientes que asesoran a los clientes y colaboran en investigación de cultivos.

Entre 2015 y 2019, las ventas anuales en Argentina fluctuaron entre 90 000 y 110 000 litros. Sin embargo, en 2020, las ventas aumentaron significativamente llegando a 170 000 litros. Este crecimiento se atribuye, según el dueño, a la pandemia de Covid–19, que impulsó a los productores a preferir productos biológicos. Este fenómeno fue también observado por otros miembros de la Cámara Argentina de Bioinsumos (CABIO).

Naturalis no cuenta con locales exclusivos ni contratos de venta con grandes distribuidores de insumos agropecuarios, como acopiadores de cereales o cooperativas.

La firma se vincula con diversas instituciones para fomentar su crecimiento empresarial a través de investigación y desarrollo. Se relaciona con la Cámara Argentina de Bioinsumos (CABIO), lo que le permite participar en exposiciones y conectar con productores. Con distintas universidades argentinas, realiza ensayos en cultivos como zapallo, pimiento, melón, frutilla, tomate, manzana y pera. Además, colabora con el INTA (Instituto Nacional de Tecnología Agropecuaria) en investigaciones sobre maíz, lechuga y trigo.

El producto tiene una vida útil de seis meses, aunque la empresa ha solicitado una extensión a 18 meses. Su uso es principalmente foliar, y ofrece beneficios como mejora del rendimiento,

sanidad vegetal, y protección ambiental. Se comercializa en cajas de 20 litros con envase protegido contra rayos UV.

La venta es directa y a través de vendedores y distribuidores que asesoran a los productores y mantienen una relación constante, recolectando datos de los resultados en cultivos.

Respecto de la logística, no posee vehículos propios. El transporte es responsabilidad del cliente, aunque existen convenios con empresas de distribución.

La comunicación se realizar principalmente a través de la experiencia de sus clientes, utilizando espacios publicitarios en televisión y su canal de YouTube. También tiene presencia en Facebook e Instagram, pero con pocos seguidores y sin comentarios negativos. La página web está desactualizada, y no cuenta con personal dedicado a redes sociales.

El precio se establece en base a los costos de producción y la competencia, siendo un 10 % inferior a productos sustitutos para atraer clientes. El valor se fija en dólares y se convierte a pesos según la cotización diaria del Banco Nación. Naturalis ofrece financiación a los productores, asumiendo el riesgo de incobrabilidad.

Naturalis es una PyME familiar con fortalezas en su producto biológico certificado y su personal especializado, que ofrece asesoría e investigación conjunta con instituciones y clientes. Sin embargo, su estructura unipersonal limita su expansión y la hace vulnerable. Una debilidad es la falta de un plan comercial estratégico para aprovechar el crecimiento de la producción orgánica en Argentina. El producto tiene una vida útil de seis meses, lo que limita su almacenamiento y logística. La empresa, además, enfrenta dificultades para comunicar las bondades del producto durante la venta.

Análisis del mercado de los bioinsumos

En Argentina, la inscripción de productos de insumos en el SENASA es fundamental. En 2019 había 25 420 productos fertilizantes registrados, incluyendo fertilizantes químicos, biológicos y experimentales. Durante ese año, el consumo de fertilizantes alcanzó un récord de 4.6 millones de toneladas, de las cuales el 65 % fueron importadas. Aunque ha habido un crecimiento en la producción nacional, los fertilizantes locales todavía representan una pequeña parte del mercado. Entre 2000 y 2018, el consumo total de fertilizantes creció un 650 %, con un aumento del 90 % en las importaciones.

Tendencias en el consumo de alimentos orgánicos y agroecológicos

Pospandemia, los consumidores están optando cada vez más por alimentos saludables que beneficien su salud. Según Moody, se anticipan cambios significativos en las tendencias de

consumo, centrados en la seguridad de los productos, relaciones sostenibles con proveedores y bienestar animal. La demanda de alimentos orgánicos está en aumento, y los consumidores valoran sus beneficios para la salud y el medio ambiente, comenzando a desplazar a los productos convencionales. También se observa un crecimiento en la preferencia por alimentos locales, lo que obliga a los fabricantes a innovar en sus líneas de productos. Las Buenas Prácticas Agrícolas (BPA) son esenciales en Argentina, reguladas por el Código Alimentario, para garantizar la inocuidad y calidad de los alimentos producidos.

El análisis externo revela la fuerte competencia en el mercado de fertilizantes en Argentina, donde predominan los productos químicos sintéticos. Hay 25 420 fertilizantes autorizados por SENASA, pero solo tres empresas producen enmiendas biológicas certificadas. A pesar de la competencia, se espera un crecimiento del mercado de bioinsumos cercano al 15 % anual, impulsado por la creciente demanda de alimentos orgánicos y agroecológicos.

Los consumidores valoran cada vez más productos elaborados de manera sostenible, lo que obliga a los productores a adaptarse. Según datos de 2018, hay 2,536 unidades dedicadas a la agricultura orgánica y 2309 a la agroecológica. Las Buenas Prácticas Agrícolas son obligatorias para determinados tipos de actividades agropecuarias lo que representa una oportunidad para productos compatibles con estas normativas.

En síntesis, el trabajo de campo realizado señala que el 57,7 % de los productores encuestados utilizan insumos para nutrición vegetal y el 42,3 % para uso terapéutico. Los productores que conocen y aplican enmienda biológica líquida en sus cultivos destacaron que vieron incrementar sus cultivos en rendimiento y calidad. Los que lo han aplicado al producto, pero no lo hacen actualmente lo atribuyen a cuestión de distribución.

Quienes conocen la enmienda pero nunca la aplicaron es por el costo, desconocimiento, distribución, desconfianza y dificultad de aplicación en grandes extensiones.

El 37,5 % de los encuestados que desconocían del producto están dispuestos a usarlo y el resto señalaron que depende de cuestiones de precio, disponibilidad y si consideran necesario. Destacando que ninguno expreso que no le interesa.

De las encuestas realizadas a campo surgió que, a nivel de producción, la mayoría de los productores utiliza productos de nutrición vegetal, y aquellos que han probado la enmienda líquida reportan mejoras en calidad y cantidad. Sin embargo, la falta de distribución y el costo son barreras que enfrentan algunos productores para adquirir el producto.

Además, se observó que un 80 % de los encuestados reciben asesoramiento técnico, lo que indica la importancia de estos canales para la adopción de nuevos productos.

Existen también desafíos, ya que un alto porcentaje de productores desconoce la enmienda biológica líquida y algunos desconfían de su eficacia, prefiriendo los productos químicos sintéticos. A partir de información relevada se estima una demanda para el mercado agroecológico y orgánico que se sitúa aproximadamente en 13.1 millones de litros.

Lineamientos del plan de marketing estratégico

Análisis FODA

A continuación, en la Tabla 1 se detectan las fortalezas, oportunidades, debilidades y amenazas.

Tabla 1.

FORTALEZAS	DEBILIDADES
Producto biológico de alto potencial de uso en múltiples segmentos y nichos de mercado. (agricultura extensiva, intensiva, agroecológica, orgánica y periurbana). Múltiples beneficios del producto. Distintas formas de aplicar el producto. No requiere de protección para la utilización. Profesionalización del personal del sector ventas. Certificado por SENASA y Food Safety SA. Desarrollo de alianzas con agentes de conocimiento y difusión (Universidades, INTA). Investigación continua.	Formato jurídico que transforma a la empresa en vulnerable. Falta de orientación al mercado. Poco personal afectado al área administrativo. Corto tiempo de vida útil del producto. No hay área de comunicación específica. Dificultad de los vendedores para explicar las bondades del producto. Clientes requieren de la financiación de la empresa.
OPORTUNIDADES	**AMENAZAS**
Pocas empresas de insumos biológicos certificadas por SENASA. Tendencias al consumo de alimentos orgánicos y agroecológicos, que lleva a los productores primarios a cambiar y /o diversificar sus sistemas productivos. Mercado de bioinsumos creciendo a una tasa cercana del 15 % anual, con perspectiva de continuar creciendo. Buenas Prácticas Agrícolas obligatorias para productores de frutas y hortalizas. Legislación que limita el uso de insumos de química sintética en áreas periurbanas. Mercado argentino de 168.837.695 ha con variadas producciones vegetales.	Gran competencia de insumos químicos sintéticos con marcas consolidadas. Preferencia de insumos químicos sintéticos sobre biológicos en productores de cultivos extensivos. Desconocimiento y desconfianza de los productores sobre la enmienda biológica líquida. Marcas de enmiendas que se comercializan sin certificación de SENASA.

Fuente: elaboración propia

Oportunidad de Mercado

El mercado de insumos agropecuarios viene creciendo, por el aumento de la población mundial, y la necesidad de alimentar a mayor cantidad de población.

Las exigencias sobre los productores de cumplir con las normativas vigentes hacen que deban seleccionar los insumos que utilizan, y a su vez son los que les exigen a sus proveedores el cumplimiento de esas normativas.

Las tendencias que se observan en las producciones agroalimentarias permiten identificar una oportunidad de mercado para Naturalis que consiste en aprovechar el crecimiento de la agroecología, la producción orgánica, y dar soluciones a la producción periurbana.

Objetivos del plan de marketing estratégico

Naturalis establece metas a corto, mediano y largo plazo. En el corto plazo (hasta un año), busca aumentar la notoriedad de la marca y mejorar en un 20 % sus ventas. A mediano plazo (uno a tres años), pretende incrementar las ventas hasta un 100 % y continuar con investigaciones científicas. A largo plazo (más de tres años), busca ampliar la línea de productos al mercado de consumo domiciliario y establecer alianzas estratégicas internacionales.

Estrategias planteadas a desarrollar

La estrategia de crecimiento sigue el modelo de Ansoff, centrándose en penetrar el mercado actual a corto y mediano plazo, y a largo plazo desarrollar nuevos productos y mercados. En cuanto a la estrategia competitiva, la empresa opta por un enfoque en productores orgánicos y periurbanos, diferenciándose mediante la certificación de su producto biológico, siguiendo los modelos de Porter y Kotler, con un enfoque de nicho especializado.

Segmentación del mercado

El plan de marketing se dirige principalmente a productores agroecológicos/orgánicos y periurbanos, utilizando una estrategia de segmentación diferenciada para atender las necesidades específicas de cada grupo. Los productores orgánicos valoran la certificación del producto, mientras que los periurbanos priorizan el cumplimiento de normativas.

Posicionamiento en el mercado

El objetivo es posicionar a Naturalis como un referente en bioinsumos, mediante la implementación de un marketing mix que traduzca las metas y estrategias de la empresa en acciones concretas. Se busca fortalecer la presencia de la marca a nivel nacional.

Estrategia comercial

La estrategia comercial de Naturalis se basa en una diferenciación clara para cada segmento de mercado. Se ha estructurado en torno a cuatro pilares fundamentales: producto, precio, distribución y comunicación. Cada uno de estos aspectos busca posicionar a Naturalis como una marca líder en el sector de insumos biológicos, consolidando su presencia en mercados específicos y asegurando un crecimiento sostenido a largo plazo.

A continuación, se desglosan los principales aspectos de la estrategia comercial.

Producto

La empresa Naturalis se dedica a la producción y comercialización de enmiendas biológicas líquidas con el objetivo de proteger el suelo, las plantas, los aplicadores del producto y las personas que viven cerca de las áreas de producción. La estrategia del producto se centra en posicionar a Naturalis como una marca confiable, vinculada a la calidad y al prestigio en el mercado de insumos agropecuarios.

Marca: Naturalis ya tiene un reconocimiento en el mercado de insumos agropecuarios, y su estrategia de marca se basa en la consolidación de su nombre como sinónimo de productos de alta calidad y prestigio. La empresa se encuentra registrada ante el Instituto Nacional de la Propiedad Industrial de Argentina.

Logo y Slogan: el logo actual consiste en una abreviación del nombre de la empresa, lo cual facilita el reconocimiento visual de la marca. El lema propuesto es «bioestimulante del desarrollo y la sanidad vegetal», que destaca los beneficios del producto para el crecimiento y la salud de las plantas.

Envases: los envases del producto son bidones de plástico de 20 litros, embalados con materiales protectores. Este tamaño ha sido preferido por los clientes según encuestas realizadas, y se ha optado por mantenerlo debido a las restricciones regulatorias del SENASA. El envase, además de ser estéticamente atractivo, permite el apilado de hasta cuatro cajas para optimizar el almacenamiento y protege el contenido de la luz.

Investigación y Desarrollo: aunque Naturalis colabora con universidades e instituciones como el INTA, se reconoce la necesidad de seguir invirtiendo en investigación científica para respaldar los beneficios del producto y mejorar su aceptación en el mercado. Esto proporcionará

a los vendedores argumentos más sólidos sobre las ventajas de los productos de Naturalis en diversos cultivos.

Extensión de la vida útil: se busca la aprobación del SENASA para ampliar la vida útil del producto de seis a dieciocho meses, lo cual incrementaría la capacidad de producción y mejoraría las condiciones de venta y logística.

Precio

La política de precios se basa en la competitividad frente a productos sintéticos similares, estableciendo un descuento del 10 % sobre el precio promedio de estos. Esta estrategia busca posicionar el producto como una opción de alta calidad, manteniendo un margen de contribución elevado y ofreciendo una herramienta para negociar frente a reacciones de la competencia.

Descuentos y promociones: se ofrecerán descuentos por compra en cantidad y promociones durante eventos de capacitación y ferias de productores agroecológicos y orgánicos. Estas promociones están diseñadas para incentivar la venta y atraer a clientes que buscan soluciones biológicas para la producción agrícola.

Financiación: Naturalis ofrecerá opciones de pago a través de tarjetas especializadas en el sector agropecuario, como Agro Nación, AgroMacro y AgroSanta Fe, lo que permitirá a los clientes financiar sus compras y reducir el riesgo de incobrabilidad para la empresa.

Distribución

La distribución es clave para expandir el alcance de Naturalis a más productores en diversas regiones del país. La estrategia de distribución se centra en trabajar con distribuidores, plataformas en línea y el fortalecimiento de la red de ventas.

Distribuidores y alianzas: Naturalis mantendrá su red de distribuidores actuales, compuesta por ingenieros agrónomos que ofrecen el producto, asesoran a los clientes y realizan el seguimiento postventa. Además, se ampliarán los acuerdos con distribuidores para llegar a nuevas zonas y mercados. La empresa también prevé formar alianzas con acopios y cooperativas para mejorar la distribución.

Personal de ventas: actualmente, la empresa cuenta con dos vendedores a tiempo completo. Se planea la contratación de más personal especializado (ingenieros agrónomos o técnicos agropecuarios) para cubrir las áreas de productos agroecológicos, orgánicos y periurbanos.

Plataforma web: se potenciará la venta en plataformas como Agrofy, Todo Agro y MercadoLibre. Además, la página web de la empresa se actualizará para incluir un acceso directo al sector de ventas vía WhatsApp, facilitando el contacto con los clientes.

Comunicación

La comunicación es esencial para posicionar a Naturalis como líder en el sector de insumos biológicos. La empresa se encuentra en una etapa temprana en el mercado y no es ampliamente reconocida, lo que requiere un plan de comunicación bien estructurado.

Acciones de comunicación: El objetivo principal del plan de comunicación es presentar a Naturalis como un proveedor confiable de insumos biológicos certificados, aptos para producciones agroecológicas, orgánicas y periurbanas. Para lograr esto, se implementarán diversas acciones, entre ellas:

Material gráfico: se desarrollarán folletos, banners, videos promocionales y tarjetas de presentación para fortalecer la identidad visual de la empresa.

Participación en eventos: Naturalis continuará colaborando con universidades y el INTA, además de participar en ferias locales, regionales y nacionales donde podrá mostrar los beneficios de su producto. También se auspiciarán jornadas de ingenieros agrónomos y otros eventos organizados por municipios y asociaciones de productores periurbanos.

Redes sociales: se recomienda contratar un servicio especializado en gestión de redes sociales para incrementar la presencia de la empresa en plataformas como Instagram, Facebook y su página web. Además, se trabajará en mejorar el posicionamiento en motores de búsqueda como Google, y se realizarán anuncios pagados con palabras clave relevantes.

Publicidad en medios especializados: la empresa ya realiza publicidad en medios como el Canal Rural, pero se propone aumentar la presencia en revistas y programas radiales especializados en la producción agropecuaria, como Revista Chacra, Supercampo e Infocampo.

Previsiones para el plan propuesto

Implementar un plan de marketing con las características propuestas generará en la empresa un incremento de las ventas provenientes de la mayor publicidad del producto (en jornadas de capacitación, redes sociales, radios, revistas, alianzas estratégicas) y mayor cantidad de vendedores y distribuidores ofertando el producto en cada segmento de mercado objetivo.

La estimación de la demanda de los productos actuales se realizó en función de los datos históricos de ventas de la empresa y bajo el supuesto del incremento en las ventas que se espera obtener a partir de una mejor gestión con la implementación de esta propuesta. A continuación, se muestra en la tabla 2 la estimación de ventas en litros para los próximos tres años.

Tabla 2. Ventas estimadas para los próximos tres años

	año	Litros
Ventas reales	2015	90.500
	2016	95.300
	2017	99.500
	2018	105.000
	2019	109.500
	2020	169.500
	2021	172.000
ventas estimadas	2022	203.400
	2023	254.250
	2024	339.000

Fuente: Elaboración propia

Presupuesto incremental

El presupuesto abarca tres años, desde junio de 2021 hasta mayo de 2024. Teniendo en cuenta que la inflación anual de 2021 según datos del INDEC fue del 50,9 %, se optó por elaborar el presupuesto en dólar.

El presupuesto incluye tanto los ingresos adicionales como los egresos derivados de la implementación del plan de marketing. Los costos principales se refieren a la contratación de personal de ventas, investigación y publicidad.

Se proyecta un incremento en las ventas del 20 % el primer año, 25 % el segundo, y 10 % el tercero, tomando como base los 170 000 litros vendidos en el año anterior. Los ingresos se calculan con base en un precio de venta de US$ 52 por caja de veinte litros. Los gastos se detallan por ítems clave, como diseño gráfico, investigación, redes sociales, publicidad, y la contratación de nuevos empleados.

El análisis de rentabilidad proyecta un 75,71 % acumulado en los tres años, antes de impuestos.

Actividades

El éxito del plan de marketing depende de acciones específicas como la contratación y capacitación de personal de ventas, creación de alianzas con distribuidores, y la contratación de servicios de diseño gráfico y comunicación digital. También se destaca la necesidad de fortalecer vínculos con universidades y asociaciones sectoriales, así como de invertir en investigación para mejorar la comercialización del producto. La aprobación de SENASA es esencial para la ampliación de la vida útil del producto.

Indicadores y control

Se propone un conjunto de indicadores para el seguimiento del plan, permitiendo medir el progreso de la implementación y hacer ajustes si es necesario. La empresa debe realizar controles anuales para verificar el cumplimiento de las actividades y objetivos propuestos.

Tabla 3. Indicadores

Objetivo	Indicador	Frecuencia de medición
Aumentar el nivel de notoriedad de la marca Naturalis en el ámbito regional.	Grado de satisfacción de clientes	Trimestral
	Cantidad de visitas realizadas/ Total de visitas planificadas	Semestral
	Impacto en las redes sociales y sitio web: total de clics por publicación Alcance de la publicación logrado/ Alcance de la publicación esperado	Mensual
Incrementar en un 20 % el nivel de ventas actual durante el primer año	Total de unidades vendidas / Total de unidades vendidas en año base	Mensual
Realizar investigaciones con respaldo científico de las distintas producciones vegetales.	Total de investigaciones realizadas / Total de investigaciones planificadas.	Anual
Incrementar las ventas en un 100 % respecto de los litros actuales	Total de litros vendidos / Total de litros vendidos en año base	Semestral–Mensual
Segmentar el mercado según el tipo de productor para diseñar una propuesta comercial que se adapte a las necesidades de cada uno.	Nuevos clientes «agroecológicos/orgánicos» /Total de clientes activos en año base Nuevos clientes «periurbanos» /Total de clientes activos en año base Litros vendidos «agroecológicos/orgánicos» /total litros vendidos año base Litros vendidos «periurbano» /total litros vendidos año base	Trimestral

Fuente: elaboración propia

Conclusiones y recomendaciones

El mercado de productos biológicos está creciendo a un ritmo del 15 % anual, aunque su participación sigue siendo baja frente a los productos químicos sintéticos. Las tendencias globales en alimentación y el crecimiento poblacional exigen sistemas de producción más sostenibles, generando oportunidades para empresas como Naturalis, que ofrece insumos aptos para productores agroecológicos, orgánicos y que se encuentren en los periurbanos.

La empresa tiene un gran potencial de crecimiento y debe aprovechar la oportunidad para posicionarse en el mercado argentino, enfocándose en la diferenciación por ser un producto biológico certificado, aunque enfrente la competencia de grandes marcas.

A largo plazo, se sugiere desarrollar nuevos productos y expandirse internacionalmente.

El plan de marketing estratégico proporcionará a Naturalis una hoja de ruta clara para lograr sus objetivos, y se recomienda la incorporación de un responsable administrativo para que el dueño pueda concentrarse en la gestión estratégica.

Además, se sugiere la inversión en investigación para desarrollar una versión en polvo del producto actual, lo que reduciría costos logísticos y agregaría valor a los clientes.

Impacto de la propuesta

La empresa consideró el plan propuesto, lo que marcó el inicio de un proceso de transformación que implicó repensar su estrategia y tomar decisiones clave para su implementación. Esto la llevó hacia el desarrollo de un plan estratégico integral.

Según la información recopilada en entrevistas realizadas al propietario y su hija en el mes de mayo de 2024, la empresa atraviesa un proceso de reestructuración impulsado por su crecimiento en los mercados nacional e internacional. La implementación del plan ha llevado al incremento del personal tanto en áreas productivas como de gestión, así como al establecimiento de alianzas estratégicas con institutos de investigación para fomentar el desarrollo de nuevos productos.

Este proceso de transformación no solo refleja la expansión de la firma, sino también su compromiso con la innovación y la adaptación a las demandas del mercado. Estas acciones posicionan a la empresa como un actor competitivo en su sector, con una visión a largo plazo orientada al crecimiento sostenible y la diversificación de su oferta.

Consideraciones finales

Este trabajo pone de manifiesto la importancia de la planificación estratégica de marketing como herramienta clave para las PyMEs. Se resalta cómo este enfoque permite orientar los

recursos de manera más eficiente, identificar oportunidades en el mercado y responder de manera proactiva a los desafíos del entorno competitivo.

Asimismo, es destacable como el desarrollo de trabajos finales en el marco de la Maestría en Negocios Agroalimentarios (carrera compartida entre las Facultades de Ciencias Agrarias y Ciencias Económicas de la Universidad Nacional del Litoral) refleja la trascendencia de vincular la carrera con el medio socioproductivo, permitiendo una integración efectiva entre la academia y la práctica empresarial. La investigación aplicada, en este contexto, cumple un rol esencial al abordar problemas concretos de empresas reales, generando soluciones innovadoras y prácticas que no solo contribuyen al crecimiento de las organizaciones involucradas, sino que también fortalecen el conocimiento disciplinar.

Además, estos procesos representan una valiosa oportunidad para transferir resultados hacia otras empresas dentro del ámbito de influencia de la carrera, ampliando su impacto y consolidando el papel de la academia como agente de cambio en el sector agroalimentario.

Referencias bibliográficas

Banco de la Nación Argentina. https://www.bna.com.ar/Cotizador/MonedasHistorico

Centrángolo, H. (2014). *Sistemas agroindustriales. Competitividad, estrategias y mercados.* Facultad agronomía. Universidad de Buenos Aires.

Ciudades.co. País Argentina. http://www.ciudades.co/argentina/#:~:text=La %20Argentina %20cuenta %20con %2C %20de,14 %20hab. %2Fkm %C2 %B2)

Dalmaroni, M. (2009). *La Investigación literaria. Problemas iniciales de una práctica.* Ediciones UNL, Universidad Nacional del Litoral.

Hernández Sampieri, R. (2010). *Metodología de la investigación* (5ta ed). Mc Graw Hill.

INDEC (2021). Censo Nacional Agropecuario 2018.
https://www.indec.gob.ar/ftp/cuadros/economia/cna2018_resultados_definitivos.pdf

INDEC. https://www.indec.gob.ar/uploads/informesdeprensa/ipc_01_2209A10232C4.pdf

Lambin, J.J. Galluccci C. y Sicurello C. (2009*). Dirección de marketing. Gestión estratégica y operativa del mercado* (2ª ed). Mc Graw Hill.

MAGYP (2020). Ministerio de Agricultura, Ganadería y Pesca de la Nación Argentina.
www.magyp.gob.ar/sitio/areas/observatorio_bioeconomia/indicadores/04/index.php

MAGYP (2021). Listado de Operadores Orgánicos.
http://www.alimentosargentinos.gob.ar/HomeAlimentos/Organicos/informes_y_listados.php

MAGYP.
https://www.magyp.gob.ar/sitio/areas/observatorio_bioeconomia/indicadores/04/index.php

Minetti, A. (2002). *Marketing de alimentos ecológicos*.

Munuera Alemán, J., Rodríguez Escudero, A. (2007). *Estrategias de Marketing. Un enfoque basado en el proceso de dirección*. ESIC.

Porter, M.E. (2000). *Estrategia competitiva. Técnicas para el análisis de los sectores Industriales y de la competencia.* Continental.

Sainz de Vicuña Ancín, J.M. (2018). *El Plan de marketing digital en la práctica* (3º ed). ESIC.

Salzmann, M.M. (2022). Planificación estratégica comercial de una PyME productora de insumos para producciones vegetales. Tesis de la Maestría en Negocios Agroalimentarios, FCA–FCE–UNL.

SENASA (2021). Productos inscriptos. Fertilizantes noviembre 2021.
https://www.argentina.gob.ar/files/fertilizantesnoviembre2021xlsx

SENASA. Fitosanitarios. Resolución 350.

SENASA. Informes y estadísticas.
http://www.senasa.gob.ar/cadena–vegetal/cereales/informacion/informes–y–estadisticas.

Solunion (2021). *El sector agroalimentario en 2021: atento a los cambios en los hábitos de consumo*.
https://solunion.com/en/el–sector–agroalimentario–en–2021–atento–a–los–cambios–en–los–habitos–de–consumo/

Vilella F. (2019). *El mercado de bioinsumos para el agro crece a tasas del 15 % anual.*
https://agriculturers.com/el–mercado–de–bioinsumos–para–el–agro–crece–a–tasas–del–15–anual/

Estrategias para el desarrollo local: el turismo como factor clave. Propuestas de Políticas Públicas y Líneas de Investigación en la Región Centro–Norte de Santa Fe

Strategies for Local Development: Tourism as a Key Factor. Proposals for Public Policies and Research Lines in the North–Central Region of Santa Fe

Palabras clave: Desarrollo local, Políticas públicas, Turismo

Eduardo Exequiel Martinez / Néstor Mejías

Introducción

En los últimos años, el turismo se ha consolidado como un motor esencial para el desarrollo socioeconómico, especialmente en la región centro–norte de la provincia de Santa Fe. Esta línea de investigación es fundamental no solo para impulsar el crecimiento económico, sino también para fomentar la retención de talento y poblaciones en sus lugares de origen, contribuyendo así a la mejora de la calidad de vida local (Jiménez *et al.,* 2020). A nivel global, el auge del turismo ha propiciado el crecimiento de actividades vinculadas al ocio y la recreación, respondiendo a la creciente demanda de experiencias innovadoras por parte de los turistas (Martínez, 2019).

El desarrollo turístico no solo diversifica las economías locales, sino que también genera oportunidades sostenibles que fortalecen las comunidades en sus territorios, mitigando la migración hacia las grandes ciudades. En este contexto, la promoción de destinos turísticos en áreas con recursos potenciales crea empleo, mejora la infraestructura y favorece el arraigo de la población joven, lo que contribuye a frenar la despoblación rural (Castillo & Gómez, 2021). Este enfoque permite revalorizar lo local en contraposición a lo global, posicionando al turismo como una estrategia integral para el desarrollo regional (Ruiz & Fernández, 2018).

Además, es relevante considerar que el turismo puede actuar como un catalizador para la innovación y la sostenibilidad en las comunidades. La necesidad de adaptarse a las tendencias del mercado turístico global ha llevado a las localidades a desarrollar nuevas ofertas que integren la cultura local y la sostenibilidad ambiental. La implementación de prácticas de turismo responsable, que involucran a la comunidad en la toma de decisiones y la gestión de recursos, no solo promueve una experiencia auténtica para los visitantes, sino que también contribuye a la preservación del patrimonio cultural y natural de la región. Este enfoque holístico es crucial para garantizar que los beneficios del turismo se distribuyan equitativamente y se mantenga el equilibrio entre desarrollo económico y conservación.

Las políticas públicas desempeñan un papel estratégico en este proceso. Medidas como la promoción de fines de semana largos fomentan el uso del tiempo libre en actividades de turismo

interno, lo que a su vez estimula el crecimiento de economías locales emergentes. Esta dinámica no solo fortalece el tejido económico, sino que también refuerza el sentido de pertenencia comunitario, mejorando la calidad de vida de los residentes (Díaz, 2020). La colaboración entre el sector público y privado, así como la participación activa de la comunidad en el diseño y ejecución de proyectos turísticos, se convierte en un elemento clave para asegurar la sostenibilidad y el impacto positivo del turismo en la región.

Este proyecto se fundamenta en los conceptos de territorio, desarrollo endógeno y turismo, demostrando que la actividad turística puede convertirse en un pilar fundamental para la transformación de regiones como el centro–norte de Santa Fe. Esto posibilita la creación de nuevos destinos que no solo promueven el fortalecimiento económico, sino que también contribuyen a la retención de la población y a la mejora de su calidad de vida (Gómez & Hernández, 2022).

Desarrollo

El turismo ha emergido como una de las actividades económicas más dinámicas y de mayor relevancia en el escenario global contemporáneo, destacándose por su impacto transversal en los contextos sociales, económicos, culturales, políticos y ambientales de las comunidades receptoras (García & Martínez, 2021). A lo largo de las últimas décadas, la industria turística ha experimentado una expansión continua, transformándose en un motor clave para el desarrollo de numerosas regiones alrededor del mundo, movilizando tanto personas como recursos a una escala global. Este dinamismo confiere al turismo un potencial significativo para influir en el desarrollo socioeconómico de los territorios que lo promueven, más allá de su capacidad para generar ingresos directos (Rodríguez, 2019).

No obstante, la creciente globalización y la complejidad de los desafíos contemporáneos requieren una reflexión crítica sobre el papel del turismo como impulsor del desarrollo. En particular, es necesario evaluar hasta qué punto esta actividad puede integrarse en estrategias de crecimiento sostenible, no solo desde una perspectiva económica, sino también desde un enfoque ambiental y social. La expansión del turismo, si bien constituye una fuente de crecimiento económico, debe alinearse con estrategias que promuevan la reducción de la pobreza, la justicia social y la preservación ambiental (Cabrera & Fernández, 2020). De esta forma, el turismo puede contribuir significativamente a la mejora de la calidad de vida en las regiones receptoras, promoviendo el respeto mutuo, la hospitalidad y el diálogo intercultural como valores fundamentales (Hernández, 2018).

En este contexto, la Organización Mundial del Turismo (OMT) ha desempeñado un rol crucial en la promoción de un turismo sostenible. Según la OMT, el consumo turístico debe concebirse como una experiencia integral, que abarca una amplia variedad de elementos tanto públicos como privados (OMT, 1998). Esta complejidad requiere una acción coordinada entre los diversos actores involucrados, de modo que se garantice que las expectativas de los consumidores se alineen con las necesidades de desarrollo de las comunidades anfitrionas. En consecuencia, la gestión del turismo no puede abordarse de manera aislada; su éxito y sostenibilidad dependen de la colaboración efectiva entre los sectores público y privado (Jiménez & Pérez, 2019).

Las políticas públicas tienen un papel fundamental en la consolidación del turismo como motor de desarrollo sostenible. A través de foros internacionales, los Estados han acordado directrices que posteriormente se incorporan en las políticas nacionales de desarrollo turístico. Estas guías, fruto de consensos globales, no solo reflejan las tendencias contemporáneas, sino que también orientan la investigación académica y científica en el campo. Un documento fundamental en este contexto es el Informe Brundtland (1987), que introdujo el concepto de desarrollo sostenible, entendido como aquel que satisface las necesidades del presente sin comprometer la capacidad de las generaciones futuras para satisfacer sus propias necesidades (Comisión Mundial sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo, 1987).

Desde los años 60, con la creciente visibilidad de la crisis ambiental, surgió una preocupación por integrar la dimensión ecológica en las estrategias económicas. Pensadores como Lebret (1961) y Perroux (1966) subrayan que el desarrollo no puede considerarse auténtico si no satisface las necesidades fundamentales de la sociedad, abarcando tanto las dimensiones educativas como las culturales y espirituales del ser humano. Este enfoque holístico fue discutido en la Conferencia de las Naciones Unidas sobre el Medio Ambiente Humano en Estocolmo (1972) y consolidado con el Informe Brundtland (1987). A partir de entonces, la sostenibilidad se convirtió en un eje central de las políticas de desarrollo a nivel mundial, culminando con la aprobación de la Agenda 21 en la Cumbre de la Tierra en Río de Janeiro en 1992 (Naciones Unidas, 1992).

El reto del turismo sostenible consiste en alcanzar un equilibrio entre el crecimiento económico y la conservación ambiental, garantizando a su vez la equidad social. La sostenibilidad no es un concepto estático, sino dinámico, ya que depende de las características de los recursos naturales y de la capacidad de las sociedades para desarrollar tecnologías que permitan su aprovechamiento de forma eficiente y sostenible (Díaz & Morales, 2020). En consecuencia, el turismo sostenible debe enfocarse en la implementación de estrategias que combinen las

necesidades locales con las demandas globales, asegurando que el desarrollo turístico sea inclusivo y respetuoso tanto con el entorno natural como con el tejido social (Pérez & Ramírez, 2021).

La OMT ha identificado tres principios fundamentales para un turismo sostenible: a) el uso óptimo de los recursos ambientales, b) el respeto por la autenticidad sociocultural de las comunidades receptoras, y c) la viabilidad económica a largo plazo (OMT, 1998). Estos principios reflejan la necesidad de integrar de manera equilibrada los objetivos ecológicos, económicos y sociales en las políticas de desarrollo sostenible. De este modo, el turismo sostenible no solo se plantea como un objetivo deseable, sino como una necesidad urgente para garantizar que el turismo continúe siendo un motor de desarrollo sin comprometer el bienestar de las generaciones futuras (López & García, 2020).

Cuando es gestionado adecuadamente, el turismo sostenible puede ser una herramienta poderosa para el desarrollo económico y social. Puede mejorar significativamente las condiciones de vida de las comunidades receptoras, al tiempo que protege los recursos naturales de los cuales depende. Para lograr este equilibrio, es imperativo que se formulen políticas coherentes y estrategias a largo plazo que aseguren una distribución equitativa de los beneficios del turismo y minimicen su impacto ambiental (Martínez, 2021).

Desarrollo local como estrategia competitiva

El concepto de desarrollo local ha adquirido una importancia creciente en el marco de la globalización económica, donde las economías locales han dejado de operar como entidades aisladas para integrarse en redes interdependientes a nivel global. Este fenómeno ha sido impulsado, en gran medida, por la intensificación de la competencia internacional, junto con los avances tecnológicos en áreas clave como las comunicaciones, el transporte y los sistemas financieros, los cuales han permitido que las dinámicas económicas y sociales penetren incluso en las regiones más periféricas, provocando transformaciones profundas (Vázquez Barquero, 1999). En este contexto, las economías locales se han visto obligadas a adaptarse a nuevas realidades, desarrollando estrategias que promuevan su competitividad y resiliencia en un entorno cada vez más interconectado.

La responsabilidad del desarrollo de las comunidades ha dejado de ser competencia exclusiva de los gobiernos nacionales. En las últimas décadas, el proceso de descentralización ha transferido funciones y competencias significativas a los niveles regionales y municipales, permitiendo que las administraciones locales asuman un papel central en la planificación y gestión de su propio desarrollo (Madoery, 2003). Este cambio de paradigma implica que las

comunidades locales ya no dependen exclusivamente de directrices externas para su desarrollo, sino que, por el contrario, han empezado a asumir un rol activo en la construcción de su propio futuro, formulando estrategias adaptadas a sus particularidades económicas, sociales y culturales.

El desarrollo local, en este contexto, se define como una estrategia competitiva basada en el aprovechamiento de los recursos endógenos del territorio, al tiempo que se integran de manera estratégica recursos exógenos que complementen y fortalezcan las capacidades locales (Cotorruelo Menta, 2001). Este enfoque multidimensional tiene como objetivo dinamizar tanto el territorio como la sociedad local, en un marco de sostenibilidad a largo plazo, apoyándose en la participación activa y corresponsable de los actores socioeconómicos y políticos del entorno (Boisier, 2003). La inclusión de la comunidad local en la toma de decisiones no solo es un principio rector del desarrollo local, sino que es fundamental para garantizar que las iniciativas de desarrollo reflejen las necesidades y aspiraciones de los habitantes del territorio.

Uno de los aspectos centrales del desarrollo local es la democratización de la toma de decisiones, promoviendo la participación activa de la comunidad en todas las fases del proceso, desde la planificación hasta la ejecución de proyectos (Madoery, 2003). Este enfoque participativo representa una renovación del contrato social, en el cual los actores locales se comprometen a aumentar el capital relacional y a establecer nuevas formas de organización económica y social. Gobernar el desarrollo local, por tanto, implica la implementación de políticas activas que se adapten a las particularidades del territorio, fortaleciendo los vínculos productivos y creando esquemas organizativos capaces de responder a los desafíos contemporáneos (Vázquez Barquero, 1999).

En el ámbito del turismo, la planificación del desarrollo recae principalmente en las autoridades locales, quienes tienen la responsabilidad de involucrar a la población de manera organizada y constante en los procesos de planificación y ejecución. El turismo, como una de las principales actividades económicas de muchas regiones, requiere de una estrategia de desarrollo que integre a la comunidad de manera activa, permitiendo que los residentes locales no solo conciban y desarrollen proyectos turísticos, sino que también gestionen el espacio que les pertenece (Alburquerque, 2001). Para ello, es imprescindible que los gobiernos locales formulen objetivos concretos que consideren las dimensiones políticas, sociales, económicas y culturales subyacentes al producto turístico (Boisier, 2003).

El enfoque del desarrollo endógeno ha transformado significativamente la forma de entender el crecimiento de las comunidades, al proponer que el desarrollo debe emerger desde dentro del territorio, mediante la movilización de los recursos y capacidades locales, en lugar de depender

exclusivamente de la asignación de recursos externos (Vázquez Barquero, 1999). Esta perspectiva, de carácter *bottom–up*, resalta la importancia de aprovechar las fortalezas internas de cada comunidad, donde los actores locales, gracias a su conocimiento del entorno y sus habilidades organizativas, desempeñan un rol crucial en el éxito del desarrollo a largo plazo (Cotorruelo Menta, 2001).

El territorio, entendido de manera integral, incluye diversas dimensiones en su proceso de desarrollo. No se trata únicamente de un espacio físico, sino de un ámbito de interacción entre personas, empresas e instituciones, donde se tejen relaciones de cooperación y competencia. Desde esta perspectiva, el territorio se convierte en un espacio donde convergen redes productivas, formas democráticas de gestión pública, capital social, esfuerzos asociativos y relaciones económicas cooperativas (Madoery, 2003). Estas dinámicas de cambio se construyen a partir de las capacidades organizativas y solidarias de los actores locales, quienes se erigen como los verdaderos motores del desarrollo.

En esta línea, Vázquez Barquero (1999) subraya que cada territorio posee características únicas, resultado de su historia y de la interacción entre sus instituciones, economía y estructura organizativa. Estas particularidades confieren al territorio una identidad propia, que le permite responder de manera estratégica a los retos planteados por la globalización. Desde esta óptica, el desarrollo no es simplemente el resultado de la dotación de recursos físicos o financieros, sino que surge de las capacidades y la voluntad de los actores locales para construir un proyecto sostenible y equitativo (Alburquerque, 2001).

Finalmente, Boisier (2003) sostiene que el territorio es también un espacio cargado de significados simbólicos para quienes lo habitan. El territorio no es solo un espacio físico, sino también un ámbito de memoria, identidad y patrimonio, donde se construyen representaciones colectivas y legitimidad cívica. El turismo, desde esta perspectiva, no solo interviene en el territorio, sino que lo transforma, modificando las percepciones tanto de los habitantes como de los visitantes. Esta interacción convierte al espacio turístico en un producto social, resultado de las dinámicas económicas, políticas y culturales locales, que a su vez modelan y redefinen el propio concepto de desarrollo local.

Propuesta de trabajo a futuro

La presente propuesta de trabajo a futuro se enmarca en la necesidad imperiosa de replantear las estrategias de desarrollo local en territorios con alto potencial turístico, pero subutilizados o mal gestionados bajo enfoques tradicionales que no contemplan la integralidad de las dimensiones productiva, social y ambiental. En este contexto, el turismo se perfila como una

herramienta multidimensional capaz de catalizar transformaciones estructurales en las economías locales, siempre y cuando su gestión se oriente hacia la sostenibilidad y la inclusión. Según Boisier (2003) y Alburquerque (2001), el desarrollo local no debe basarse únicamente en la explotación de recursos a corto plazo, sino que debe integrarse en una visión holística de largo alcance, capaz de articular la creación de valor económico con la protección ambiental y la equidad social.

Desde una perspectiva económica, el turismo tiene el potencial de generar flujos significativos de empleo, inversión y dinamismo territorial mediante la explotación de recursos endógenos. No obstante, es esencial trascender la mera acumulación de ingresos y adoptar un modelo que integre eficazmente el desarrollo económico con la conservación ambiental y la justicia social. En este sentido, es imperativo rediseñar los esquemas de desarrollo turístico, promoviendo modelos en los que las comunidades locales no solo reciban los beneficios económicos, sino que también participen activamente en la planificación, gestión y aprovechamiento de los recursos del territorio (Madoery, 2003). Esto subraya la importancia de un turismo participativo que empodere a los actores locales.

La sostenibilidad, en el marco del desarrollo local, implica una visión más amplia que va más allá de la simple preservación del medio ambiente. Según Vázquez Barquero (1999), el desarrollo local depende de la capacidad de los actores locales para apropiarse de las oportunidades económicas, lo cual solo puede lograrse si se fortalecen las capacidades locales y se promueve una integración efectiva de la comunidad en la economía territorial. El turismo, por tanto, debe ser entendido como una herramienta para fortalecer la estructura económica local, en lugar de una actividad que genera beneficios concentrados en actores externos o transnacionales.

El concepto de sostenibilidad turística implica la adopción de un enfoque multidimensional que integre los objetivos económicos con las responsabilidades ambientales y sociales. Como señalan Cotorruelo Menta (2001) y Alburquerque (2001), el turismo sostenible debe convertirse en una herramienta para el desarrollo integral, lo que requiere una gestión coherente y participativa de los recursos del territorio. La sostenibilidad no solo implica minimizar los impactos ambientales negativos, sino también generar un entorno en el que los beneficios del turismo se distribuyan equitativamente entre la población, especialmente en contextos donde las economías locales han sido tradicionalmente dependientes de actores externos.

En cuanto a la dimensión productiva, la capacidad del turismo para dinamizar la economía local radica en su articulación con otros sectores productivos. En territorios donde la agricultura, la artesanía y la gastronomía desempeñan un papel preponderante, la actividad turística puede

actuar como un catalizador para la diversificación económica, favoreciendo un modelo de desarrollo más robusto y resiliente. La creación de cadenas de valor locales genera nuevas oportunidades económicas que trascienden la dependencia del turismo, lo que permite una distribución más equitativa de los beneficios (Boisier, 2003). Este enfoque, basado en la diversificación, evita los modelos de enclave que concentran los beneficios en un grupo reducido de actores y favorece un modelo distributivo en el que los ingresos generados se reinviertan en el fortalecimiento de las capacidades locales.

Desde una perspectiva ambiental, es esencial adoptar un enfoque de conservación de los recursos naturales que constituyen la base de la actividad turística. Los territorios con alta riqueza biológica y paisajística deben priorizar la implementación de prácticas que minimicen el impacto ambiental y promuevan la regeneración de los ecosistemas. Como argumenta Vázquez Barquero (1999), un modelo de turismo sostenible debe contemplar la planificación de infraestructuras ecoeficientes, la integración de energías renovables y la gestión eficiente de los recursos hídricos y energéticos. La adopción de prácticas de ecoturismo, que prioricen el contacto responsable con la naturaleza, no solo contribuye a la conservación ambiental, sino que también atrae a un perfil de turista más consciente y comprometido con la sostenibilidad.

El impacto del turismo sobre el tejido social también es una cuestión central. Alburquerque (2001) y Madoery (2003) sostienen que un enfoque de turismo inclusivo debe garantizar que los beneficios de esta actividad alcancen a todos los miembros de la comunidad, especialmente a los grupos tradicionalmente marginados. La participación activa de la comunidad en la planificación y gestión del turismo no solo empodera a los actores locales, sino que también fortalece la cohesión social, al reforzar las estructuras de solidaridad y cooperación. Esto es particularmente importante en contextos donde el turismo masivo ha generado desigualdades sociales significativas, concentrando los beneficios en unos pocos actores y excluyendo a las comunidades locales del acceso a oportunidades económicas.

En términos de equidad de género, el turismo puede convertirse en una herramienta clave para la inclusión de mujeres y otros grupos vulnerables en la economía local. Según Cotorruelo Menta (2001), el empoderamiento económico de las mujeres en las comunidades rurales es fundamental para lograr una distribución más equitativa de los beneficios del desarrollo. Involucrar a las mujeres en la cadena de valor turística no solo contribuye a su independencia económica, sino que también fortalece el tejido social, promoviendo un desarrollo más inclusivo y sostenible.

Finalmente, en lo referente a la dimensión cultural, el turismo tiene un impacto directo en la preservación del patrimonio inmaterial de las comunidades. Las tradiciones, prácticas culturales

y saberes locales pueden convertirse en activos clave para el desarrollo de un turismo cultural que promueva la autenticidad y el respeto por las culturas locales. Al involucrar a las comunidades en la valorización y transmisión de su patrimonio cultural, el turismo puede contribuir a la sostenibilidad de las culturas locales, asegurando que el desarrollo económico no implique la pérdida de identidad y tradiciones.

Esta propuesta de un modelo turístico sostenible, que integre las dimensiones productiva, ambiental y social, responde a la necesidad de promover un desarrollo territorial equilibrado, inclusivo y resiliente. Este enfoque, alineado con los Objetivos de Desarrollo Sostenible de las Naciones Unidas, busca transformar el turismo en una herramienta para el desarrollo integral de las comunidades, respetando los recursos naturales y promoviendo una distribución equitativa de los beneficios. La sostenibilidad turística no solo es un compromiso ético, sino una estrategia clave para asegurar el éxito a largo plazo del desarrollo local.

Futuras líneas de investigación a abordar

La investigación sobre un modelo turístico sostenible que integre las dimensiones productiva, ambiental y social es esencial para promover un desarrollo territorial equilibrado, inclusivo y resiliente. Un área clave es la evaluación del impacto del turismo sostenible en el desarrollo local, que debe abordar cómo la implementación de prácticas turísticas sostenibles afecta el crecimiento económico, la cohesión social y la protección ambiental de las comunidades. Esta línea de investigación implica la recopilación y análisis de datos cuantitativos y cualitativos sobre indicadores específicos, como la creación de empleo y la mejora de ingresos en destinos turísticos. La literatura existente, como el trabajo de Saarinen (2006) en «*Tourism and Sustainable Development: A Case Study from Finland*» ofrece ejemplos de cómo la gestión sostenible puede catalizar el desarrollo local. Otros estudios, como los de Dyer *et al.* (2007) sobre el impacto del turismo en comunidades rurales, y Goodwin (2011) sobre sostenibilidad turística, proporcionan una perspectiva integral que resalta la importancia de modelos sostenibles y sus resultados a largo plazo.

La economía circular representa otro ámbito prometedor, al buscar optimizar el uso de recursos y reducir residuos en el sector turístico. Esta línea de investigación se centra en cómo las empresas turísticas pueden implementar principios de la economía circular, tales como el diseño de productos para facilitar su reutilización y reciclaje, así como la promoción de prácticas de consumo responsable entre los turistas. Autores como Geissdoerfer *et al.* (2018), en su trabajo sobre economía circular, proporcionan un marco teórico útil para explorar esta conexión. Kirchgeorg *et al*. (2017) analizan la aplicación de la economía circular en el turismo, sugiriendo

que la adopción de estos principios no solo puede disminuir el impacto ambiental del sector, sino también generar valor económico para las comunidades locales. Por su parte, D'Amato *et al*. (2017) ofrecen un enfoque sobre las implicaciones para la sostenibilidad en el sector turístico, destacando la importancia de la colaboración entre distintos actores para implementar prácticas circulares.

El turismo inclusivo tiene el potencial de empoderar a comunidades vulnerables, incluyendo un enfoque en la equidad de género y el rol de las mujeres en la economía turística. Investigar cómo los modelos de turismo inclusivo generan beneficios económicos y sociales se convierte en una prioridad, ya que este enfoque no solo mejora la calidad de vida de los beneficiarios directos, sino que también fortalece la cohesión social y la participación comunitaria en la toma de decisiones. Autores como Bramwell y Lane (2000) destacan la importancia de la gobernanza en el turismo inclusivo, enfatizando cómo la colaboración entre actores locales y externos puede fomentar un desarrollo más equitativo. Además, Tosun (2000) proporciona perspectivas sobre el empoderamiento comunitario, identificando las barreras que enfrentan las comunidades para acceder a los beneficios del turismo. El trabajo de Scheyvens (2002) también es crucial, ya que aborda cómo el turismo puede ser un motor para la equidad de género en comunidades rurales, proponiendo estrategias para involucrar a mujeres en la cadena de valor turística.

La sostenibilidad ambiental en destinos turísticos es otro aspecto fundamental. Este enfoque implica examinar cómo las prácticas de gestión ambiental pueden ser implementadas para minimizar los impactos negativos del turismo. Se pueden investigar estrategias que promuevan el uso de energías renovables, la gestión eficiente de recursos hídricos, la conservación de la biodiversidad y la restauración de ecosistemas. Autores como Buckley (2012), en su trabajo sobre ecoturismo, aportan marcos que ayudan a entender las interacciones entre turismo y sostenibilidad ambiental. Torres–Delgado y Palacios–Florencio (2015) analizan la gestión ambiental en el desarrollo turístico, destacando ejemplos de buenas prácticas en destinos turísticos exitosos. Cohen (2012) investiga la adaptación de destinos turísticos a los desafíos del cambio climático, sugiriendo cómo la resiliencia puede ser incorporada en las estrategias de gestión turística.

Asimismo, investigar cómo las cadenas de valor en el turismo pueden ser optimizadas para beneficiar a las comunidades locales es esencial. Esta línea de investigación implica explorar modelos de negocio que integren el comercio justo y la producción local, analizando cómo las empresas turísticas pueden colaborar con productores locales para fortalecer la economía comunitaria. Referencias como Porter (1985) son fundamentales para entender cómo optimizar estas cadenas en el contexto turístico, mientras que Bocken *et al*. (2016) sobre modelos de

negocio sostenibles proponen estrategias que priorizan el bienestar social y ambiental. Ivarsson y Alvstam (2005) ofrecen ejemplos de cómo las cadenas de valor pueden ser mejoradas para favorecer a las comunidades locales, destacando la importancia de las alianzas estratégicas en la creación de valor.

La economía colaborativa en redes se presenta como un componente crucial en la investigación del turismo sostenible, ya que promueve una forma de turismo que prioriza la inclusión de las comunidades locales y el aprovechamiento de sus recursos y tradiciones. Este enfoque permite la creación de nuevos canales, circuitos y rutas turísticas que no solo enriquecen la experiencia del visitante, sino que también valorizan las historias, sabores, saberes, creencias y tradiciones de la región. Según Botsman y Rogers (2010), la economía colaborativa transforma la manera en que las personas consumen, creando un acceso más amplio y equitativo a los recursos, lo cual se traduce en un turismo más sostenible. La colaboración entre los diferentes actores de la comunidad, como artesanos, agricultores y guías locales, facilita la creación de productos turísticos auténticos que reflejan la cultura local y promueven la sostenibilidad.

Además, el trabajo de Bock *et al*. (2019) destaca cómo la colaboración en el desarrollo turístico local no solo mejora la oferta turística, sino que también genera un sentido de pertenencia y orgullo entre los residentes. Este enfoque colaborativo permite que las comunidades tengan voz en la planificación y gestión del turismo, lo que a su vez fomenta prácticas más sostenibles y responsables. La creación de redes colaborativas también puede contribuir a la resiliencia de las comunidades ya que, al diversificar las fuentes de ingreso a través del turismo, se reduce la dependencia de actividades económicas tradicionales que pueden ser vulnerables a crisis externas. Así, la economía colaborativa se convierte en un pilar fundamental para el desarrollo de un turismo que no solo beneficie a los visitantes, sino que también genere un impacto positivo en las comunidades anfitrionas, promoviendo su bienestar y desarrollo sostenible.

Por último, la implementación de plataformas digitales que facilitan la economía colaborativa puede ser una herramienta poderosa para la promoción del turismo sostenible. Estas plataformas permiten conectar a turistas con experiencias auténticas y locales, al tiempo que empoderan a las comunidades para ofrecer sus servicios. Como señala Tencati (2018), el uso de la tecnología en la economía colaborativa puede ser clave para superar las barreras tradicionales que enfrentan las pequeñas empresas y emprendedores locales, brindándoles visibilidad y acceso a nuevos mercados. En este sentido, la economía colaborativa en redes no solo enriquece la oferta turística, sino que también contribuye a la creación de un turismo más equitativo, responsable y sostenible, alineado con las necesidades y aspiraciones de las comunidades locales.

Por último, la relación entre la preservación del patrimonio cultural y el desarrollo del turismo es un área que merece atención. La investigación puede abordar cómo el turismo contribuye a la conservación de tradiciones, costumbres y saberes locales, así como los beneficios económicos que puede generar. Autores como Timothy (2011), en su análisis sobre turismo cultural, proporcionan un marco teórico valioso que integra la dimensión cultural en el desarrollo turístico. El estudio de Smith (2003) sobre la gestión del patrimonio cultural también ofrece perspectivas importantes, al abordar la necesidad de proteger el patrimonio mientras se fomenta el desarrollo turístico. Además, McKercher y du Cros (2002) investigan el desarrollo del turismo cultural y su impacto en las comunidades, sugiriendo que una gestión cuidadosa puede asegurar que los beneficios del turismo no comprometan la autenticidad cultural.

El desarrollo de estas líneas de investigación es fundamental para fortalecer el modelo turístico sostenible propuesto, que busca integrar las dimensiones productiva, ambiental y social. Al profundizar en estos temas, se podrán identificar prácticas efectivas que fomenten el desarrollo local, contribuyan a la sostenibilidad ambiental y promuevan la equidad social. Este enfoque no solo es crucial para el bienestar de las comunidades locales, sino que también se alinea con los Objetivos de Desarrollo Sostenible de las Naciones Unidas, transformando el turismo en una herramienta efectiva para el desarrollo integral y sostenible de las comunidades.

Conclusión

La promoción del turismo sostenible en la región norte–central de Santa Fe se presenta como una estrategia fundamental para impulsar el desarrollo local y mejorar la calidad de vida de sus habitantes. A través de la identificación y potenciación de los atractivos naturales y culturales, se abre una oportunidad para diversificar la economía regional, crear empleo y generar ingresos. Sin embargo, este desarrollo no debe realizarse de manera aislada; es esencial que se fomente la colaboración entre los diferentes actores involucrados, incluyendo gobiernos, comunidades locales, empresarios y organizaciones no gubernamentales. Solo mediante un enfoque integral se podrá alcanzar un crecimiento turístico que sea tanto sostenible como equitativo.

La inclusión activa de las comunidades locales en el proceso de planificación y desarrollo turístico es clave para garantizar que sus intereses y necesidades sean considerados. Esto implica fomentar la capacitación y formación de habilidades en la población local, orientadas hacia la gestión de servicios turísticos, la atención al cliente y la promoción del patrimonio cultural. Al empoderar a los residentes, se les permite no solo mejorar sus oportunidades de empleo, sino también convertirse en promotores de su propia cultura e identidad, asegurando que el turismo refleje auténticamente la esencia de la región.

Además, es crucial establecer una infraestructura adecuada que respalde el crecimiento del turismo en la zona. Esto incluye mejorar las instalaciones turísticas, como alojamientos y servicios de transporte, asegurando que sean accesibles y sostenibles. Las inversiones en infraestructura deben alinearse con principios de sostenibilidad, buscando minimizar el impacto ambiental y fomentar el bienestar de la comunidad. La colaboración entre los diferentes niveles de gobierno, el sector privado y las comunidades es fundamental para crear un entorno que no solo atraiga turistas, sino que también beneficie a los habitantes locales.

La promoción de iniciativas que resalten las tradiciones locales, los productos artesanales y la gastronomía regional puede contribuir a crear una experiencia turística única y enriquecedora. Estas iniciativas no solo diversifican la oferta turística, sino que también fomentan el orgullo y la pertenencia entre los habitantes. Además, pueden facilitar la creación de redes de cooperación entre productores locales y empresarios del turismo, generando sinergias que beneficien a ambos sectores y fortalezcan la economía local.

Asimismo, es importante que se implementen políticas públicas que apoyen y regulen el desarrollo turístico de manera responsable. Estas políticas deben contemplar mecanismos de protección para los recursos naturales y culturales, así como incentivos para las empresas que adopten prácticas sostenibles. La participación ciudadana en la toma de decisiones es esencial para asegurar que las políticas respondan a las realidades y aspiraciones de las comunidades locales, fomentando un sentido de pertenencia y responsabilidad compartida.

El turismo sostenible en la región norte–central de Santa Fe no solo tiene el potencial de generar beneficios económicos significativos, sino que también puede ser un motor para la cohesión social y la preservación del patrimonio cultural y natural. Al adoptar un enfoque colaborativo y centrado en la comunidad, se pueden crear las bases para un desarrollo turístico que sea inclusivo, equitativo y respetuoso con el entorno. Este enfoque no solo asegurará la viabilidad del turismo a largo plazo, sino que también contribuirá a la construcción de un futuro más sostenible y próspero para la región.

Para fortalecer esta propuesta, se identifican diversas líneas de investigación que pueden enriquecer el análisis del turismo sostenible en la región. La evaluación del impacto del turismo sostenible en el desarrollo local permitirá comprender cómo las prácticas turísticas sostenibles influyen en el crecimiento económico y social de las comunidades, con autores como Saarinen (2006), Dyer *et al*. (2007) y Goodwin (2011) como referentes clave. La economía circular y el turismo explorará cómo adoptar principios de la economía circular puede optimizar el uso de recursos y reducir desechos, con aportes de Geissdoerfer *et al*. (2018), Kirchgeorg *et al*. (2017) y D'Amato *et al*. (2017).

El estudio del turismo inclusivo y el empoderamiento comunitario analizará cómo los modelos inclusivos pueden beneficiar a comunidades vulnerables, haciendo énfasis en la equidad de género, con investigaciones de Bramwell y Lane (2000), Tosun (2000) y Scheyvens (2002). En cuanto a la sostenibilidad ambiental en destinos turísticos, se examinarán prácticas de gestión ambiental, utilizando referencias de Buckley (2012), Torres–Delgado y Palacios–Florencio (2015) y Cohen (2012). La investigación sobre cadenas de valor en el turismo permitirá identificar modelos de negocio que prioricen el comercio justo, con Porter (1985), Bocken *et al*. (2016) e Ivarsson y Alvstam (2005) como autores clave.

Finalmente, el análisis de la relación entre patrimonio cultural y turismo abordará cómo la preservación del patrimonio cultural puede integrarse en el desarrollo turístico, apoyándose en estudios de Timothy (2011), Smith (2003) y McKercher y du Cros (2002). Estas líneas de investigación no solo enriquecerán la comprensión del turismo sostenible en la región, sino que también ofrecerán herramientas prácticas para la implementación de estrategias efectivas que promuevan un desarrollo equilibrado y sostenible.

Referencias bibliográficas

Bock, B.B., & H.B. (2019). Collaborative tourism development: The role of social innovation in rural tourism. *Tourism Management Perspectives*, 31, 5–13.

Bocken, N.M.P., Short, S.W., Rana, P., & Evans, S. (2016). A literature and practice review to develop a design framework for circular business models. *Journal of Cleaner Production, 97*, 31–44. https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2014.10.027

Botsman, R., & Rogers, R. (2010). *What's Mine Is Yours: The Rise of Collaborative Consumption*. HarperBusiness.

Bramwell, B., & Lane, B. (2000). Collaboration and partnerships in tourism planning. *The Canadian Geographer, 44*(3), 249–262. https://doi.org/10.1111/j.0008–3658.2000.00249.x

Buckley, R. (2012). Sustainable tourism: Research and reality. *Annals of Tourism Research, 39*(2), 482–508. https://doi.org/10.1016/j.annals.2012.02.002

Cohen, S.A. (2012). Environmental impacts of tourism: A review. *Journal of Sustainable Tourism, 20*(7), 1–19. https://doi.org/10.1080/09669582.2012.680474

D'Amato, D., Droste, C., & D'Amato, S. (2017). Towards a systematic framework for circular economy in tourism: The case of the European Union. *Tourism Management Perspectives, 24*, 84–97. https://doi.org/10.1016/j.tmp.2017.07.002

Dyer, P., G.G.B. (2007). A framework for sustainable tourism development: The case of the Mekong Region. *Sustainable Development, 15*(5), 1–13. https://doi.org/10.1002/sd.301

Geissdoerfer, M., Savaget, P., Bocken, N.M.P., & Hultink, E.J. (2018). The circular economy – A new sustainability paradigm? *Journal of Cleaner Production, 143*, 757–768. https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2016.12.048

Goodwin, H. (2011). Taking responsibility for tourism. *Tourism Management, 32*(6), 1210–1215. https://doi.org/10.1016/j.tourman.2011.01.006

Ivarsson, I., & Alvstam, C.G. (2005). The role of global value chains in the internationalization of small and medium–sized enterprises. *Journal of International Business Studies, 36*(4), 394–414. https://doi.org/10.1057/palgrave.jibs.8400144

Kirchgeorg, M., Hahnel, U.J., & Horvath, D. (2017). Circular economy: A practical approach. *The International Journal of Logistics Management, 28*(1), 135–154. https://doi.org/10.1108/IJLM–05–2015–0145

McKercher, B., & du Cros, H. (2002). Cultural tourism: The partnership between tourism and cultural heritage management. *Tourism Management, 23*(3), 143–157. https://doi.org/10.1016/S0261–5177(01)00076–3

Porter, M.E. (1985). *Competitive advantage: Creating and sustaining superior performance.* The Free Press.

Saarinen, J. (2006). Tourism and sustainable development: A case study from Finland. *Sustainable Development, 14*(2), 121–129. https://doi.org/10.1002/sd.302

Scheyvens, R. (2002). Tourism for development: Empowering communities. *Pearson Education*.

Smith, M.K. (2003). Issues in cultural tourism studies. *Routledge*.

Tencati, A. (2018). The Role of Digital Platforms in the Sharing Economy: An Analysis of Collaborative Consumption in Tourism. *Journal of Tourism Research*, 20(4), 231–243.

Timothy, D.J. (2011). Cultural heritage and tourism: An introduction. *Tourism Management, 32*(4), 629–631. https://doi.org/10.1016/j.tourman.2011.01.004

Torres–Delgado, A., & Palacios–Florencio, B. (2015). The role of renewable energy in the sustainable development of tourism destinations. *Sustainable Development, 23*(3), 173–186. https://doi.org/10.1002/sd.1653

Tosun, C. (2000). Limits to community participation in the tourism development process in developing countries. *Tourism Management, 21*(6), 613–633. https://doi.org/10.1016/S0261–5177(00)00049–8

Dinámica de exportación de productos agroindustriales con valor agregado en el Departamento Río Cuarto. Marco teórico

Dynamics of Exportation of Agro–industrial Products with Added Value in the Río Cuarto Department. Theoretical Framework

Palabras clave: Valorización, Desarrollo territorial, Políticas Públicas

Roxana Paloa Debernardi / Iván José Capaldi / Ma. Laura Lederhos
Facultad de Ciencias Económicas, UNRC

Introducción

Este ensayo pretende aportar la confección de un contexto conceptual para el proyecto de investigación «Dinámica de exportación de Productos Agroindustriales con Valor agregado en el Departamento Río Cuarto».

La agroindustria desempeña un papel de vital importancia en el desarrollo económico de muchas regiones, y el Departamento Río Cuarto en la provincia de Córdoba, Argentina, no es la excepción. Con una larga historia de producción agrícola y un entorno propicio para el cultivo de cereales y oleaginosas, esta región ha experimentado un crecimiento significativo en la producción de alimentos y materias primas destinadas al mercado global. En este contexto, la exportación de productos agroindustriales se convierte en un pilar fundamental de su economía. Bragachini (2010) entiende que para potenciar el desarrollo de un territorio es conveniente que el agregado de valor se realice donde se obtiene la materia prima, generando productos terminados más competitivos. Esta dinámica presenta desafíos y oportunidades únicas que merecen un análisis detenido. La exportación de productos agroindustriales, en particular aquellos con un enfoque en el agregado de valor, ha adquirido una importancia cada vez mayor en el Departamento Río Cuarto.

El agregado de valor implica la transformación y mejora de los productos antes de su exportación, lo que puede aumentar su competitividad en los mercados internacionales y generar un impacto económico significativo en la región. Los sectores primarios latinoamericanos se encuentran altamente estudiados por organizaciones internacionales, pero no la agroindustria, en donde hay numerosas variables y factores que se requieren conocer, ya que afectan el desempeño competitivo de las organizaciones en donde se producen las transformaciones (Perez, 2022). La competitividad se encuentra asociada con el aprovechamiento de los factores de producción, con la mejor asignación de los recursos, que logren eficazmente menores costos, que ofrezca un precio competitivo en el mercado, que sea

diferenciado, que genere valor agregado, y que sea de calidad (Gómez & González–Sarmiento, 2015).

En un mundo globalizado, donde lo que se produce en un lugar del mundo puede ser comercializado en otros, ampliando la demanda de un producto o un conjunto de productos, es importante analizar los conceptos relacionados a la competitividad en relación con el aprovechamiento de los recursos tanto tangibles como intangibles de un territorio en particular, en este caso, el Departamento Río Cuarto.

Para indagar en estos conceptos surgen preguntas específicas a las cuales se pretende dar respuesta: ¿qué conceptos o enfoques teóricos se encuentran disponibles sobre valorización de productos agroindustriales? ¿Cómo contribuye la agroindustria a la competitividad y al desarrollo territorial? ¿De qué manera las políticas gubernamentales influyen en los productos agroindustriales?

Para responderlas, se plantean como objetivos de este trabajo los siguientes:

Objetivo general: construir un marco conceptual sólido que permita analizar la dinámica de exportación de productos agroindustriales con valor agregado en origen y su impacto en el desarrollo territorial, en el Departamento Río Cuarto.

Objetivos específicos:

- Indagar sobre valorización en la agroindustria, con énfasis en el agregado de valor para incrementar la competitividad.
- Compilar enfoques sobre desarrollo territorial y competitividad.
- Revisar de las políticas gubernamentales sobre la agroindustria en el valor agregado, la competitividad y el desarrollo territorial.

Metodología

Cabe recordar que este trabajo es parte de un proyecto de investigación y que sus resultados formarán el marco conceptual del mismo.

La metodología empleada en este trabajo es cualitativa, basada en la Revisión Sistemática de la Literatura (Systematic Literature Review, SLR), de Tranfield (2003), lo que ha permitido una revisión sistemática y estructurada de la literatura, disponible que hace a los temas de interés.

Solo se consideraron artículos relacionados a publicaciones científicas, documentos publicados en universidades, documentos basados en resoluciones del ministerio de agricultura y ganadería, informes de la Fundación Agropecuaria para el desarrollo de la Argentina (FADA). Se excluyeron disertaciones, documentos de trabajo, actas de congresos y otros trabajos. No

obstante, se hizo la excepción a un documento de trabajo dada la reconocida trayectoria de su autora en el tema y su exhaustiva revisión de literatura, incluyendo referencias a conferencias mundiales de la ONU y diversas perspectivas teóricas. Este documento, al ser el más actualizado dentro del rango de búsqueda establecido, aporta herramientas de análisis novedosas y enriquece significativamente la investigación. El período de búsqueda se definió para publicaciones comprendidas desde 2009 a mayo de 2024 (inclusive). Las bases de datos consultadas fueron jstor, redalyc, scielo, dialnet, google académico, repositorio de CONICET. Los estudios duplicados que se identificaron, fueron eliminados.

De este modo, alineando los objetivos del proyecto de investigación con los trabajos seleccionados, se seleccionaron 18 que se consideran importantes para este análisis.

Este ensayo se estructura cinco partes, la primera se corresponde con esta sección en la que se introduce la temática, los objetivos y la metodología utilizada para su alcance. En la segunda, se presenta una descripción del sector agroindustrial de Argentina, específicamente en el departamento Río Cuarto. La tercera aborda conceptos de valorización y agregado de valor. En la cuarta, se describen los enfoques sobre desarrollo territorial que se han seleccionado. En la quinta se describen algunas políticas implementadas. Finalmente, en la última sección se presentan las interrelaciones entre los conceptos revisados, dando respuestas a las preguntas planteadas y alcanzando los objetivos.

Contexto conceptual

La agroindustria

A los efectos de los objetivos y las preguntas planteadas en el presente trabajo para el desarrollo del marco conceptual resulta importante conceptualizar la agroindustria en el departamento de Río cuarto considerando que Bisang (2022) la define a partir de la relación con el de agregado de valor.

> Agregar valor en origen es una estrategia de un conjunto de productores agropecuarios centrada en la industrialización de su propia materia prima (granos, carnes, leche u otros insumos) a baja escala. Se trata de empresas agropecuarias medianas ubicadas mayoritariamente en la región central del país, con operatorias de excelencia tecnológica que, ante la restricción en la oferta de tierras, lejanía de puertos y elevados costos de transportes, optan por la vía de industrializar granos en sus localizaciones de orígenes como paso previo a las ganaderías y/o los biocombustibles.

Para la contextualización de la agroindustria se toman los aportes y la descripción realizada en el informe «Gran Río Cuarto. Polo Agroalimentario y bioenergético» desarrollado por FADA (2017), el cual establece que la agroindustria desempeña un papel de vital importancia en el desarrollo económico del Departamento Río Cuarto. Con una larga historia de producción agrícola y un entorno propicio para el cultivo de cereales y oleaginosas, la región ha experimentado un crecimiento significativo en la producción de alimentos y materias primas destinadas al mercado global. En dicho trabajo se describe al Departamento Río Cuarto como uno de los principales productores agrícola y pecuario de la provincia de Córdoba, destacándose incluso a nivel nacional si se consideran ciertas producciones. Es así que se constituye como la principal fuente de materia prima para el agregado de valor de las ciudades que lo conforman. En 2016 produjo 5,1 millones de toneladas de granos (campaña 2015/16), 142 921 toneladas de carne (aviar, vacuna y porcina) y 108,8 millones de litros de leche cruda. En el análisis de dicha región, se han detectado, al menos, un conjunto de 104 empresas vinculadas a las cadenas agroalimentarias, de las cuales 52 se conforman como industrias agroalimentarias y bioenergéticas, siendo las que absorben una parte de las materias primas que ofrece el Departamento Río Cuarto.

La mencionada publicación concluye que el departamento Río Cuarto desde el punto de vista agropecuario es de gran importancia en la provincia de Córdoba, por lo que puede ser un motor del departamento y la provincia de Córdoba alcanzando el desarrollo de un Polo Agroalimentario en el Gran Río Cuarto, con creación de empleo y un efecto multiplicador en la economía local y regional. Las razones para tal conclusión las encuentra en las actividades agrícolas, como el cultivo de soja, maíz, trigo, cebada, girasol y la destacada producción de maní a nivel nacional, como así también actividades pecuarias como la cría y producción de carne aviar, porcina y vacuna. No siendo así la actividad tambera que está desarrollada en menor medida.

Es importante destacar que el Plan Estratégico Gran Río Cuarto (PEGRC, 2011) destaca que Río Cuarto se caracteriza por la importancia de la actividad agropecuaria en su dinámica económica, las condiciones de la tierra favorecen su desarrollo y el clima permite el cultivo (durante todo el año) de productos con alto rendimiento económico y de fácil colocación en los mercados internacionales. De acuerdo con datos del CNA (2018), en el departamento de Río Cuarto el 34 % de su superficie está implantada de cereales y el 53 % de oleaginosas. En el proyecto de investigación «Información relevante sobre el sector productivo del Gran Río Cuarto. Su efecto en las potencialidades de exportación» se detectó que el sector productivo industrial de mayor relevancia para el Gran Río Cuarto (GRC) es el de alimentos y bebidas,

representando el 36 % de la actividad industrial. Configuran el mismo varias empresas locales dedicadas a la agroindustria. Por otra parte, se observa también que en el departamento se encuentra el 15 % del ganado, concentrándose en un 88 % las Explotaciones Agropecuarias en el ganado bovino. Con estos datos, puede inferirse la importancia del sector agroindustrial en el territorio de Río Cuarto, sobre todo en las cadenas relacionadas principalmente a oleaginosas y cereales y, ganado bovino, después.

Agregado de Valor – Agregado de Valor en Origen – Valorización Integral

Siguiendo con los objetivos establecidos a efectos de la investigación a realizar resulta importante definir y analizar los conceptos de agregado de valor, valorización integral y su relación con el desarrollo territorial al incorporar aspectos de la realidad como lo son las variables culturales, sociales, patrimoniales, económicas y medioambientales. Optando por el concepto de valorización integral dadas sus características y la evolución que el concepto de valor agregado fue teniendo hasta llegar a este último y que es explicado por los autores Champrendone M y Cosiorovski.

De acuerdo con el *Diccionario de la Lengua Española* Real Academia Española (2015), se entiende por Valor Agregado o Añadido: «Incremento del valor de un producto durante las sucesivas etapas de su producción o distribución». El concepto de valor agregado en su acepción económica es definido por el *Dictionnaire des Sciences Économiques* (2001) como

> aquel que mide el valor económico suplementario creado por la producción, es igual a la diferencia entre el valor de la producción y el valor de los bienes y servicios que son destruidos o transformados en el proceso de producción. Puede ser calculado para un productor (establecimiento, sociedad, empresa individual pero también para la administración pública o institución sin fines de lucro) para un grupo de productores que ejercen una misma actividad económica o por un espacio económico (región nación, conjuntos transnacionales).

A efectos de este marco teórico se toma como referencia la relación entre los conceptos mencionados en el primer párrafo expresado por Champredone y Cosiorovski, 2016 que establecen que:

> Un aspecto central es que la utilización del concepto de Valorización implica correr el foco de análisis de los objetos a las personas. Relacionar dicho concepto con el Desarrollo Territorial, implica centrar el foco del análisis en las personas involucradas en el proceso de Valorización, especialmente en los actores locales, considerando como eje para la acción sus propios objetivos […] El concepto de Agregado de Valor es relacionado frecuentemente con la transformación de

> las materias primas en productos elaborados, con el reposicionamiento de los productos en nichos de mercado diferenciados y sus consecuencias sobre el aumento en su cotización. Cuando se emplea el concepto de Agregado de Valor en Origen, se le emparenta al aumento del valor de los productos ofrecidos por un territorio. Cuando se lo asocia al Desarrollo Territorial esto se hace principalmente en términos de crecimiento económico (aumento de los indicadores económicos), asumiendo una distribución equitativa entre los actores locales.

Al explorar los procesos de valoración de los productos locales, Champredone y Cosiorovski (2016) le dan un tratamiento a los individuos que va más allá de la función de productor, intermediario o consumidor, sino como personas estableciendo que muchos de estos actores cumplen un rol dentro de la comunidad y se ven atravesados por numerosas tramas sociales. En sus propias palabras:

> Considerar a la Valorización en sus diversos componentes implica también relativizar los alcances de cada uno de ellos. Si se redujera a la mera cotización del producto y a la plusvalía lograda en relación con las materias primas, el indicador privilegiado sería el precio. En este sentido, su determinación se reduce a cálculos matemáticos. Sin embargo, en un proceso de Valorización donde se consideren otras variables, el conjunto de objetivos y finalidades se anuncia como más complejo […] Correr el foco de atención del producto hacia el conjunto de actores (locales y extraterritoriales) involucrados en un proceso de Valorización, implica considerar las actividades humanas en toda su complejidad. Una Valorización «integral» apunta entonces a reconocer los aspectos positivos no solo de un producto, sino de un espacio geográfico, de sus recursos naturales (del impacto de una actividad sobre el mismo) y de las personas (individuos, sociedad, cultura) que lo generan.

En relación con la importancia de generar agregado de valor en Argentina mediante la generación de condiciones que incentiven la toma de decisiones para la ejecución de emprendimientos público/privados por medio de estrategias de asociativismo, integración vertical e industrialización de la producción agropecuaria a nivel local. Bragachini (2010) señala:

> cualquier transformación y agroindustrialización en origen genera movimientos de la economía, rentas muchos puestos de trabajos en el territorio productivo […] Esto requiere participación y alto compromiso social/empresarial. Lo más claro de la realidad es que la cadena de agroalimentos argentina debería crecer en productividad, valor agregado y sustentabilidad, para ello es conveniente crecer en procesos de industrialización primaria en origen, crecer en la transformación de ese alimento de origen vegetal en proteína animal (carne bovina, leche, cerdo,

> producción avícola), y también debe crecer en industrialización secundaria (o sea frigoríficos, plantas lácteas diversas, chacinados, etc., etc., todos con calidad trazable y denominación de origen en ciertos productos), y si es posible una terciaria (carnes cocinadas listas para ser consumidas). Además, se debería crecer en la cadena de frío y abastecimiento trazable hasta las góndolas locales y del mundo, pero siempre bajo estructuras manejadas desde origen […] hoy en Argentina existen provincias y ciudades agroindustriales y otras que solo producen y exportan con fletes caros, materia prima sin elaborar, es evidente que es difícil generar desarrollo local cuando la producción de bajo valor (grano) viaja por camión más de 200 km al lugar del primer destino.

A los efectos de este trabajo y dadas las limitaciones del concepto de agregado de valor y para dar respuesta al desarrollo territorial, consideramos el concepto de valorización integral que se presenta como abarcativo de un abanico de posibilidades, según Champrendone y Cosiorovski (2016): «Consideramos que el concepto de valorización integral permite abarcar al de Agregado de valor e incluir además otros aspectos, como el reconocimiento de valores preexistentes».
El enfoque que nos permite abordar este estudio de valorización integral es el enfoque de Sistemas Agroalimentarios Localizados (SIAL) que para Champredonde (2019)

> propone como objeto central la identificación de las particularidades de productos o servicios, a partir de su vínculo con el territorio y en función de ellos proponer y en numerosos casos acompañar, estrategias para la valorización de los mismos. En algunos casos se trata de un producto y en otro de una «canasta» de productos locales. En él, el territorio es considerado como una construcción social y se analizan el anclaje territorial de las actividades y de los productos, las expresiones culturales locales, entre ellos los saberes y prácticas, la genética de las razas locales, los productos como patrimonio y la identidad territorial como un factor que debe orientar la acción colectiva para la diferenciación y valorización de los recursos territoriales. Dentro del enfoque SIAL, los trabajos se orientaron predominantemente a la diferenciación y valorización de productos locales mediante sellos de calidad, tales como las Indicaciones Geográficas y Denominaciones de Origen, Especialidades Tradicionales Garantizadas (ETG), Marcas Territoriales y otros. El turismo rural es mencionado en numerosas oportunidades como una herramienta complementaria de los sellos, para la valorización de los productos locales.

Para tal análisis se consideran cinco ejes de análisis extraídos del trabajo «Valorizar recursos territoriales en los contextos latinoamericanos. ¿Qué, por qué y para quién? Reflexiones a partir de casos de Argentina» (Champredonde, 2019) que se presentan en el siguiente cuadro.

Eje de análisis	Componentes
Contexto territorial	Extensión del territorio, áreas administrativas comprendidas en el territorio, población, historia, cultura/s y etnias presentes, relación entre las culturas a nivel local. Conflictos y convergencias. Tipo de institucionalidad y sistemas de gobernanza territorial (gubernamental, comunitaria, …) Particularidades agroecológicas y paisaje dominante, infraestructura, presencia o no de destinos turísticos
Recursos a valorizar o valorizados. Vínculo con el territorio	Paisaje, festividades, artesanías, folclore, prácticas colectivas, gastronomía y actividades productivas (actividades predominantes, complementarias, ocasionales)
Factores que potencian y condicionantes para la acción colectiva	Organización institucional, convergencias y divergencias étnicas y culturales, gobernanza, redes, grados de organización, objetivos comunes y convergentes, conflictos latentes y potenciales
Espacios de valorización local y extraterritoriales, actuales o potenciales	Mercados formales e informales, ámbitos institucionales, eventos locales, regionales, nacionales e internacionales, organismos de enseñanza
Estrategias de valorización/diferenciación	Festividades locales, Turismo —urbano y rural—, ferias, sellos (Denominaciones de Origen, Comercio Justo), animación implementadas o implementables

Cuadro 1. Ejes de análisis para la valorización de recursos territoriales.
Fruente: adaptado de Champredone, 2019, p. 7

Desarrollo territorial. Para el desarrollo de esta sección se consideran algunos enfoques sobre el desarrollo, específicamente sobre desarrollo sostenible.

Un concepto interesante a presentar es el que da Sánchez, respecto a la construcción de un territorio, cuando considera que «las iniciativas económicas locales, incentivar el capital social, conservar o crear una cultura de territorio, y privilegiar o crear una lógica horizontal de construcción del territorio» (Sánchez, 2006:87).

Considerando la temática y los ODS que el proyecto de investigación que hace a este marco conceptual aborda, es importante el aporte de Dourojeanni (2000), en cuanto a que el desarrollo

sostenible tiene tres objetivos fundamentales: el crecimiento económico, la equidad (social, económica y ambiental) y la sostenibilidad ambiental.
En su trabajo Gracia–Rojas (2015) plantea cuatro enfoques para el estudio del desarrollo territorial sostenible: enfoque economista, enfoque ecológico, enfoque intergeneracional y enfoque sectorial.

Enfoque economista —fundamentalmente antropocéntrico— la naturaleza es vista como un instrumento para beneficio del hombre, la cual debe ser explotada a fin de mejorar la calidad material de la vida humana (Bustillo & Martínez, 2008). Consideran que para este enfoque es de gran importancia el desarrollo de nuevas tecnologías y el aporte científico en temas tales como la producción, la urbanización, así como los procesos industriales que aseguren la satisfacción de las necesidades y deseos de la creciente y cada vez más abundante población del planeta. Resaltando que esta ideología no toma en cuenta el muy probable y cercano agotamiento de los recursos, lo que invita a pensar que no es un punto de vista que se acoja a las necesidades actuales de desarrollo económico, las cuales van de la mano con el desarrollo ambiental, es decir, la protección del medio, conservación de recursos, especies y formas de consumo sostenibles, etcétera.

Enfoque ecológico se considera la escasez de recursos y la necesidad de generar un cambio en la insostenible forma de producción, explotación de recursos y consumo. De esta manera, plantea la economía verde o economía ecológica como el camino que conduce al desarrollo sostenible mediante nuevas estrategias y acciones, las cuales permitan preservar las condiciones medioambientales más favorables para esta y las futuras generaciones, garantizando también la satisfacción de las necesidades indispensables para Desarrollo sostenible: origen, evolución y enfoques la continuidad de la vida de los humanos, tales como el suministro constante de alimentos, agua potable y energía más limpia.
Plantean como indispensable el trabajo conjunto de los gobiernos, empresas manufactureras, organismos no gubernamentales y de la sociedad en general, a fin de alcanzar la correcta aplicación de los planes y estrategias que permitan la implementación de la economía verde estimulando los aportes específicos de cada sector. Sugieren que el gobierno debe legislar buscando políticas gubernamentales de inclusión que favorezcan la equidad en la repartición de recursos y el acceso a oportunidades, así como generar empleos verdes. En cuanto al sector productivo consideran importante un mejor uso del agua, reducción en la emisión de contaminantes atmosféricos y desechos peligrosos. En relación con la comunidad en general,

aconsejan aportes en el manejo responsable de los desechos producidos en los hogares, y cambios en la forma compulsiva de consumo de bienes.

Enfoque intergeneracional en este enfoque se centran en una actitud responsable en las actividades consumistas y explotadoras de recursos, con el objetivo de asegurar a las generaciones venideras la posibilidad de que satisfagan sus necesidades al igual que sus antepasados.

En este enfoque el desarrollo sostenible se refiere a la necesidad de preservar la naturaleza, a fin de que las generaciones futuras puedan maximizar sus opciones en su aprovechamiento e incrementar así su bienestar (Ramírez, Sánchez & García, 2004).

Consideran las críticas de este enfoque en relación con que por considerar las necesidades de las generaciones venideras se descuidan las necesidades actuales.

Establecen también, que el enfoque intergeneracional prioriza la equidad entre generaciones, en contra la equidad intrageneracional, es decir, de los habitantes de una misma generación.

El desarrollo sostenible consiste en ser justos con el futuro, por lo cual la generación presente debe desarrollar los medios para que los que vienen hereden los mismos o más recursos que con los que hoy se cuenta (Ramírez *et al*., 2004).

La transición hacia una economía verde global requiere alcanzar la seguridad alimentaria, utilizando menos recursos naturales e incrementando la eficiencia nutricional por cada unidad de agua utilizada en la producción de alimentos (Santander, Mejía & López, 2015).

La responsabilidad para las comunidades locales de asumir su propio desarrollo, da paso a la necesidad de comprender la condición de endógeno del desarrollo local y de los factores que lo determinan; por tal razón se reconoce la importancia de poner al servicio de la competitividad territorial las particularidades de cada territorio. Es por ello que en el actual modelo de desarrollo, se pretende poner en valor principalmente los recursos específicos del territorio, a fin de usarlos para generar bienes y servicios locales que logren tener atributos diferenciales ligados a su origen (Yesid Vicente Aranda Camacho, 2015).

Cotorruelo (2001), sobre la cuestión de la identidad y la imagen territorial como aspectos a tener en cuenta en el desarrollo de las estrategias endógenas de desarrollo local, plantea que «para competir con éxito y poder impulsar un proceso de desarrollo genuino, resulta necesario que el territorio logre diferenciarse positivamente y llegue a poseer un cierto estilo propio»; para ello es importante que todos los actores de la comunidad local y sus organizaciones logren identificarse con su territorio y los productos que reflejan la identidad territorial. Se recalca que la imagen territorial se refiere a la identificación externa que se hace del territorio «como una

marca la imagen territorial personaliza e identifica los atractivos y productos del territorio», permitiendo así el reconocimiento supra regional o internacional de lo que lo hace particular frente al resto de territorios.

Enfoque sectorial. Desde esta perspectiva las autoras afirman que el concepto de desarrollo sostenible es aplicable en los diferentes sectores presentes en una sociedad, como el gobierno, las industrias y la población en general, de formas similares o distintas dependiendo de la actividad y los objetivos de cada uno de estos sectores.

El enfoque se refiere a que un sector productivo será sostenible o sustentable, si su proceso productivo no impacta el medio ambiente y a la vez sea redituable en lo económico (Ramírez *et al*., 2004).

Reconocen que los sectores implicados realizan planeación de actividades productivas y no productivas, estudios de impacto sobre la naturaleza, relación costo–beneficio y planes de ordenamiento de recursos, entre otros.

Este enfoque está sumamente restringido tanto en espacio, como en actividad y número de individuos involucrados. Contempla actividades tales como la agricultura sustentable, el ecoturismo, la industria limpia o la pesca sustentable, las cuales son resultado de este enfoque sectorial del desarrollo sostenible (Ramírez *et al*., 2004).

Desarrollo Territorial Rural (DTR). Los principales investigadores y académicos latinoamericanos lo definen como un proceso de transformación productiva e institucional en un espacio rural determinado, cuyo fin es reducir la pobreza y desigualdad rural (Schejtman y Berdegué, 2004).

Las experiencias de desarrollo rural basadas en la valorización de la identidad cultural son cada vez más frecuentes y difundidas. Para algunos constituyen parte importante de las formas alternativas de desarrollo económico experimentado en los últimos veinte años; para otros, se relacionan a una respuesta de la sociedad local como resistencia a la globalización. Como sea, es una respuesta a la crisis del modelo industrial fordista y a una globalización que amenaza la permanencia de las diferencias regionales y la capacidad de comunidades y estados nacionales para forjar su propio destino (Ray, 1998; Fonte y Ranaboldo, 2007).

Políticas implementadas

En esta sección se presentarán algunas de las políticas y regulaciones para el sector agroindustrial, implementadas a nivel nacional y provincial.

Coincidiendo con Santarcángelo (2017) una alta participación en CGV (Cadenas Globales de Valor) no garantiza crecimiento ni desarrollo para un país, sobre todo en las economías periféricas. En estos casos, el desafío va más allá de la participación y apunta a evitar que la interacción genere crecimiento empobrecedor y excluyente. Las CGV permiten comprender la dinámica en las relaciones jerárquicas entre países y actores. Para que sus efectos sean positivos en el desarrollo del territorio, es necesario que el Estado defina su rol. Para poder entender el rol del estado al respecto, hay que pensar las políticas implementadas considerando los dos modelos por los que pasó Argentina en los últimos años: el modelo neodesarrollista (2003–2015) y el tercer ciclo neoliberal (2015–2019).

En la primera etapa del modelo neodesarrollista (2003–2008) el contexto internacional era favorable para Argentina, había una amplia demanda de materias primas en el mundo y los precios internacionales eran altos. Internamente, se presentaba un aumento de procesos de industrialización de las primeras etapas de transformación de las materias primas (reforzando la especialización en la inserción argentina en las CGV). En este período las políticas se orientaron a fortalecer los encadenamientos productivos en torno a las industrias exportadoras. En cambio, la segunda etapa del modelo (2008–2015) se desarrolló en un contexto internacional desfavorable y con contradicciones internas, se observó un deterioro del tipo de cambio y la caída en la competitividad. Es en este momento que se comienza a definir el PEA (Plan Estratégico Agroalimentario y Agroindustrial) 2010–2020, tenía 3 pilares: fortalecer el proceso de agroindustrialización, el agregado de valor en origen (tanto en bienes como en servicios) y la sustentabilidad ambiental, social y económica; dentro de este plan se establecieron programas para fortalecer la agricultura familiar, específicamente se sancionó la Ley de reparación histórica de la agricultura familiar para la construcción de una nueva ruralidad en Argentina, considerando la tierra como bien social e incluyendo instrumentos para el desarrollo de emprendimientos productivos que promuevan el arraigo rural. Este modelo neodesarrollista asume que el empresariado (nacional y trasnacional) es un actor dinámico, busca el aumento de la producción con valor agregado integrando cadenas globales y locales de valor, siendo la agroindustria el mecanismo de desarrollo territorial que promueve competitividad internacional. En este período, el Estado asumió un rol activo en la planificación y redistribución de beneficios, sin embargo, no se presentó una transformación de las tendencias del período neoliberal anterior (Toledo, 2017).

A 2015, se consideraban como núcleos productivos estratégicos del sector el mejoramiento de cultivos y producción de semillas; procesamiento de alimentos; tecnología de alimentos; biorrefinerías: bioenergía, polímeros y compuestos químicos; maquinaria agrícola y

procesadora de alimentos; producción animal tradicional y no tradicional; producción y procesamiento de productos frutihortícolas; producción y procesamiento de recursos forestales; producción y procesamiento de recursos oceánicos. Y, se encontraban en curso intervenciones a través de proyectos financiados por diferentes instrumentos, con orientación en pasturas transgénicas comerciales con tolerancia a estrés biótico y abiótico, plataforma biotecnológica para la producción de proteínas recombinantes de uso en salud humana en leche de bovinos transgénicos, desarrollo de productos lácteos funcionales, ecosuero con valor agregado, entre otros.

No obstante, hay autores que consideran que algunas políticas han tenido efectos negativos en las cadenas del sector y en el desarrollo, como es el caso de los derechos de exportación y restricciones a las exportaciones. Con este tipo de políticas el precio que recibe el productor resulta inferior al internacional, lo cual genera desincentivos en los productores, llevándolos a reducir la producción, a no aplicar tecnología, afectando los siguientes eslabones de la cadena de valor. No obstante, se observó crecimiento en aquellas cadenas con fuertes ventajas competitivas que no requieren de altas inversiones y que fueron favorecidas por la irrupción de ciertas tecnologías que permitieron reducir costos, generando un detrimento en aquellas que requieren mayores niveles de inversión en activos fijos. Por otra parte, estas políticas no contemplan la ocurrencia de posibles riesgos como el clima o cambios en los precios internacionales, lo cual llevó a una mayor concentración de productores, quedando en actividad aquellos que podían seguir trabajando, aún frente a estas situaciones adversas. Otro impacto negativo en el desarrollo fue que estas políticas afectaron negativamente a aquellas regiones que se encontraban lejos de los puertos, incrementando costos de transportes, tampoco se consideraron las condiciones de suelo en las que podría haber menor rendimiento. Esa reducción en el precio pagado al productor no se vio reflejada en el precio del consumidor (Bisang, 2021).

En la tercera etapa neoliberal (2015–2019), el modelo económico supuso un avance gradual hacia la liberalización del comercio exterior, pensando que esto permitiría una reducción de los costos internos de las empresas y los precios que pagan los usuarios por ciertos productos (Palmisano, 2020). A partir de 2015 se observaron mayores tasas de crecimiento. No obstante, comparando con otros países, el decrecimiento es evidente (Bisang, 2021).

En este período, se produjo la eliminación de derechos de exportación (excepto para la soja, cuya alícuota bajó), se devaluó el peso y el Estado se retiró de la administración del comercio exterior. Si bien algunas de estas políticas beneficiaron al agro en su rentabilidad, no fue así

para la agroindustria, dado que el costo de la materia prima se incrementó, sobre todo los insumos importados y la tecnología necesaria para operar (Patiño, 2017).

A nivel provincial, en Córdoba, la agroindustria es sumamente importante. En la estrategia provincial para el sector agroalimentario, se comenta que desde 2003 se han planteado políticas en torno a la agricultura que hacen al desarrollo sustentable a través de la implementación de las Buenas Prácticas Agropecuarias (BPA), el cuidado de suelo y el medio ambiente. Para ello se han generado en el Ministerio de Agricultura y Ganadería (MAyG), reparticiones con la intención de fortalecer el territorio a través de capacitación, financiamiento internacional, protección de la producción agrícola, como así también convenios orientados en fortalecer las interacciones entre los actores de las cadenas agroalimentarias y agroindustriales, fomentando el agregado de valor y la internacionalización de los productos. En el MAyG, también se suscribieron convenios entre instituciones y universidades.

Entre las políticas orientadas a las cadenas agroalimentarias y agroindustriales se definen como pilares el aumento de la producción, el agregado de valor, la sustentabilidad y el desarrollo de zonas postergadas. Para promover el desarrollo sostenible, entre otros instrumentos se pueden mencionar:

- BPA, un programa que apunta a generar prácticas culturales de conciencia de hacer lo correcto, a través de la sugerencia de una serie de recomendaciones técnicas.
- El plan provincial agroforestal, no solo apunta a la forestación obligatoria, sino que también contempla la forestación con especies destinadas a la industria maderera
- Mejoramiento de caminos rurales, busca mejorar la infraestructura para facilitar la salida de la producción local, la transitabilidad y la vida diaria de la población.
- Consumo de biocombustibles, para reemplazo de los combustibles fósiles, impactando positivamente en el medioambiente y promoviendo la economía circular.
- El Programa de Gestión de los Riesgos en el Sistema Agroindustrial Rural, busca gestionar los riesgos propios de la agroindustria, para fortalecer su resiliencia y reducir la vulnerabilidad ante cambios climáticos o de precios internacionales

Se destacan también el programa de conservación de suelos, registros relacionados con las actividades agroindustriales.

Políticas propuestas

Dada la importancia de la producción agrícola de las tierras de la provincia de Córdoba y la excelente oportunidad que los mercados internacionales presentan, y con el objeto de brindar

un desarrollo sustentable y previsibilidad a los sistemas productivos, la Secretaría de agricultura de la provincia de Córdoba en la Estrategia Provincial para el Sector Agropecuario (EPSA, 2023) tiene como fin planificar y ejecutar políticas tendientes a aumentar la producción, la competitividad y la incorporación de valor agregado del sector agropecuario en la provincia mediante diferentes acciones, entre las que se encuentran: asesoramiento, capacitación, promoción y fiscalización, en el marco legal vigente. Las estrategias planteadas son:

a. Fortalecer el funcionamiento de la Entidad de Programación de Desarrollo Agropecuario para facilitar la planificación y ejecución de proyectos y conjuntamente con la ACIF gestionar los recursos económicos y financieros para mejorar los servicios agropecuarios de la provincia. En primera instancia la gestión se vincula a Proyectos con cofinanciamiento PROSAP–BID.
b. Promover el desarrollo agropecuario y protección del medio rural mediante:
    - La aplicación de las leyes de Conservación de Suelo con la creación de distritos y consorcios de conservación de suelo y agua y la gestión de recursos para proyectos de conservación de suelo en áreas prioritarias.
    - Promoción de sistemas de gestión ambiental en el medio rural (Agriculturas de la conservación, orgánicas y otros).
    - Posibilitar la creación de circuitos y normas para el manejo de residuos agropecuario y buscar financiamiento para su implementación.
c. Promover y proteger la producción agrícola mediante:
    - Sistemas de riego de mayor eficiencia en la utilización del agua.
    - La adhesión de las comunidades regionales y municipios a la ley de agroquímicos, promoción de la capacitación y difusión, potenciar los programas para manejo integrado de plagas: prevención de la roya de la soja, mosca de la fruta, picudo del algodonero, entre otros.
    - El desarrollo de servicios de asistencias técnicas para cerrar la brecha productiva de los cultivos intensivos y extensivos.
    - Controlar la correcta implementación de las leyes de fraccionamiento y subdivisiones, ley de agroquímicos, ley de Conservación de Suelos, ley de Semillas y Creaciones Fitogenéticas, ley de Emergencias Agropecuarias, ley de Creación Colegio de Ingenieros Agrónomos, ley de adhesión a la Convención de las Naciones Unidas de Lucha contra la desertificación, entre otras.
    - Programas de Sanidad Vegetal implementados para el control de: tucura quebrachera, cochinilla y mosca blanca del olivo.

d. Fortalecer el funcionamiento de la Entidad de Programación de Desarrollo Agropecuario para facilitar la planificación y ejecución de proyectos y conjuntamente con la ACIF gestionar los recursos económicos y financieros para mejorar los servicios agropecuarios de la provincia. En primera instancia la gestión se vincula a Proyectos con cofinanciamiento PROSAP–BID.

e. Proponer y establecer políticas de uso, manejo y conservación de suelos y políticas de riego y promoción del uso eficiente del agua. Coordinamos los consorcios de conservación de los recursos naturales de la provincia.

f. Proponer convenios, proyectos de legislación y acuerdos marco para la puesta en marcha de estrategias de interacción de la cadena agroalimentaria, agroindustrial y de innovación para la vinculación sectorial entre Nación, Región Centro y Municipios en materia de política La utilización de seguro multiriesgo y asistir a los productores en las emergencias agropecuarias.

El trabajo «Gran Río Cuarto Polo Agroalimentario y Energético 2017», desarrollado por FADA ante el objetivo de resolver las adversidades observadas mercado laboral, generando nuevos puestos de trabajo y valor agregado en origen a las producciones excedentes del departamento, establecieron un conjunto de políticas públicas para iniciar un proceso de conversión del Gran Río Cuarto en un Polo Agroalimentario y Bioenergético tanto para atraer nuevas inversiones como para el desarrollo de las ya existentes. Las políticas públicas propuestas en el trabajo fueron clasificadas como políticas activas y de promoción. Entre ellas mencionaron:

Políticas activas

- Realizar un censo industrial
- Simplificar procesos administrativos
- Acompañar en procesos administrativos o
- Coordinar la absorción de recursos humanos calificados o
- Diseñar el ordenamiento territorial
- Crear una plataforma digital para la comercialización de subproductos de procesos industriales o políticas de gestión
- Crear una zona de actividades logísticas y manejo de cargas
- Solicitar el establecimiento de aduana
- Gestionar la mejora de infraestructura vial
- Gestionar la mejora del aeropuerto
- Realizar mejoras en los servicios básicos

Políticas de promoción

- Crear campañas específicas proindustrias agroalimentarias y bioenergéticas
- Otorgar exenciones impositivas
- Fomentar el asociativismo

Reflexiones finales

A lo largo del trabajo se han analizado la agroindustria y su importancia para el departamento de Río Cuarto, conceptos de valorización y estado de políticas gubernamentales. Esto ha permitido generar un contexto conceptual para el proyecto de investigación en el que este ensayo se enmarca, dando lugar al cumplimiento del objetivo general.

Reconociendo desde el inicio que para el departamento Río Cuarto las actividades agrícolas, sus cultivos y las condiciones naturales (tierra y clima) favorecen su desarrollo, se reconoce también la importante presencia de la agroindustria. A través de la cual un conjunto de productores, ante factores como la lejanía a los puertos, elevados costos de transportes, deciden agregar valor en origen a la materia prima por medio de excelente tecnología.

En este contexto, se investigó sobre los conceptos de valorización integral, que incluye valor agregado y valor agregado en origen, dando lugar al cumplimiento del primer objetivo específico. El enfoque que se observó en esta etapa para el estudio de valorización integral es el SIAL; que se puede encarar desde cinco ejes: Contexto territorial, Recursos a valorizar o valorizados; Vínculo con el territorio; Factores que potencian y condicionantes para la acción colectiva; Espacios de Valoración local y extraterritoriales actuales y potenciales Y Estrategias de valorización/ Diferenciación.

En relación con el segundo objetivo específico, se indagó sobre conceptos referentes al desarrollo territorial y sus enfoques, sujeto a las limitaciones mencionadas en el apartado de metodología. Es aquí que se comprende que el Enfoque ecológico, al considerar la escasez de recursos y la necesidad de generar un cambio en la insostenible forma de producción, conduce al desarrollo sostenible mediante nuevas estrategias y acciones. Estas permitirían preservar las condiciones medioambientales más favorables para esta y las futuras generaciones. Son más apropiados para el estudio dado las limitaciones del enfoque sectorial que está sumamente restringido tanto en espacio, como en actividad y número de individuos involucrados y el enfoque economía en el que la naturaleza es vista al servicio del hombre y no considera las necesidades actuales como la protección del medio, conservación de recursos, especies y formas de consumo sostenibles.

Para alcanzar el tercer objetivo específico se analizaron políticas y programas nacionales, provinciales y municipales que han apuntado al desarrollo de la región y a la agroindustria. No obstante, se reconocen algunas políticas han tenido efectos negativos en las cadenas del sector y en el desarrollo.

Queda pendiente poder revisar la presencia de estos conceptos en el territorio bajo estudio y las perspectivas ante los cambios en el nuevo contexto político y económico, los que serán analizados en otras etapas del proyecto.

Referencias bibliográficas

Bisang, R. (2022). Del sector agropecuario a las redes agroindustriales: Revisando supuestos del modelo Stop and Go, *Desarrollo Económico*, *62*(236), 1–26. https://revistas.ides.org.ar/desarrollo–economico/article/view/416

Bragachini M. (2010). Valor agregado a la producción agrícola–ganadera. Nuevos paradigmas para los sistemas productivos agropecuarios. Agregar valor en origen, *Revista Argentina de Ciencias Agrarias*, 15(2), 35–52. Universidad Nacional de Córdoba.

Champredonde, M. (2019). Valorizar recursos territoriales en los contextos latinoamericanos: ¿Qué, por qué y para quién? Reflexiones a partir de casos de Argentina. Ponencia presentada en las II Jornadas de Sociología. *Universidad* Nacional de Mar del Plata. https://fh.mdp.edu.ar/encuentros/index.php/jsoc/jsoc2019/paper/view/5729/1478

EPSA Córdoba. Resolución 2/2023. Ministerio de Agricultura y Ganadería. https://www.argentina.gob.ar/sites/default/files/2023/05/cordoba_2023.pdf

Estrategia Provincial para el Sector Agroalimentario Resolución 2/2023. Ministerio de Agricultura y Ganadería. https://www.argentina.gob.ar/sites/default/files/2023/05/cordoba_2023.pdf

Giammarino, D. (2021) Cadenas de valor y políticas públicas en Argentina. En Adriani, H.L., Suárez, M.J. y Murgier, N. (Coords.). Abordajes de la actividad industrial argentina: Procesos, territorios y análisis de casos durante el gobierno de la Alianza Cambiemos (161–182). Universidad Nacional de La Plata. Facultad de Humanidades y Ciencias de la Educación. (Estudios/Investigaciones; 75). https://www.libros.fahce.unlp.edu.ar/ index.php/libros/catalog/book/17

Gracia–Rojas, J.P. (2015). Desarrollo sostenible: origen, evolución y enfoques. Documento de docencia No. 3. Ediciones Universidad Cooperativa de Colombia. doi: http://dx.doi.org/10.16925/greylit.1074

Gran Río Cuarto Polo Agroalimentario y Bioenergético. Caracterización y propuestas de políticas públicas. FADA. Noviembre de 2017. https://fundacionfada.org/informes/gran–rio–cuarto–polo–agroalimentario–y–bioenergetico/

Guido D'Angelo; Rodríguez Zurro, T.; Terré, E. (2021). ¿Qué le aporta la agroindustria a la economía argentina? Informativo semanal. Bolsa de Comercio de Rosario. https://www.bcr.com.ar/es/print/pdf/node/88440

https://mininterior.gov.ar/planificacion/pdf/planes–loc/Cordoba/Plan–Estrategico–y–Codigo–de–Planeamiento–Urbano–para–el–aglomerado–urbano–del–Gran–Rio–Cuarto.pdf

Santarcangelo, J.; Schteingart, D.: Porta, F. (2017). Cadenas Globales de Valor: una mirada crítica a una nueva forma de pensar el desarrollo, *Cuadernos de Economía Crítica* (7).

Ledheros M.L; Capaldi, I.J.; Bellini, L.; Harriague, M. *El sector productivo del Gran Río Cuarto: potencialidades y desafíos*. FCE, UNRC.

Informe de evolución de las exportaciones agroindustriales. Septiembre 2023. https://www.magyp.gob.ar/sitio/areas/ss_mercados_agropecuarios/publicaciones/_archivos/000102_Informes/000904_Informe %20de %20Exportaciones %20Agroindustriales.pdf

Champredonde, M. y González Cosiorovski, J. (2016). ¿Agregado de Valor o Valorización? Reflexiones a partir de Denominaciones de Origen en América Latina, *RIVAR* Vol. 3, Nº 9, ISSN 0719–4994, IDEA–USACH, septiembre, 147–172.

Palmieri, F. y Perini, S. (2019). Importancia del sector agroindustrial en Argentina. ¿Cómo se posiciona la agroindustria argentina en el contexto internacional actual? https://inai.org.ar//archivos/notas/Informe %20Completo %20CERA–INAI %2015may19.pdf

Patiño (2018). El impacto de la política de Cambiemos en el Agro, *Movimiento*. ISSN 2618–2416.

Peroni, A. (2013). Claves del buen desarrollo territorial, *Frontera norte* vol. 25, no. 49. ene./jun. ISSN 2594–0260, versión impresa ISSN 0187–7372.

Plan–Estratégico y Código de Planeamiento Urbano para el aglomerado urbano del Gran Río Cuarto.

Toledo López, V. (2017). La política agraria del kirchnerismo. Entre el espejismo de la coexistencia y el predominio del agronegocio, *Mundo Agrario*, 18(37), e045. https://doi.org/10.24215/15155994e045

Busso, G. (2011). Plan Estratégico y Código de planeamiento urbano para el aglomerado urbano del Gran Río Cuarto. Plan–Estrategico–y–Codigo–de–Planeamiento–Urbano–para–el–aglomerado–urbano–del–Gran–Rio–Cuarto.pdf (mininterior.gov.ar)

Santander, L., Mejía, L. & López, M. (2015). *Desarrollo sustentable y la instrumentación del paradigma en México*. Universidad de Quintana Roo. http://bbibliograficas.ucc.edu.co:2068/sciencejournals/docview/1661320468/9A746B04B9514428PQ/1?accountid=44394

Análisis prospectivo de la dinámica de exportación de productos agroindustriales en el departamento rio cuarto: estrategias para la competitividad regional

Prospective analysis of the export dynamics of agroindustrial products in the rio cuarto department: Strategies for regional competitiveness

Palabras clave: Exportación Productos Agroindustriales, Estrategias Competitivas Regionales, Análisis Prospectivo

Iván José Capaldi / Ma. Laura Lederhos
Facultad de Ciencias Económicas, UNRC

Este trabajo propone un proceso de prospectiva estratégica, basado en el análisis de la dinámica de exportación de productos agroindustriales con valor agregado en el Departamento Río Cuarto, destacando su papel crucial en el desarrollo económico regional. A lo largo del mismo se estudian los actores involucrados, considerando factores como políticas gubernamentales, la economía, lo social, la tecnología, lo ecológico y lo legal. Sin perder de vista la planificación prospectiva, se identifican tendencias actuales y proyectan escenarios futuros, considerando los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS) 2030. Se recalca la necesidad de un rol participativo de actores del sector público, privado y la sociedad civil, con el fin de fortalecer la competitividad regional y promover un crecimiento económico sostenible.

El trabajo se estructura en siete etapas: definición del sistema territorial, identificación de dimensiones y factores clave del desarrollo, mapeo de actores, análisis prospectivo del campo de fuerza y los ODS 2030, propuestas de estrategias territoriales, implementación y monitoreo, e integración participativa. Cada fase proporciona una visión integral y estratégica para la toma de decisiones en cooperación entre todos actores involucrados, para un desarrollo equilibrado y sostenible del sector agroindustrial en la región de Río Cuarto.

Introducción

El presente estudio se centra en la "Dinámica de Exportación de Productos Agroindustriales con Valor Agregado en el Departamento Río Cuarto", desarrollarlo significa adentrarse en las empresas que generan y exportan productos agroindustriales con valor agregado, para analizar sus procesos de producción, distribución y exportación, para entender cómo contribuye al desarrollo económico sostenible de la región. También es importante revisar cómo influyen en esta dinámica las políticas gubernamentales, la tecnología y la sostenibilidad.

La agroindustria desempeña un papel de vital importancia en el desarrollo económico del Departamento Río Cuarto. Con una larga historia de producción agrícola y un entorno propicio para el cultivo de cereales y oleaginosas, la región ha experimentado un crecimiento significativo en la producción de alimentos y materias primas destinadas al mercado global. Este estudio se erige como un esfuerzo por arrojar luz sobre una cuestión fundamental para el desarrollo económico regional y busca proporcionar conocimientos valiosos para los actores involucrados en la agroindustria, las políticas públicas y la toma de decisiones estratégicas. La exportación de productos agroindustriales con valor agregado se presenta como un camino hacia la competitividad y la sostenibilidad, y este trabajo se propone explorar los caminos que deben trazarse para aprovechar plenamente este potencial.

Son objetivos de este trabajo:

General:

Proponer un proceso de prospectiva estratégica, tomando como central la dinámica de exportación de productos agroindustriales con valor agregado, para el Departamento de Río Cuarto.

Específicos:

- Presentar las características del territorio como sujeto sobre el cual se efectuará la planificación estratégica.
- Identificar las tendencias actuales en el sector agroindustrial, para proyectar escenarios futuros basados en estas tendencias.
- Considerar en el proceso los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS) a 2030.

Este trabajo se estructura en 5 partes. La primera, es la presente en la que se plantea la problemática a analizar y los objetivos. La segunda sección, presenta un marco conceptual sintético en el que se destaca la importancia de la planeación y la prospectiva estratégica, para un territorio y su desarrollo. En la siguiente, se describe un marco metodológico en el que se desarrollan etapas de planificación, detallando actores y su análisis. En la cuarta, se presentan algunos resultados esperados. Finalmente, en la quinta sección se presentan algunas consideraciones finales.

Marco teórico

En esta sección se presentarán conceptos vinculados a la planeación y prospectiva estratégica y su impacto en el desarrollo territorial. Para hacerlo, primero es necesario definir lo que se entiende por territorio, para ello se interpretan los conceptos que presentan Ferro *et al* (2022),

siendo el territorio no solo un entorno físico en el que se encuentran recursos naturales, sino también un tejido social en el que hay un entramado productivo propio con base a sus recursos naturales, con sus propias instituciones y formas de organización, en el que se generan interacciones entre personas y organizaciones que transforman el territorio. El territorio es un sistema complejo, de multidimensionalidad de variables, relaciones y escalas; difícil de abordar y de naturaleza dinámica (Ferro *et al*., 2022)

En estos territorios, a partir de estas relaciones, se generan una identidad colectiva compartida por individuos o grupos y construida a través de un proceso que une a los actores sociales a través de relaciones (Rodríguez, 2016). Estas relaciones no son estáticas, sino que están en continua evolución, por lo que es necesario buscar herramientas que permitan llevar a los territorios a un futuro deseado. Es aquí donde entran en juego dos conceptos que hacen a este trabajo: la planificación estratégica y la prospectiva estratégica, que tal como lo presenta Mattioli *et al* (2023), pueden llegar a ser complementarios. Este autor comenta que la planificación estratégica es situacional y de largo plazo, la prospectiva estratégica es un proceso que reconoce los riesgos que están presentes al buscar mejores resultados en los territorios. Así como en la planificación estratégica se puede recurrir a modelos cuantitativos para estudiar una ciudad o territorio, la prospectiva estratégica, ayuda a superar esta linealidad recurriendo al análisis iterativo de los territorios, reconociendo su complejidad y poniendo el foco en las relaciones, permitiendo comprender la dinámica del territorio y la generación de escenarios (Mattioli *et al*, 2023)

Así como la utilización de la planificación territorial es fundamental para la definición de prioridades y asignación de recursos, la utilización de la prospectiva en el análisis del entorno es clave para identificar tendencias y su impacto en el sistema territorial (Ferro, 2023). En la planificación territorial los actores que intervienen tienen sus propias motivación e intereses, que pueden relacionarse con lo colectivo, de allí surgen las relaciones de poder, en estas relaciones se pueden observar tres actores: El estado, la Sociedad Civil y el Sector Privado, estas interrelaciones exigen la participación ciudadana y la cooperación en la planificación. Esto implica definir escenarios para que el resultado al que se arribe en esta planificación, sea el mejor posible. Es necesario aclarar que la prospectiva no es una predicción del futuro, sino una herramienta que ayuda a la construcción del futuro a través de un proceso sistemático, participativo, de largo plazo, que implica la toma de decisiones e interacciones en la actualidad. En estos momentos históricos, es necesario reconocer la importancia que tienen para el territorio los Objetivos de Desarrollo Sustentable (ODS) para 2030. Estos objetivos son de carácter global y buscan erradicar la pobreza, proteger el planeta y asegurar la prosperidad para todos.

Aplicar un proceso de planificación prospectiva territorial como herramienta para la construcción de futuro, implica analizar el territorio y realizar un diagnóstico sistémico, que después permita la construcción de propuestas alternativas (Mattioli *et al*, 2023). Considerando que esta herramienta es un proceso que tiene por sujeto un territorio, el cual ya se reconoce en constante evolución, es necesario pensar en darle una estructura al proceso. Para hacerlo se siguen las siguientes etapas: 1) definición del sistema territorial, 2) definición de las dimensiones, variables y factores claves del desarrollo y la competitividad, 3) definición de los actores, mapeo de actores clave, 4) análisis prospectivo del campo de fuerza y la agenda 2030, 5) propuestas de alternativas y selección de estrategias territoriales, 6) planificación de estrategias y gobernabilidad del plan y 7) integración, importancia de la participación.

Metodología

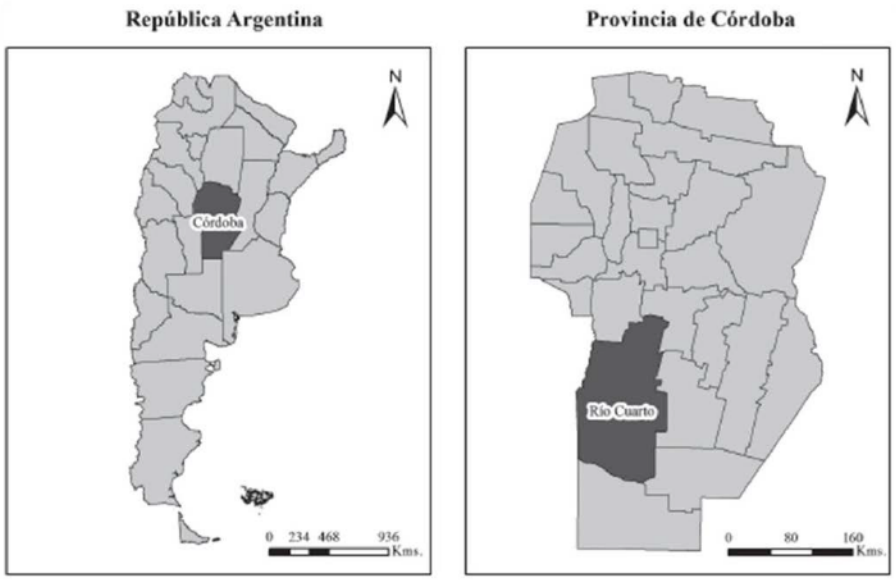
Dada la complejidad que implica el análisis y planificación de un territorio, es necesario recurrir a la multiperspectiva que la planificación estratégica prospectiva brinda. Para realizarlo, se adopta el enfoque de la competitividad. La competitividad se encuentra asociada con el aprovechamiento de los factores de producción y la mejor asignación de los recursos, que logren eficazmente menores costos, que ofrezca un precio competitivo en el mercado, que sea diferenciado, que genere valor agregado, y que sea de calidad (Gómez & González–Sarmiento, 2015).

A continuación, se detallan las etapas de la planificación prospectiva estratégica:

ETAPA 1: Definición del sistema territorial.

El Departamento de Río Cuarto, ubicado geográficamente en la provincia de Córdoba, Argentina, cuenta con una superficie de 18 394 km², representa el 11 % del territorio provincial. Según el censo de 2022, alberga al 7,29 % de la población de la provincia. El departamento se divide en siete pedanías y cuenta con 29 municipios, 8 comunas y 3 localidades sin ejido municipal ni autoridades propias. Se ubica en la zona central de la República Argentina, siendo parte del corredor bioceánico que une el Océano Atlántico con el Pacífico. Particularmente, el Gran Río Cuarto, es considerado un nodo urbano de importancia en planes y políticas a nivel nacional como puede observarse en diversas políticas y planes estratégicos a nivel nacional (territorial, agroindustrial, turismo, ciencia y técnica, etc.) y provincial (territorial, vial, etc.). En el mapa N° 1, se muestra al departamento de Río Cuarto, dentro de la provincia de Córdoba, Argentina.

Mapa N° 1: Departamento de Río Cuarto, ubicado geográficamente



Fuente: Lucero (2015)

El principal sector productivo es la agroindustria, observándose gran influencia de la agricultura, especialmente de los cultivos de maíz y soja, representando el 87% de la superficie implantada del departamento (CNA, 0 8 . También son importantes el sector ganadero, la producción de alimentos balanceados y otras industrias de transformación de productos agropecuarios en otros con agregado de valor. De las actividades mencionadas anteriormente, se observa que hay dos grandes grupos de empresas que conforman parte de las cadenas de la agroindustria, específicamente la agroalimentaria. En el primer grupo se encuentran las vinculadas a actividades agropecuarias como proveedores de insumos agrícolas, venta de maquinarias agrícolas, fabricación y reparación de maquinarias y acopios, etc. que tienen la particularidad de estar radicadas en el Gran Río Cuarto. Este grupo sentó las bases para el desarrollo del segundo grupo de empresas que agregan valor, las dedicadas a la primera y segunda transformación, las industrias agroalimentarias y bioenergéticas propiamente dichas (FADA, 0 7 .

El agregado de valor puede aumentar la competitividad en los mercados internacionales y generar un impacto económico significativo en la región. Aunque los sectores primarios latinoamericanos se encuentran altamente estudiados por organizaciones internacionales, la agroindustria presenta numerosas variables y factores que requieren ser conocidos, ya que afectan el desempeño competitivo de las organizaciones en donde se producen las transformaciones (Perez, 0 .

La planificación es una responsabilidad compartida entre el gobierno y actores del sector privado (empresas, productores agropecuarios, jornaleros, transportistas, entre otros) y del sector civil (organizaciones no gubernamentales, asociaciones empresariales, universidades, etc). Los fines de estos tipos de planificación pueden ser varios e incluir diversos ejes. En este estudio, se plantean como principal fin el incremento de la competitividad, que se integra con otros dos, la generación de empleo y la diversificación de la economía. En el cuadro N° 1 se presenta por cada fin lo que se pretende alcanzar, como así también sus ejes e indicadores:

Cuadro N° 1: Fines, ejes e indicadores del proceso prospectivo

Incremento de la Competitividad	Generación de Empleo	Diversificación de la Economía.

• A través del agregado de valor, optimizando procesos de producción, distribución y exportación.
• **Ejes:**
  • **Eficiencia de Producción.** Indicador: Productividad.
  • **Calidad del Producto.** Indicador: certificaciones de calidad (por ejemplo, normas ISO).
  • **Innovación Tecnológica** Analizar la adopción. Indicador: Porcentaje del PIB agroindustrial destinado a investigación y desarrollo.
  • **Acceso a Mercados:** Indicador: **Volumen de Exportaciones** agroindustriales.
	• Fomentar la creación de empleos en el sector agroindustrial, mejorando las condiciones de vida de los habitantes.
	• **Ejes:**
	  • **Creación de Empleo Directo.** Indicador: Tasa de Empleo en el sector.
	  • **Calidad del Empleo.** Indicadores: Salario Promedio, Índice de Satisfacción Laboral.
	  • **Capacitación y Desarrollo.** Indicador: Horas de Capacitación al año.
		• para reducir la dependencia de un solo sector o mercado, asegurando una economía más resiliente.
		• **Ejes:**
		  • **Variedad de Productos.** Indicador: Número de Productos Agroindustriales Exportados, Ingresos por Producto.
		  • **Sectores Emergentes.** Indicador: Contribución de nuevos subsectores al PIB agroindustrial.
		  • **Reducción de Dependencia.** Indicador: Índice de Diversificación Económica.

Fuente: elaboración propia

ETAPA 2: Definición de las dimensiones, variables y factores claves del desarrollo y la competitividad.

Para continuar con el proceso, es necesario definir dimensiones, variables y factores claves del desarrollo y la competitividad, para lo cual se considerarán las dimensiones e indicadores que se describen en el cuadro N° 2. Para realizar el diagnóstico de estas dimensiones, puede resultad de utilidad recurrir a herramientas como el Análisis PESTEL (Político, Económico, Social, Tecnológico, Ambiental, Legal) que permite entender el macro entorno en el que opera la agroindustria; el Análisis del diamante de Porter que analiza los factores causales de la ventaja competitiva, el Análisis de Cadena de Valor, permite entender cómo se agrega valor en los diferentes procesos de la agroindustria, el Análisis FODA (Fortalezas, Oportunidades, Debilidades, Amenazas) facilita comprender cómo factores endógenos aportan solidez y equilibrio al territorio, mientras otros lo vuelven vulnerable e inestable y los factores exógenos, que potencian la solidez y la durabilidad del sistema y aquellos introducen fragilidad y desequilibrio (Ros–McDonell, 2014). También puede ser útil el Análisis de Indicadores cuantitativos y cualitativos para medir y evaluar el desempeño de la agroindustria en las

dimensiones planteadas. A efectos de este trabajo, en la etapa 5, se presentará solo el análisis FODA.

Cuadro N° 2: Dimensiones e indicadores del desarrollo y la competitividad

Dimensión	Descripción	Indicadores
Económica	Se enfoca en la producción, exportación y valor agregado de los productos agroindustriales	• Valor de las exportaciones. • Número de empresas agroindustriales. • Empleo en el sector agroindustrial.
Tecnológica	Considera la adopción de tecnologías en la producción y procesamiento agroindustrial.	• Nivel de adopción de tecnologías modernas. • Inversión en investigación y desarrollo.
Sostenibilidad	Evalúa el impacto ambiental de la producción agroindustrial y las prácticas de manejo sostenible.	• Uso de recursos naturales. • Impacto ambiental de las operaciones agroindustriales.
Político-Institucional	Analizando las políticas gubernamentales y regulaciones que afectan la agroindustria.	• Existencia de políticas de apoyo a la agroindustria. • Nivel de cumplimiento de las regulaciones.

Fuente: elaboración propia

ETAPA 3: Definición de los actores, mapeo de actores clave

Es necesario considerar que los intereses y aspiraciones de los actores tienen gran impacto en el territorio, por razones de espacio en el cuadro N° 3 se detallan solo algunos. Si estos intereses no están alineados, se generan situaciones como las siguientes:

- Conflictos y tensiones: pueden generarse a partir de diferentes expectativas entre los actores, los precios de los productos que cada uno ofrece, los tiempos de entrega, cantidad, etc.
- Ineficiencias en la producción y logística: las relaciones entre los actores y las regulaciones del Estado pueden impactar en las decisiones de inversión, innovación y coordinación entre las etapas de producción y comercialización.
- Pérdida de la competitividad: la no alineación en la calidad que se ofrece desde el agro a la industria, puede afectar la competitividad del producto con valor agregado.
- Desafíos regulatorios y políticos: las regulaciones y políticas no alineadas con las necesidades de los actores pueden resultar ineficientes y generar desequilibrios.
- Por otra parte, si no hay representación gremial adecuada o de instituciones que defiendan derechos de sus afiliados, también favorece a unos grupos sobre otros.

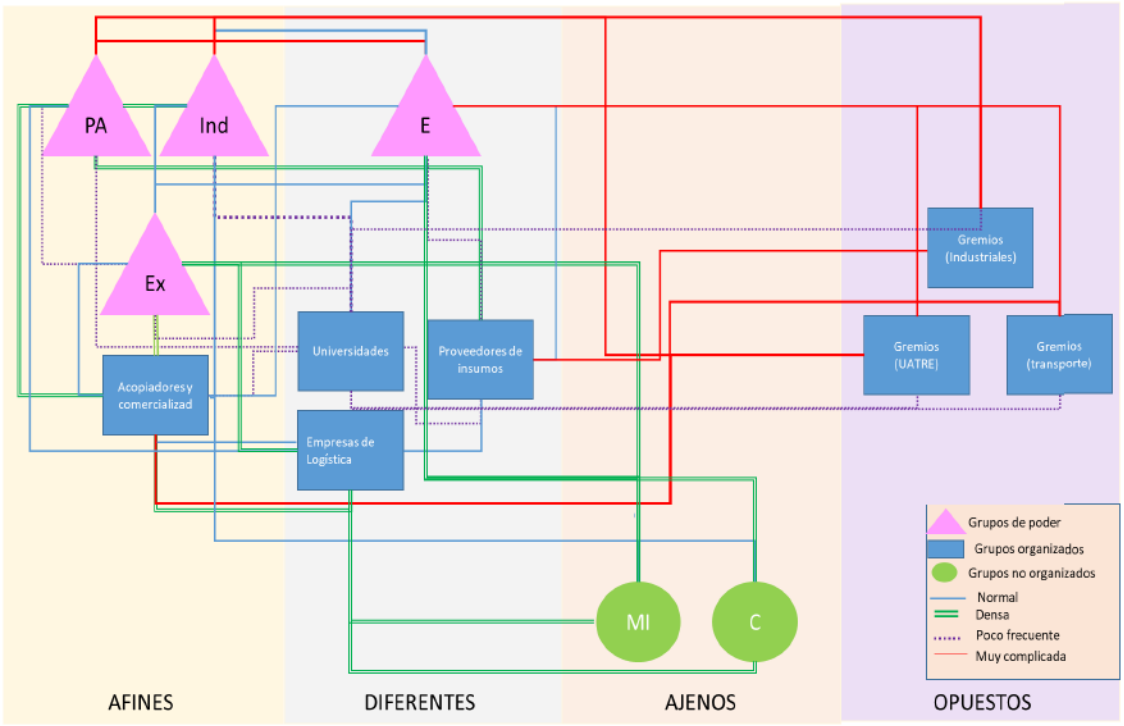
Cuadro N° 3: Actores e intereses

Actores	Intereses
Productores Agropecuarios (PA)	Maximizar la productividad y rendimiento. Obtener acceso a insumos de calidad a precios razonables. Acceder a mercados con precios justos y estables.
Acopiadores y Comercializadores	Asegurar un suministro constante y de calidad de productos agropecuarios. Optimizar los márgenes de ganancia. Gestionar eficientemente la logística y almacenamiento de los productos agropecuarios.
Industria (Ind)	Obtener materia prima de calidad para la producción de productos derivados. Reducir costos de producción y mejorar la eficiencia operativa. Desarrollar nuevos productos y mercados, cumpliendo normativas y estándares de calidad.
Exportadores (EX)	Acceder y mantener relaciones estables con mercados que demanden productos agropecuarios y con valor agregado. Optimizar los costos de exportación y transporte. Cumplir con las regulaciones y requisitos de los países importadores.
Proveedores de Insumos Agropecuarios	Vender insumos agrícolas (semillas, fertilizantes, agroquímicos) a los productores. Innovar y desarrollar nuevos productos que mejoren la productividad agrícola.
Estado (E)	Regular y supervisar la producción, comercialización y exportación productos agropecuarios y de valor agregado. Implementar políticas que promuevan el desarrollo sostenible de la agroindustria. Garantizar la seguridad alimentaria y el cumplimiento de estándares de calidad.
Universidades	Colaborar con productores y empresas para aplicar nuevas tecnologías y métodos. Contribuir al avance científico y tecnológico de la agroindustria.
Organizaciones y Gremios	Representar y defender los intereses de sus afiliados. Facilitar la cooperación y coordinación entre los actores. Influenciar políticas públicas y regulaciones en favor de sus afiliados.
Transportistas y Empresas de Logística	Proveer servicios de transporte y logística eficientes y económicos, manteniendo una operación fluida y sin interrupciones. Optimizar rutas y tiempos de entrega para reducir costos. Establecer relaciones sólidas con productores, comercializadores y exportadores.
Mercados Internacionales (MI) y Consumidores (C)	Acceder a productos agropecuarios y de valor agregado de alta calidad, a precios accesibles. Garantizar la seguridad y trazabilidad de los productos que consumen. Tener una variedad de productos disponibles en el mercado..

Fuente: elaboración propia

A efectos de simplificar el análisis, en la imagen N° 1, se ha aplicado el modelo de Tomás Rodríguez Villsante (0) , considerándose solo algunos grupos y relaciones. Para realizarlo se han clasificado los actores en grupos de poder, organizados y no organizados, ubicándolos de acuerdo con el poder que tienen en la actuación en la agroindustria (de arriba abajo, como alto o bajo) y su afinidad (afines, diferentes, ajenos y opuestos).

Imagen N° 1: relaciones entre actores



Fuente: elaboración propia

ETAPA 4 Análisis prospectivo del campo de fuerza y la agenda 20

Este proceso se valora a través de aspectos claves, entre ellos, se consideran el análisis de las tendencias, la participación de los actores locales en la elaboración del diagnóstico y su impacto en la toma de decisiones respecto a la competitividad territorial.

Un punto importante en esta etapa es analizar qué ocurre con los ODS 2030, en el marco de este proceso de prospectiva territorial. De los 8 ODS, se rescatan dos en los que se observa gran vinculación:

- **Objetivo 8 Crecimiento económico sostenido e inclusivo**: ya que la dinámica de exportación puede impulsar el crecimiento económico en la región, además el valor agregado en los productos agroindustriales puede generar empleo y oportunidades económicas.
- **Objetivo 9: Infraestructuras resilientes e industrialización sostenible**: se considera porque para exportar productos, se requieren infraestructuras logísticas y de transporte eficientes y resilientes, además de una industrialización que perdure en el tiempo, siendo estos aspectos clave para agregar valor a los productos antes de exportarlos.

Incorporar estos ODS dentro de este estudio prospectivo implica definir indicadores relacionados con el crecimiento económico (como el aporte de la agroindustria al PBI, tasa de empleo del sector, exportaciones) y de sostenibilidad (por ejemplo, medición de emisiones,

eficiencia energética, uso de recursos) para evaluar su impacto en el cumplimiento de estos objetivos.

Considerando las tendencias presentadas en torno a los actores, podrían pensarse como posibles comportamientos los que se muestran en el cuadro N° 4.

Cuadro N° 4: Posibles comportamientos

Productores Agropecuarios	• Modernización e innovación. • Formar asociaciones • Diversificar cultivos y productos.
Acopiadores y Comercializadores	• Optimización logística. • Alianzas estratégicas con productores y la industria.
Industria	• Invertir en I+D para mejorar la competitividad. • Cumplimiento de normativas. • Implementar prácticas sostenibles.
Exportadores	• Diversificación de mercados. • Marketing para posicionar mejor los productos en mercados extranjeros. • Fortalecer redes de distribución.
Proveedores de Insumos Agropecuarios	• Capacitación y soporte técnico a los productores. • Trabajar en conjunto con la industria y centros de investigación para desarrollar innovaciones.
Estado	• Políticas de apoyo. • Invertir en infraestructuras clave (transporte, energía y telecomunicaciones) • Regulaciones que aseguren la calidad y sostenibilidad.
Universidades	• Investigación aplicada. • Transferencia de conocimiento. • Fomentar la colaboración para el desarrollo de proyectos de I+D e innovación.
Gremios	• Defensa de derechos. • Negociaciones colectivas. • Formación y capacitación.
Consumidores	• Demanda de calidad. • Preferencias de consumo. • Preocupación por la sostenibilidad:.

Fuente: elaboración propia

De estos podrían generarse nuevas interacciones:

1. Productores y Universidades: Colaboración en proyectos de investigación y desarrollo para mejorar la productividad y sostenibilidad.

2 Estado y Exportadores: Políticas de promoción de exportaciones y eliminación de barreras comerciales.

3 Industria y Proveedores de Insumos: Desarrollo conjunto de nuevas tecnologías y procesos productivos.

4 Gremios y Estado: Negociaciones para mejorar las condiciones laborales y asegurar el cumplimiento de normativas.

Cumplir con los ODS 8 y 9 requiere de un enfoque integral, en el que pueden pensarse como oportunidades y desafíos los que se sintetizan en la imagen N° 3.

Para complementar este análisis se puede requerir una integración de los datos, interpretaciones técnicas y participativas, que permita a los actores, evaluar de manera consensuada los desafíos y oportunidades, cual puede implicar:

- **Datos**: medir la producción y rendimientos agropecuarios y de transformación, analizar los mercados y sus precios, como así también indicadores económicos (participación en el PBI, empleo, inversión de la agroindustria)
- **Interpretaciones técnicas**: como evaluaciones de impacto ambiental, optimización de procesos, de desarrollo de tecnologías, entre otras.
- **Interpretaciones participativas**: para que el proceso de prospectiva tenga éxito, es esencial un enfoque inclusivo a través de consultas a la comunidad y la participación de todos los actores clave en la toma de decisiones. La ausencia o no participación de alguno, podría acarrear el fracaso de este proceso.

Imagen N° 3: Análisis de Oportunidades y Desafíos del Departamento Río Cuarto



Fuente: elaboración propia

ETAPA 5: Propuestas de alternativas y selección de estrategias territoriales.

En esta etapa se plantean distintos factores y variables de la agroindustria con alta incidencia o impacto en el departamento Río Cuarto, derivados de los análisis anteriores y con ello la elaboración de dos herramientas Matriz FODA y un árbol de problemas. En la imagen N° 4 se plantea la matriz FODA, que luego podría dar lugar a un análisis de competitividad para la Agroindustria en Río Cuarto:

Imagen N° 4: Análisis FODA



Fuente: elaboración propia

Para potenciar este análisis prospectivo, se puede aplicar la herramienta del diagrama de problemas, que permite identificar las causas por las cuales la competitividad de la agroindustria en Río Cuarto debe mejorarse y los efectos de no hacerlo, que se sintetiza en la imagen N°5. Para facilitar la sistematización de lo analizado a través de la matriz FODA, se han generado cuatro categorías que se consideran causa de esta baja competitividad factores externos y vulnerabilidad, déficits estructurales, falta de cohesión y sinergia y, desafíos ambientales y sostenibilidad. Para cada uno de ellos se reconocen como problemáticas causantes:

- Factores Externos y Vulnerabilidad:
  - Alta dependencia de factores externos: Esta categoría engloba todos aquellos elementos que están fuera del control directo del territorio y que pueden afectar significativamente su economía. Incluye condiciones climáticas extremas, fluctuaciones en los precios de las materias primas en el mercado global, y dependencia de mercados extranjeros para la exportación.
  - Fuerte competencia internacional: Se refiere a la presión que ejercen otros países o regiones sobre los productos o servicios del territorio, ya sea por precios más bajos, mayor calidad o mejores condiciones comerciales.
- Déficits Estructurales:
  - Limitada diversificación de productos agroindustriales: Esta categoría se centra en la falta de variedad en la producción, lo que hace al territorio más vulnerable a shocks externos como plagas, cambios en las preferencias de los consumidores o políticas proteccionistas.

- Escasez de mano de obra calificada: La falta de personal capacitado para desempeñar tareas especializadas limita la capacidad del territorio para innovar y adaptarse a las nuevas demandas del mercado.

- Falta de Cohesión y Sinergia:

- Fragmentación de actores: Esta categoría se refiere a la falta de coordinación y colaboración entre los diferentes sectores económicos, lo que impide aprovechar las sinergias y generar economías de escala.

- Desafíos Ambientales y de Sostenibilidad:

- Impactos ambientales y falta de sostenibilidad: Esta categoría engloba los problemas ambientales que afectan al territorio, como la contaminación, la deforestación o la escasez de agua, y la falta de prácticas sostenibles en la producción y el consumo.

A partir de estas causas, para las categorías mencionadas, se reconocen como desafíos:

- Factores Externos y Vulnerabilidad:

- Estabilidad económica reducida: Las fluctuaciones en los precios de las materias primas y la competencia internacional pueden generar inestabilidad en los ingresos y dificultar la planificación a largo plazo.

- Dependencia económica: Una alta dependencia de factores externos puede limitar la autonomía económica y hacer al territorio más vulnerable a crisis externas.

- Dificultad para atraer inversión: La incertidumbre generada por factores externos puede disuadir a los inversores nacionales y extranjeros.

- Déficits Estructurales:

- Baja productividad: La limitada diversificación y la escasez de mano de obra calificada pueden reducir la productividad y la eficiencia de la economía.

- Menor crecimiento económico: Un menor nivel de productividad y competitividad se traduce en un menor crecimiento económico a largo plazo.

- Dificultad para acceder a nuevos mercados: La falta de diversificación y la baja calidad de los productos pueden limitar el acceso a mercados más exigentes.

- Falta de Cohesión y Sinergia:

- Pérdida de eficiencia: La falta de cooperación entre los diferentes actores económicos puede generar duplicación de esfuerzos, desperdicio de recursos y una menor eficiencia en la asignación de los mismos.

- Dificultad para implementar políticas públicas: La fragmentación puede dificultar la implementación de políticas públicas efectivas que aborden los problemas de manera integral.

- Mayor conflictividad social: La falta de coordinación puede generar tensiones y conflictos entre los diferentes grupos de interés.

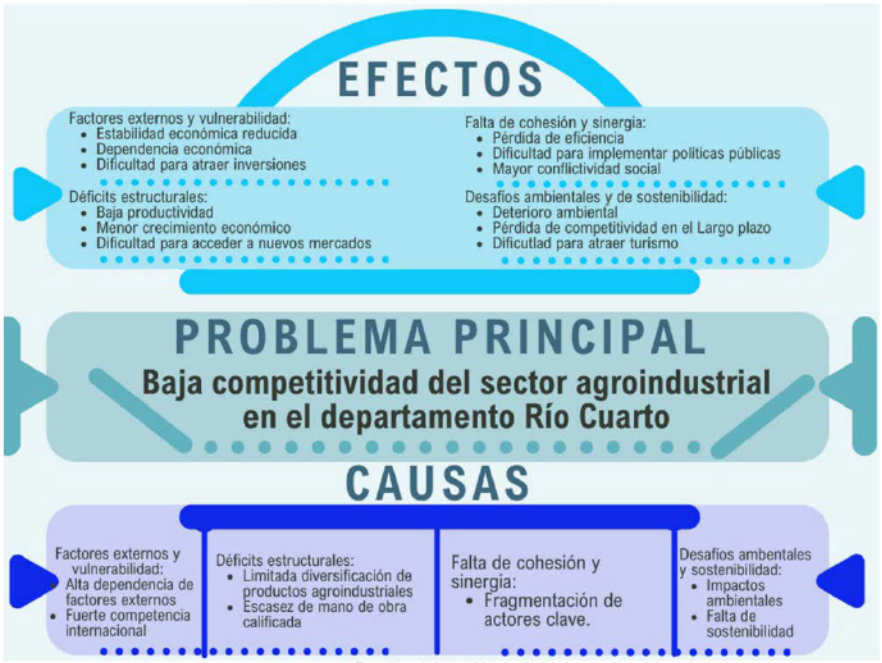
- Desafíos Ambientales y de Sostenibilidad:

- Deterioro ambiental: Los impactos ambientales pueden generar costos económicos y sociales significativos, como la pérdida de biodiversidad, la contaminación del agua y del aire, y el aumento de los riesgos naturales.

- Pérdida de competitividad a largo plazo: La falta de sostenibilidad puede erosionar la base de recursos naturales del territorio y reducir su competitividad a largo plazo.

- Dificultad para atraer turismo: Un entorno ambiental degradado puede disuadir a los turistas y afectar negativamente al sector turístico.

Imagen N°5: Diagrama de Problemas



Fuente: elaboración propia

Con los análisis anteriores, se expone una Matriz FODA Cruzada para la Competitividad de la Agroindustria en Río Cuarto, la que se muestra en la imagen N° 6

Imagen N° 6: Análisis FODA Cruzado



Fuente: elaboración propia

ETAPA 6 Implementación de estrategias y monitoreo

Esta etapa corresponde al planteo de lineamientos generales que faciliten luego la implementación de las estrategias presentadas en la matriz FODA cruzada. A continuación, se detallan dichos lineamientos:

- **Definición del Cronograma y Recursos**: considerando que este plan requerirá la definición de una agenda de trabajo que se extienda en el tiempo (el cual será definido por los actores), es necesario pensar en un cronograma claro. Al inicio podría aplicarse un gráfico de GANTT en el que se detallen las acciones planificadas para alcanzar las estrategias y cumplir los objetivos, los recursos (humanos, financieros, tecnológicos), la asignación de responsabilidades, etc. A su vez puede ser necesario aplicar una red del tipo PERT o CPM, que vincule los tiempos, correlatividad de actividades y costos.
- **Seguimiento y Control**: para ello es necesario retomar los indicadores planteados en el cuadro 2 y definir otros, conforme se avance en los acuerdos con los actores. Estos indicadores deben ser específicos, medibles, alcanzables, relevantes y oportunos, la información que los mismos aporten será clave para evaluar el avance hacia los objetivos establecidos. Asimismo, resulta importante definir hitos o momentos clave en los cuáles realizar el control y comunicar sus resultados.
- **Adaptación y Flexibilidad**: una realidad que se debe reconocer a lo largo del proceso de implementación, es que ocurren cambios inesperados en el macroentorno. Por esta razón, será necesario definir momentos críticos de control, en los cuales se evalúen las condiciones

del entorno y los resultados de los indicadores, para definir medidas para mantener flexibilidad y adaptar las estrategias para alcanzar los objetivos.

- **Comunicación y Coordinación:** en todo el proceso de implementación, la coordinación es un factor clave, en la agenda de trabajo deberán indicarse reuniones periódicas entre los actores para revisar el progreso de las estrategias y compartir dificultades y soluciones.
- **Capacitación y Formación:** para asegurar el cumplimento de los objetivos, los actores clave no sólo deben estar convencidos de las estrategias, sino también estar capacitados y formados para desempeñar los roles y realizar las acciones acordadas. Esto puede implicar talleres, sesiones informativas, entre otras.

ETAPA 7: Integración y participación.

Para alcanzar los objetivos propuestos, se requiere el desarrollo de esta última etapa, que se enfoca en la importancia de la participación y la integración de todos los actores relevantes en el proceso de planificación estratégica prospectiva. A continuación, se destacan algunos aspectos:

- **Involucramiento de Actores Clave:** para garantizar que los objetivos planteados, las estrategias, acciones y decisiones tomadas representen los intereses de todos los sectores involucrados, es requisito contar con la participación activa y significativa de todos los actores (productores, industrias, gobierno, universidad, etc.).
- **Colaboración**: para mantener la motivación en el cumplimiento de los objetivos, se requiere del trabajo conjunto entre los actores. Para esto, se podrían crear redes de trabajo que facilite el intercambio de conocimientos, la presentación de problemas y la búsqueda de soluciones, ya sea con los recursos disponibles o buscando nuevos recursos.
- **Transparencia en la comunicación**: en estos procesos es fundamental construir confianza y compromiso, por lo que la transparencia resulta clave. Esto puede implicar cambios en los modos de comunicación, aprender a compartir información, datos del contexto, como así también los procesos de toma de decisiones.
- **Evaluar el Impacto**: en la etapa anterior se recalcó la importancia de realizar evaluaciones periódicas respecto a la implementación de las estrategias. El análisis de esta evaluación debe realizarse de manera conjunta entre todos actores clave, abordando también cómo se están alcanzando los ODS 2030 seleccionados (8 y 9) y qué ajustes podrían ser requerirse.

- **Comunicación de logros alcanzados**: como se comentó anteriormente, la motivación es un elemento importante para mantener el compromiso y el esfuerzo en las distintas etapas de estos procesos. Así como en la etapa anterior se exponía la necesidad de definir hitos o momentos clave para realizar el control, en esta, puede resultar útil comunicar los resultados de esa evaluación. De esta manera, al poner en conocimiento de los actores y la comunidad los logros alcanzados durante la implementación de las estrategias, se podría reforzar el compromiso con el cumplimiento de los objetivos. Además, esto puede aportar información importante sobre los desafíos enfrentados en este proceso, para iniciativas futuras.

Este proceso debe realizarse de manera participativa, solo para mejorar la competitividad y promover un desarrollo económico inclusivo, a través de la agroindustria, sino también para fortalecer la cohesión social del Departamento Río Cuarto. El compromiso de los actores involucrados, también permitiría generar una matriz productiva diversificada y resiliente ante cambios en el entorno internacional y nacional.

Reflexiones finales

A lo largo de este trabajo se ha alcanzado el objetivo general, proponer un proceso de prospectiva estratégica, que ha permitido plantear las bases para el desarrollo de una propuesta que podría fortalecer la competitividad de la agroindustria en el Departamento Río Cuarto, favoreciendo además su sostenibilidad. En su realización se han podido alcanzar también los objetivos específicos definidos, ya que, a partir del análisis de las características del territorio y las tendencias actuales del sector agroindustrial (a través del análisis PESTEL), se ha conseguido la identificación de los desafíos y oportunidades. A partir de estos se han podido aplicar herramientas como la matriz FODA cruzada y el diagrama de problemas, lo que ha facilitado la formulación de estrategias a partir del análisis detallado de dimensiones, ejes y variables.

Este enfoque metodológico ha sido clave, ya que ha permitido reconocer que la participación activa de los actores, la integración de sus perspectivas y el conocimiento más profundo de entorno dinámico, son fundamentales para el cumplimiento de objetivos, propios del territorio y de los ODS seleccionados.

La implementación de esta propuesta podría mejorar indicadores económicos y productivos, promoviendo la competitividad, el desarrollo sostenible y la innovación, de acuerdo con las necesidad actuales y futuras del Departamento Río Cuarto. Se reconoce que considerar los ODS

2030 ha sido orientador para luego plantear acciones que contribuyan a las múltiples dimensiones abordadas.

Reconocemos como limitante de este trabajo que se ha realizado desde una perspectiva teórica, siendo necesario complementar el análisis con otros actores, generando un verdadero compromiso de todos los involucrados. De esta manera las estrategias formuladas tendrán en consideración las posturas e intereses de los actores, pudiendo llegar a realidad su implementación, monitoreo y adaptación. Como se comentó en el trabajo, para lograr este compromiso es fundamental una comunicación abierta y transparente.

Como autores, queremos rescatar que la realización de este trabajo ha sido un proceso enriquecedor y profundamente significativo, para nuestra formación como futuros doctores en desarrollo territorial, pero por sobre todo como miembros y actores del Departamento Río Cuarto.

Referencias bibliográficas

Censo Nacional Agropecuario 2018. Agricultura, superficie implantada, EAP y parcelas. https://www.indec.gob.ar/indec/web/Nivel4–Tema–3–8–87

Censo Nacional de Población 2022. https://censo.gob.ar/index.php/datos_definitivos/

Gómez, E., & González–Sarmiento, G. (2015). Comportamiento del aceite de palma de Colombia en los principales mercados de exportación. *Lebret*, 0(7), 283. https://doi.org/10.15332/rl.v0i7.1528

Informe FADA (2017). Gran Río Cuarto Polo Agroalimentario y Bioenergético Caracterización y propuestas de políticas públicas. https://fundacionfada.org/informes/gran–rio–cuarto–polo–agroalimentario–y–bioenergetico/

Informe FAO (2023) El estado mundial de la agricultura y la alimentación 2023. Revelar el verdadero costo de los alimentos para transformar los sistemas agroalimentarios. https://www.fao.org/publications/home/fao–flagship–publications/the–state–of–food–and–agriculture/es

Mattioli E, Blanco Ávila A., Soria M, Henríquez M (2023). Aportes de la prospectiva a la construcción de futuros en el proceso de planificación territorial. *Eutopía, Revista de Desarrollo Económico Territorial* No. 23–junio 2023 pp. 32–56. ISSN: 1390 5708. E–ISSN: 2602 8239. https://ri.conicet.gov.ar/bitstream/handle/11336/220458/CONICET_Digital_Nro.d68bba6b–1ea3–4152–8b7f–a9e689fb3258_L.pdf?sequence=5&isAllowed=y

Pérez, S. A., & Ferro Moreno, S. (2022). Gestión competitiva: análisis de las MiPyMEs agroindustriales de primera transformación de La Pampa, Argentina. *Cuadernos De Investigación Serie Administración*, (3), 1–14.
https://revele.uncoma.edu.ar/index.php/administracion/article/view/4501

Porter M. (2009). *Estrategia competitiva: Técnicas para el análisis de la empresa y sus competidores.* Ediciones pirámide.

Porter, M. (2010). *Ventaja competitiva: Creación y sostenibilidad de un rendimiento superior*. Ediciones pirámide.

Ros–McDonnell, L. & De La Fuente, M. & Ros–McDonnell, D. (2014). El análisis DAFO como herramienta estratégica de la planificación urbana. Conference: XII Jornadas de redes de investigación en docencia universitaria. Volume: 978–84–697–0709–8 At.

Plan–Estratégico y Código de Planeamiento Urbano para el aglomerado urbano del Gran Río Cuarto. https://mininterior.gov.ar/planificacion/pdf/planes–loc/Cordoba/Plan–Estrategico–y–Codigo–de–Planeamiento–Urbano–para–el–aglomerado–urbano–del–Gran–Rio–Cuarto.pdf

La huella de género en la Administración Pública Provincial Chaqueña. Un análisis de distribución laboral entre los años 2020, 2021 y 2022

The Gender Footprint in the Provincial Public Administration of Chaco. An Analysis of Labor Distribution Between the Years 2020, 2021 and 2022

Palabras clave: Género, Administración Pública, Políticas De Género, Equidad, Liderazgo, Diversidad, Inclusión

Velky Leiva / Verónica Noelia Marenco / Cristian Oscar
Facultad de Ciencias Económicas, UNNE

Introducción

En las organizaciones, los recursos humanos son indispensables tanto para el logro de su visión, su misión y sus objetivos, como para la producción de sus productos y servicios. En este sentido, Kliksberg (2013:61) manifiesta que «cuidar al personal debe ser una política de responsabilidad social de las organizaciones y del Estado (…) Algunas de las experiencias más exitosas de la última década estuvieron basadas en potenciar al personal, apelando a políticas genuinas de participación».

En la actualidad, el principio de Igualdad de Oportunidades y Trato en los espacios laborales es un tema de discusión. Si bien existen organismos y normas nacionales e internacionales referidas al tema, no se verifica su aplicación en las condiciones organizacionales e institucionales de la Administración Pública.

En un trabajo recientemente publicado por la Organización Internacional del Trabajo denominado «Las mujeres en la gestión empresarial. Argumentos para un cambio», se manifiesta que hay avances en algunas empresas en general liderazgos inclusivos cuyos logros alcanzados son fruto de años de trabajo y de saber aprovechar las ventajas de una cultura inclusiva y respetuosa y la capacidad de negociación de las mujeres y de los hombres.

En la Administración Pública esta situación descripta en el párrafo anterior dista mucho de ser una realidad. En un estudio realizado por Felcman y Blutman (2011:34–35), en el cual miden valores laborales, tipos culturales y presunciones básicas, concluyen con que la cultura organizacional de la Administración Pública Central indicaría un tipo de organización rígida, poco flexible y altamente burocratizada. Este tipo de organización, lejos de incentivar el proceso de transformación del Estado, constituirá un obstáculo. Y esta realidad afecta en mayor medida a las mujeres por los efectos del modelo patriarcal imperante.

El presente presenta avances de resultados del Proyecto de Investigación «Evaluación del impacto del presupuesto en políticas de empleo en el Poder Ejecutivo de la Provincia del Chaco desde una perspectiva de género», aprobado por Resolución 931/22 del Consejo Superior de la Universidad Nacional del Nordeste.

Objetivos

El Estado no puede desconocer que la diversidad de la fuerza de trabajo genera tanto beneficios como costos y preocupaciones. Según Hellriegel y Slocum (2009:560), por el lado de los beneficios permite atender mejor a los ciudadanos, planificar estrategias y desarrollar la creatividad y la innovación; por el lado de los costos, se desarrollan dificultades de comunicación, conflictos intraorganizacionales y rotación. Por esta razón, es necesario gestionar la diversidad aplicando las herramientas necesarias.

Además, en todas las organizaciones conviven personas de distintos género, ideologías, raza y etnia, religión, con discapacidad, preferencias sexuales y origen socioeconómico. Esta realidad necesita ser abordada a partir una gestión de la diversidad basado en principios éticos como ser, según Jones y Gareth (2014:161–162), la justicia distributiva que reza que la asignación de aumentos, ascensos, títulos, trabajos, espacios de oficina debe ser justa entre los distintos miembros y no características personales y la justicia de procedimiento que pide a los administradores que sigan procedimientos equitativos para determinar cómo se distribuyen los recursos entre los miembros de la organización.

Sin embargo, la igualdad de género es un tema pendiente donde los Estados no se han preocupado mucho de la cuestión y, como aseguran las bases del presente concurso, se mantienen prácticas basadas en el género y donde en la estructura jerárquica las mujeres tienen un limitado nivel de participación sobre todo en los roles de liderazgo y de toma de decisión quedando infrarrepresentadas en los niveles superiores.

El presente trabajo tiene como pregunta orientadora ¿cómo influyeron las políticas de género implementadas en el Poder Ejecutivo desde 2020 en la composición de los empleados y empleadas públicas en el período 2020–2022?

De esta manera, el objetivo general es describir cómo influyeron las políticas de género implementadas en el Poder Ejecutivo desde 2020 en la composición de los empleados y empleadas públicas en el período 2020–2022.

Como objetivos específicos se plantean: a) examinar la distribución de los empleados públicos (femenino y masculino) en el Poder Ejecutivo de la provincia del Chaco durante 2020, 2021 y

2022 y b) describir la evolución en la representación en los cargos directivos y de toma de decisiones, comparando la participación femenina y masculina.
Este es un estudio preliminar que será completado con los datos referidos a 2023 y 2024 que a la fecha del trabajo todavía no se cuentan.

Metodología

En cuanto al enfoque metodológico, este trabajo es exploratorio, descriptivo y cuantitativo, con el objetivo de comprender la evolución de la composición de los empleados y empleadas estatales a partir de la implementación de las políticas de género en 2020.
El enfoque exploratorio y descriptivo busca ofrecer un primer análisis que permita ampliar y profundizar estudios futuros. El carácter cuantitativo del estudio radica en el análisis objetivo de datos numéricos extraídos de las bases del sistema de remuneraciones de la provincia, correspondientes a empleados estatales del Poder Ejecutivo, segmentados por género masculino y femenino, no pudiéndose discriminar en otros géneros dado que la información está proporcionada de dicha manera binaria. Los datos analizados provienen de registros administrativos de la Secretaría General de Gobernación, el Ministerio de Gobierno, Justicia, Trabajo y Derechos Humanos, el Ministerio de Hacienda y Finanzas, el Ministerio de Producción y Trabajo, el Ministerio de Salud, el Ministerio de Infraestructura, Obras y Servicios Públicos, el Ministerio de Desarrollo Social y el Ministerio de Educación, Cultura, Ciencia y Tecnología. Se excluyeron los organismos autárquicos y constitucionales para centrar el análisis en el Poder Ejecutivo provincial.
Para el procesamiento de los datos, se empleó el lenguaje de programación Python, que permitió combinar diversas variables y realizar gráficos que muestran la distribución de género a lo largo del período estudiado. Se utilizó un diseño longitudinal que permitió observar los cambios en la composición de género de los empleados públicos a lo largo de tres años (2020, 2021 y 2022). El análisis se realizó sobre datos extraídos de las bases del sistema de remuneraciones del Poder Ejecutivo de la Provincia del Chaco.

Marco teórico

La Administración Pública, como institución creada para satisfacer las demandas colectivas de los ciudadanos, no está exenta de los cambios políticos, tecnológicos y sociales que se producen en el contexto. Estos cambios incluyen desafíos relacionados al personal, entre los que se puede destacar la gestión de la diversidad.

Comportamiento organizacional y Estado

Las personas desarrollan sus actividades laborales de manera individual y grupal influenciadas por la organización (las formas institucionales y/o simbólicas y las normas jurídicas internas y externas) y su situación personal (problemas familiares, enfermedades, etc.). Según Etkin (2006:28–29) es una realidad compleja, un espacio donde coexisten orden y desorden, razón y sinrazón, armonías y disonancias (…) En estas relaciones existen fuerzas que operan en un sentido complementario, pero también divergente e indiferente y condiciona lo planificado y lo establecido por los mandos superiores. Así, una gestión no se construye solamente sobre la base de planes, programas y controles sino abordando la relación individuo–organización como una fuente de tensión y conflicto.

Selznick, citado en Pfiffner y Sherwood (1970:35), manifiesta que las organizaciones deben ser vistas como comunidades naturales sujetas a influencias, prejuicios y prevenciones de cualquier otro organismo social; de esta manera, la misión del administrador moderno es crear un mecanismo de coordinación efectivo teniendo en cuenta la trama global de la sociedad. El reconocimiento de los comportamientos de las personas en la organización genera un nuevo enfoque de estudio: el comportamiento organizacional.

El comportamiento organizacional, según David y Newstrom (1995:6), está determinado por cuatro principales fuerzas: en primer lugar, las personas que componen el sistema social interno de las organizaciones e interactúan individual y grupalmente; en segundo lugar, la estructura de relaciones formales que establecen sus tareas y sus funciones en su puesto de trabajo y dan origen a complejos problemas de cooperación, negociación y toma de decisiones; en tercer lugar, el uso de la tecnología que aporta los recursos con los que trabaja la gente e influye en las tareas ejecutadas generando beneficios y costos para mantener entre los sistemas técnico y social; y por último, el contexto el cual influye y es influido por las actividades que se ejecuten en la organización.

En el marco de la Administración Pública existe otro elemento influyente: el marco político vigente (el trabajo del empleado público está condicionado por las decisiones políticas de los gobernantes en ejercicio, tanto partidarias como personales) que define el marco estratégico de acción y debe estar sujeto a control. Según Senin (2004:18) son los jueces quienes deben controlar la juridicidad de la actividad estatal, con idoneidad, absoluta independencia e imparcialidad (…). No se pretende que los jueces sustituyan el núcleo interno de la discrecionalidad, correctamente ejercida dentro de la juridicidad, sino corregir, enérgicamente, la corrupción, la arbitrariedad, la desviación del poder, el abuso de lo discrecional.

Según Ramió Matas (2001:23), la Administración Pública es una organización diferenciada, donde el principal elemento es la imposición estatutaria de su ámbito de actuación y su función de atender las necesidades de la población.

Asimismo, la Administración Pública recibe demandas de los diferentes actores —en especial por los ciudadanos— relativas a la gestión administrativa:

a. Procesos y métodos modernos con calidad, eficiencia y rapidez en la solución de sus problemas.

b. Desarrollo de políticas de transparencia y de interoperabilidad entre las jurisdicciones y procesos de cambio cultural en el pensamiento administrativo instalado.

La sociedad actual, basada en el conocimiento, también plantea nuevos interrogantes en materia organizacional y la necesidad de trabajar en equipos coordinadamente para integrar las distintas personalidades y crear espacios para que las personas compartan, confronten y socialicen los conocimientos y la información disponible como ventaja competitiva para enfrentar la complejidad creciente del contexto.

La gestión de la diversidad

Molinari (2009:74) define la diversidad como «la diferencia de identidad entre grupos acompañados por distintas posiciones de poder en la sociedad». La definición brindada por la autora contiene los términos identidad, grupos y posiciones de poder.

El término identidad hace referencia a aquellos rasgos propios de una persona (ser de piel blanca, oscura o amarilla, alto o bajo, edad, nacionalidad) o de la adquisición de arquetipos culturales como ser la religión, creencias, concepciones del mundo, entre otras. Esta identidad se forma en grupos, entre personas. Como seres sociales nos relacionarnos con los demás.

La posición de poder se refiere al estamento que ocupa, de acuerdo con la mirada de la sociedad y del grupo concreto, y la lucha por reivindicación y reconocimiento de sus características.

Dentro de los ámbitos laborables, si la diversidad de personas no es correctamente gestionada, se generan procesos de discriminación y violencia por la falta de tolerancia y respeto a las ideas que conforman una persona. Según el documento «Igualdad de Trato» tanto a nivel internacional como nacional ha existido una preocupación constante para afrontar la problemática de la discriminación. La discriminación es el acto de hacer una falsa distinción, un acto de abuso e injusticia que viola el derecho a la igualdad de oportunidades, no tolerable en una sociedad republicana y democrática. La primera acción para combatir la discriminación comenzó con la aprobación de la Carta de las Naciones Unidas (ONU) en 1945 la cual fomenta

el respeto por los derechos humanos y las libertades fundamentales de todos los individuos sin distinción de raza, sexo, idioma o religión.

La discriminación implica injusticia. Sen y Klisberg (2010:18) sostienen que los conceptos clásicos de injusticia se refieren realmente a situaciones de «inclusión en condiciones de desigualdad más que en exclusión. Esta situación se presenta más de lo común, en especial a lo relacionado a lo laboral: las personas no están conformes con el puesto de trabajo al cual han sido designados porque consideran que reciben menos de lo que dan. Asimismo, sostiene que esta situación, en general, produce condiciones desfavorables de inclusión y condiciones adversas de participación. Algunas de las variables claves para considerar la injusticia son: la remuneración de acuerdo con la responsabilidad del puesto de trabajo, el grado de contratación (si es permanente o transitorio), el acceso a obra social y beneficios de la seguridad social, el pago de las horas de trabajo exigidas, la relación con sus superiores y compañeros de oficina.

Otra manera de exclusión es cuando un sujeto al ser incorporado a un puesto de trabajo y no reúne las condiciones necesarias para desarrollarlo, no cumple con las expectativas, o no ha desarrollado las capacidades necesarias para ejecutar correctamente la tarea encomendada. En general sus compañeros de trabajo comienzan a excluirlo y criticarlo, situación que genera un clima desfavorable a la innovación y la generación de buenas prácticas.

El mundo del trabajo está modificándose por los distintos cambios que se van produciendo en el contexto: una economía orientada al conocimiento, diversidad cultural, sexual, religiosa, discapacidad en los distintos ámbitos laborales. Esta diversidad es necesaria gestionarla y es preciso definir qué se entiende por gestión de la diversidad.

Paula Molinari (2009:75) comenta que los investigadores Robert Lussier y Christopher Achua ofrecen una definición tradicional de la gestión de la diversidad como la inclusión de todos los grupos en todos los niveles de la organización.

Por otro lado, Casanova, en Alonso Raya y Martínez Heres (2009:30), sostiene que la gestión de la diversidad es una estrategia corporativa orientada a la creación de un soporte incluyente para los perfiles diversos de las personas que optimiza la eficacia del proceso empresarial. Un clima de satisfacción para los empleados genera resultados. Aunque esta definición tenga más relación con el ámbito empresario, su importancia reside en que destaca elementos que son necesarios tener en cuenta:

a) En primer lugar, menciona que es un elemento estratégico para la organización. Esto implica que debe existir un fuerte compromiso por parte de la alta dirección en pos de lograr bienestar en la cultura de dicha institución y mejores resultados, tanto para los clientes externos como internos.

b) En segundo lugar, está orientado hacia la inclusión de las personas dentro del entorno organizacional. Es necesario pensar acciones tendientes a desarrollar una fuerza de trabajo flexible, abierta al cambio, que permita la convivencia del mix generacional, racial y sexual. Además, se deben contemplar las condiciones laborales, especialmente la infraestructura (adecuadas para el cuidado de los trabajadores).
c) En tercer lugar, la necesidad ubicar a las personas en los puestos de trabajo según sus características y competencias.

El Principio de Igualdad de Oportunidades y Trato en el Empleo Público

La igualdad es un principio reconocido en el Artículo 16 de la Constitución Nacional, en un número de Declaraciones con rango constitucional que regulan su materia y leyes nacionales que se presentan a continuación:

Constitución Nacional

Incorpora Artículos protectores contra toda forma de discriminación incluido el acoso moral en el ámbito laboral, entendido como una forma de violencia discriminatoria. Entre los mismos se encuentran los Artículos 14 Bis, protectorio de «condiciones dignas y equitativas de labor»; 16, «Principio de Igualdad»; 19, «Derecho a la Intimidad y Principio de Reserva», así como en los tratados internacionales a los que les asigna jerarquía constitucional (Artículo 75 inciso 22). Entre los tratados internacionales caben destacar: la Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre (aprobada en la IX Conferencia Internacional Americana de la Comisión Interamericana de Derechos Humanos de la Organización de los Estados Americanos en Bogotá, Colombia, 1948), la Declaración Universal de Derechos Humanos (1948), la Convención Americana sobre Derechos Humanos (suscripta en San José, Costa Rica, 1969), el Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales (ley 23313), el Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos y su Protocolo Facultativo, la Convención sobre la Eliminación de todas las Formas de Discriminación contra la Mujer.

Ley Nacional 23592

Sanciona como un delito penal a quien arbitrariamente impida, obstruya, restrinja o de algún modo menoscabe el pleno ejercicio sobre bases igualitarias de los derechos y garantías fundamentales reconocidos en la Constitución Nacional. Considera particularmente los actos u omisiones discriminatorios determinados por motivos tales como raza, religión, nacionalidad,

ideología, opinión política o gremial, sexo, posición económica, condición social o caracteres físicos.

Ley Nacional 25164

Establece el marco normativo del empleo público en el ámbito nacional y los requisitos para el ingreso, la naturaleza de la relación de empleo, los derechos y deberes y el régimen disciplinario y el funcionamiento del Sistema Nacional de la Profesión Administrativa y el fondo permanente de capacitación y recalificación laboral.

Decreto Nacional 214/06

Homologa el Convenio Colectivo de Trabajo General para la Administración Pública Nacional y reglamenta la ley 25164.

Los Artículos entre el 121 y el 128 obligan a las partes signatarias a eliminar cualquier medida o práctica que produzca un trato discriminatorio o de desigualdad entre los trabajadores fundadas en razones políticas, gremiales, de sexo, orientación o preferencia sexual, género, estado civil, edad, nacionalidad, raza, etnia, religión, discapacidad, caracteres físicos, síndrome de deficiencia inmunológica adquirida, o cualquier otra acción, omisión, segregación, preferencia o exclusión que menoscabe o anule el principio de no discriminación e igualdad de oportunidades y de trato, tanto en el acceso al empleo como durante la vigencia de la relación laboral.

Asimismo, promociona el trabajo de la mujer y de las personas con alguna discapacidad para evitar y suprimir toda discriminación en pos de promover la equidad de género en el empleo como parte activa del principio de igualdad de oportunidades, el desarrollo de sus carreras administrativas, facilitándoles en el ámbito laboral los medios y las condiciones necesarias para la ejecución de las tareas asignadas y la capacitación adecuada para el despliegue de sus potencialidades.

Además reconoce que la violencia laboral impide la consecución del principio de no discriminación e igualdad de oportunidades y concuerda en que ésta se refiere a toda acción, omisión, segregación o exclusión realizada en forma reiterada por un agente que manifieste abuso de la autoridad que le confieren sus funciones, cargo o jerarquía, influencia o apariencia de influencia, que tenga por objeto o efecto la degradación de las condiciones de trabajo susceptibles de afectar los derechos, la dignidad, de los trabajadores, de alterar su salud física y mental y/o comprometer su futuro laboral; o al consentimiento de dichas conductas en el personal a su cargo sin hacerlas cesar; pudiendo ser estas acciones de naturaleza sexual o moral,

para beneficio propio o de un tercero, bajo las posibles formas de maltrato físico, psíquico o social, acoso u hostigamiento moral, acoso sexual, homofóbico o discriminación por género.
También crea la Comisión de Igualdad de Oportunidades y de Trato para promover el cumplimiento del principio de no discriminación, la igualdad de oportunidades y de trato y acciones tendientes a la prevención y erradicación de la violencia laboral.

Resultados preliminares del empleo público provincial. Breve descripción analítica

A comienzos de 2019, con el inicio del tercer mandato del gobernador Jorge Milton Capitanich, comenzó a modelarse un proceso de modernización del empleo público. En 2020 se aprueba la ley provincial 3203–A, referida a la simplificación y modernización administrativa del Poder Ejecutivo, organismos autárquicos y entes descentralizados. En su artículo 3º define el término modernización como el mejoramiento continuo de la administración pública de manera transparente, participativa e innovadora, incorporando el buen uso de las tecnologías y ofreciendo accesibilidad y calidad en la atención a la ciudadanía. Asimismo, define dos principios rectores: por un lado, la Gestión Integral de los Recursos Humanos y, por el otro, la gestión por resultados.

Es así que, en la provincia del Chaco, la concientización y la implementación de la perspectiva de género en las políticas gubernamentales emergen a partir de 2019, en consonancia con las políticas nacionales referidas a la adhesión de Argentina al Convenio 190 y la jerarquización de la temática de género.

Junto con la modernización de la gestión pública inició la implementación del presupuesto provincial con perspectiva de género, bajo la responsabilidad de la Dirección de Economía, Igualdad y Género dependiente del Ministerio de Planificación, Economía e Infraestructura. En los presupuestos, a partir de 2020, algunas partidas comenzaron a ser etiquetadas.

Los gráficos que se presentan a continuación, muestran la distribución de empleados públicos provinciales por género (femenino y masculino) para 2020, 2021 y 2022. En cada uno de estos diagramas, se observa la cantidad de empleados en función de su género, excluyendo a las jurisdicciones autárquicas y constitucionales, lo cual permite centrarse en la comparación de género dentro de un subconjunto de empleados.

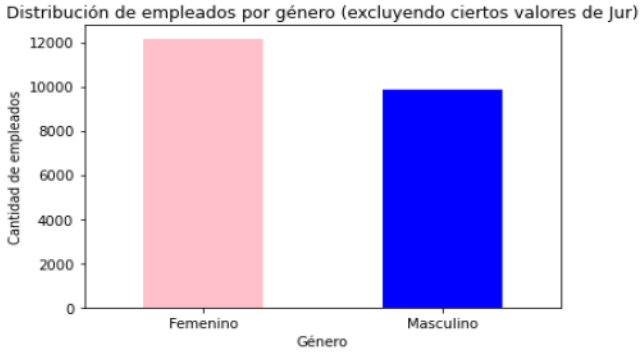


Gráfico 1. Distribución de empleados por género año 2020

Fuente: Elaboración propia

El gráfico 1 revela una clara diferencia entre el número de empleados femeninos y masculinos. Las mujeres representan un porcentaje mayor en comparación con los hombres, aunque la diferencia no es extrema. Es necesario realizar un análisis más profundo para identificar si las políticas de género influyeron directamente en la distribución por género o si responden a otras variables contextuales.

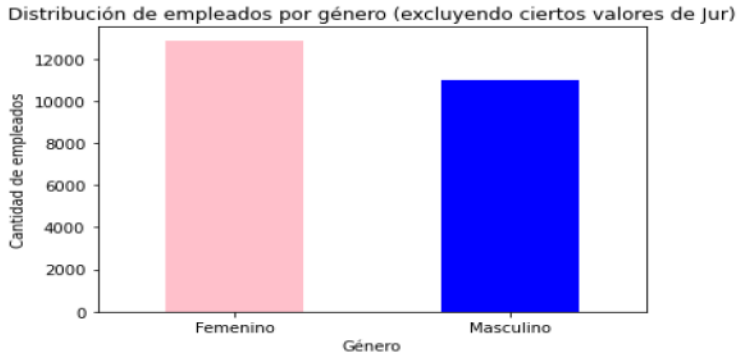


Gráfico 2. Distribución de empleados por género año 2021

Fuente: Elaboración propia

Para 2021, los datos siguen reflejando una mayor participación femenina en la fuerza laboral pública provincial, aunque las proporciones se mantienen relativamente similares a las del año anterior. Además, resalta la estabilidad de la distribución, lo que sugiere que los cambios implementados en materia de equidad de género podrían estar manteniéndose sin grandes variaciones.

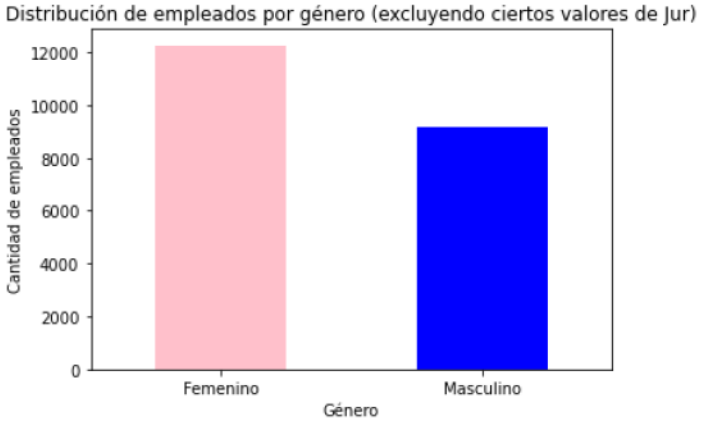


Gráfico 3. Distribución de empleados por género año 2022

Fuente: Elaboración propia

En el gráfico 3 se mantiene una distribución en la que las mujeres continúan superando en número a los hombres, pero la brecha entre ambos géneros parece haber disminuido ligeramente en comparación con los años anteriores. Esta tendencia podría sugerir una leve homogenización en la representación de géneros dentro del ámbito público provincial. Este resultado invita a reflexionar sobre las razones que subyacen a dicha tendencia: ¿han sido las políticas de género lo suficientemente eficaces? ¿Existen otros factores sociales o económicos que estén influyendo en la composición de género?

Si bien en los tres años se observa una prevalencia del género femenino, la diferencia en la cantidad de empleados hombres y mujeres tiende a mantenerse con variaciones mínimas. Este tipo de análisis cuantitativo, basado en la segmentación binaria de género, plantea la necesidad de incorporar variables adicionales y de ampliar el espectro de análisis para abarcar otros géneros, lo que resulta fundamental para un abordaje más inclusivo.

Pirámide poblacional en la APP

Los gráficos que se presentan a continuación, corresponden a pirámides de población que muestran la distribución de empleados públicos provinciales, segmentados por género (femenino y masculino) y antigüedad en el trabajo para 2020, 2021 y 2022. Cada barra representa una franja de antigüedad en el empleo, desde los empleados con menos de 5 años de antigüedad hasta aquellos con más de 20 años. Estos gráficos proporcionan una visión clara de cómo se distribuyen los empleados según su permanencia en el sector público y permiten identificar diferencias entre la representación de hombres y mujeres en función del tiempo de antigüedad.

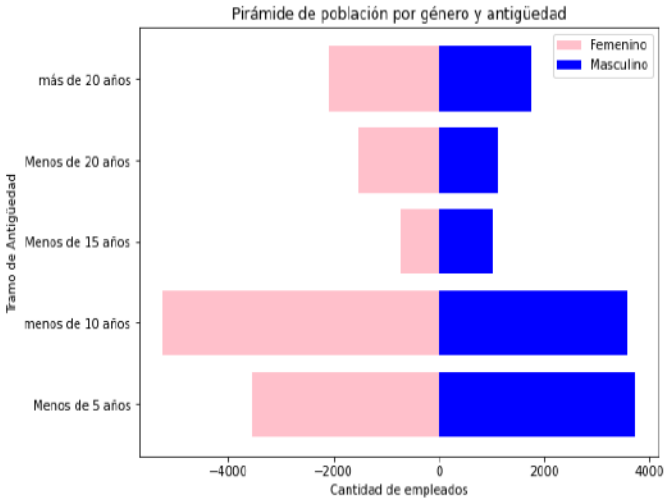


Gráfico 4. Pirámide de población por género y antigüedad año 2020

Fuente: Elaboración propia

La pirámide de población para 2020 presenta una mayor proporción de empleados con menos de 5 años de antigüedad, con una notable diferencia entre hombres y mujeres, siendo las mujeres quienes predominan en esta categoría. A medida que aumenta la antigüedad, la representación de ambos géneros tiende a equilibrarse, aunque los hombres mantienen una ligera ventaja en las categorías de más de 10 y 15 años de antigüedad. Este patrón podría reflejar un aumento en la contratación de mujeres en años recientes, lo cual puede estar relacionado con la implementación de políticas de género.

Para 2021 (gráfico 5), se observa una distribución similar a la de 2020, con una presencia más fuerte de mujeres en los niveles más bajos de antigüedad (menos de 5 años), pero también con un crecimiento más equilibrado entre géneros en las categorías de mayor antigüedad. Este gráfico sugiere una consolidación de las tendencias observadas el año anterior, aunque destaca una ligera disminución en la diferencia de representación entre géneros en las categorías más bajas de antigüedad.

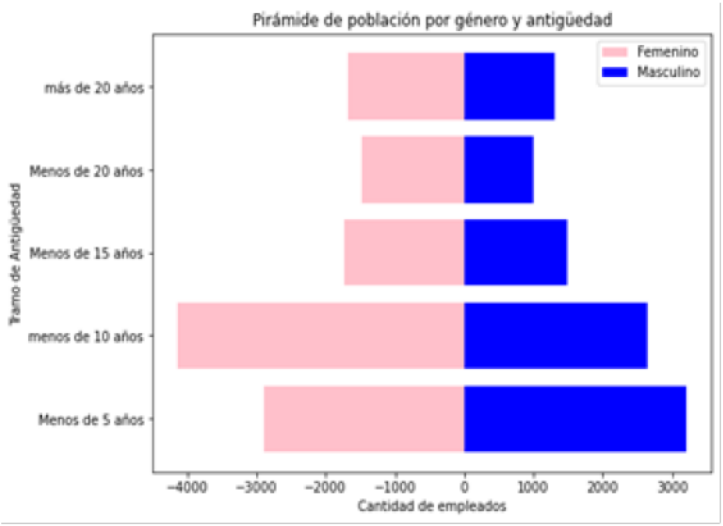


Gráfico 5. Pirámide de población por género y antigüedad año 2021

Fuente: Elaboración propia

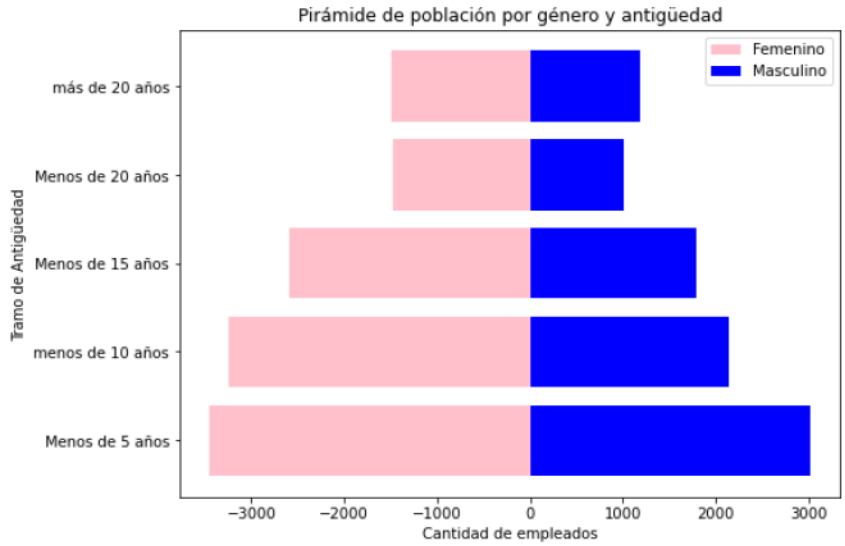


Gráfico 6. Pirámide de población por género y antigüedad año 2022

Fuente: Elaboración propia

La pirámide de población para 2022 presenta una imagen más balanceada en todos los rangos de antigüedad, especialmente en la franja de menos de 5 años, donde la diferencia entre hombres y mujeres parece haberse reducido. La representación de género se mantiene más equitativa en las categorías de antigüedad media y alta. Esto puede sugerir un proceso de estabilización en la contratación de hombres y mujeres, donde ambos géneros comienzan a ocupar espacios de manera más uniforme a lo largo del tiempo.

En los tres años, se observa una mayor incorporación de mujeres en los niveles más bajos de antigüedad, lo que podría estar asociado con políticas recientes de género orientadas a promover la igualdad en el ámbito laboral público. Sin embargo, las diferencias de género en los rangos de mayor antigüedad continúan siendo más notorias, reflejando una tendencia histórica de predominancia masculina en el empleo público.

Estos gráficos resultan útiles para evaluar el impacto de las políticas de género en la evolución de la composición del personal estatal, destacando la importancia de continuar promoviendo medidas que fomenten una mayor equidad en todos los niveles de antigüedad.

La formación académica dentro del empleo público

A continuación, se describe la proporción de empleados que han alcanzado diferentes niveles de formación académica dentro del empleo público y cómo estas proporciones varían en función del género, para 2020, 2021 y 2022.

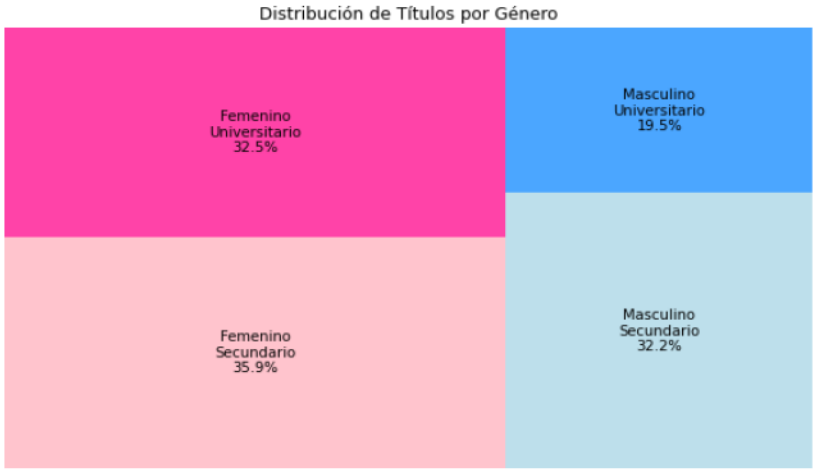


Gráfico 7. Distribución de formación académica por género año 2020

Fuente: Elaboración propia

En el gráfico correspondiente a 2020, se observa que la mayor proporción de empleados cuenta con título secundario, tanto en el caso de mujeres como de hombres. Sin embargo, las mujeres con título secundario (35.9 %) superan en número a los hombres en la misma categoría (32.2 %). En cuanto a los títulos universitarios, las mujeres también lideran, con un 32.5 % frente a un 19.5 % de los hombres. Este panorama sugiere una mayor presencia de mujeres con estudios universitarios en el sector público provincial.

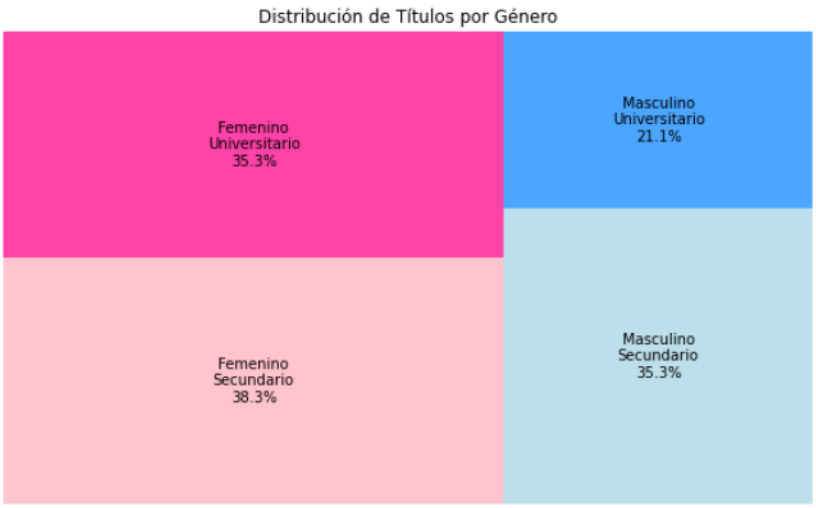


Gráfico 8. Distribución de formación académica por género año 2021

Fuente: Elaboración propia

El gráfico de 2021 muestra un incremento en la proporción de mujeres con título universitario, que alcanzan el 35.3 %. En contraste, el porcentaje de hombres con estudios universitarios también crece levemente, llegando al 21.1 %. En cuanto a los títulos secundarios, las mujeres siguen representando una mayoría, con un 38.3 %, frente al 35.3 % de los hombres. Estos cambios reflejan una tendencia hacia una mayor equidad en la distribución de los niveles educativos entre hombres y mujeres, especialmente en los títulos universitarios, aunque las mujeres continúan liderando en ambos niveles de titulación.

Para 2022, la brecha entre hombres y mujeres en términos de titulación universitaria y secundaria parece haberse reducido aún más. Las mujeres con título universitario representan un 36.8 %, mientras que los hombres alcanzan el 23 %. En cuanto a los títulos secundarios, tanto mujeres como hombres mantienen proporciones muy cercanas, con un 36.4 % y un 35.5 % respectivamente. Este gráfico sugiere una mayor igualdad en los niveles educativos entre hombres y mujeres, lo que indica que las mujeres siguen siendo mayoría en términos de educación universitaria, pero la proporción de hombres con estudios universitarios ha ido aumentando paulatinamente.

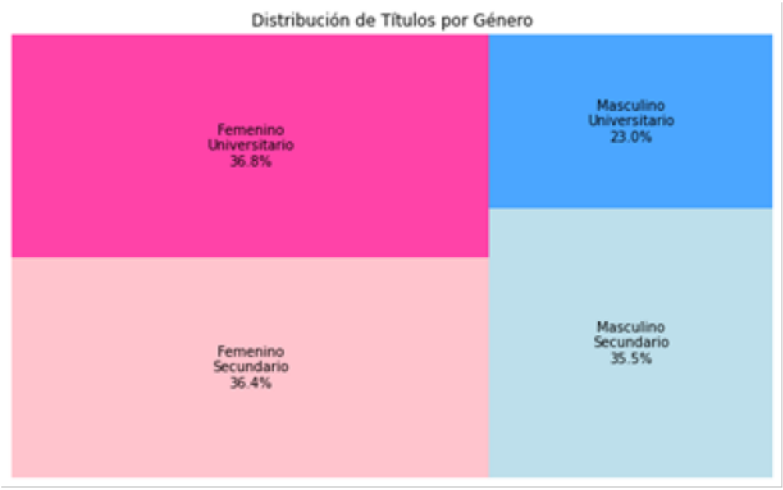


Gráfico 9. Distribución de formación académica por género año 2022

Fuente: Elaboración propia

En los tres años analizados, los datos muestran que, aunque las mujeres lideran en la obtención de títulos universitarios, las diferencias se han ido reduciendo con el tiempo, lo que refleja un proceso de mayor equidad en el acceso a la educación superior y, posiblemente, en la contratación de personal más cualificado dentro del empleo público provincial.

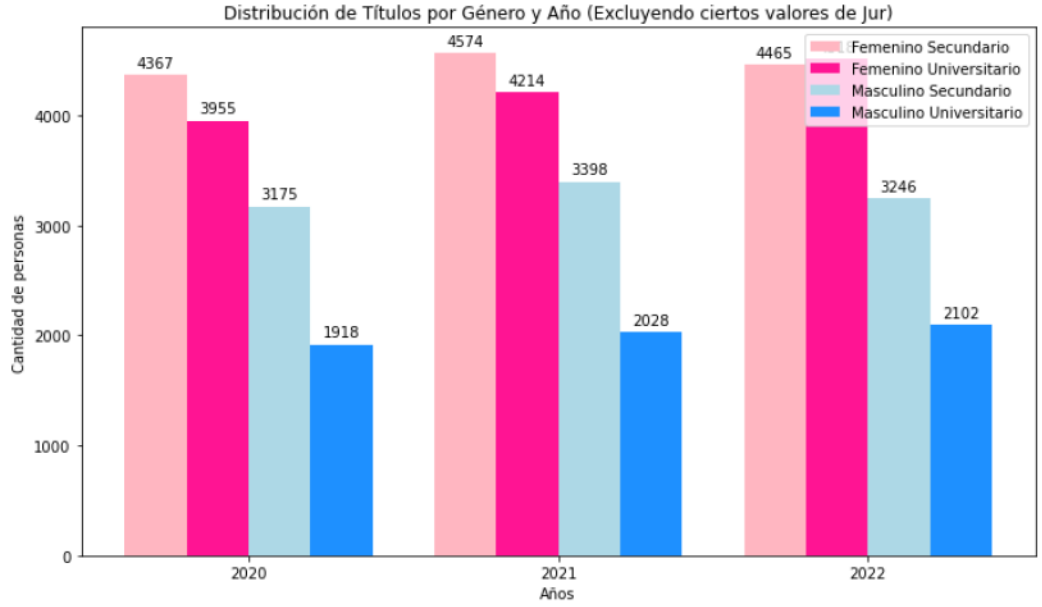


Gráfico 10. Distribución de formación académica por género durante tres años

Fuente: Elaboración propia

Los cargos directivos en la Administración Pública central de la provincia del Chaco

El gráfico que se presenta seguidamente, visualiza la cantidad de directores por género (femenino y masculino) en la Administración Pública central de la provincia del Chaco, clasificados por los años 2020, 2021 y 2022.

A continuación, se describen algunos puntos clave basados en la interpretación del gráfico:

- Los años 2020, 2021 y 2022 muestran una tendencia similar en la distribución de directores femeninos y masculinos, con una leve variación entre los años.
- Aunque las mujeres superan a los hombres en cantidad de directores, la diferencia no es excesivamente grande, lo que refleja una cierta paridad, pero con ventaja hacia la representación femenina. Esto puede indicar una tendencia a una mayor representación femenina en los cargos directivos en la Administración Pública de Chaco.
- La estabilidad en el número total de directores sugiere que no ha habido cambios significativos en el número de cargos, a pesar de posibles cambios políticos o estructurales.

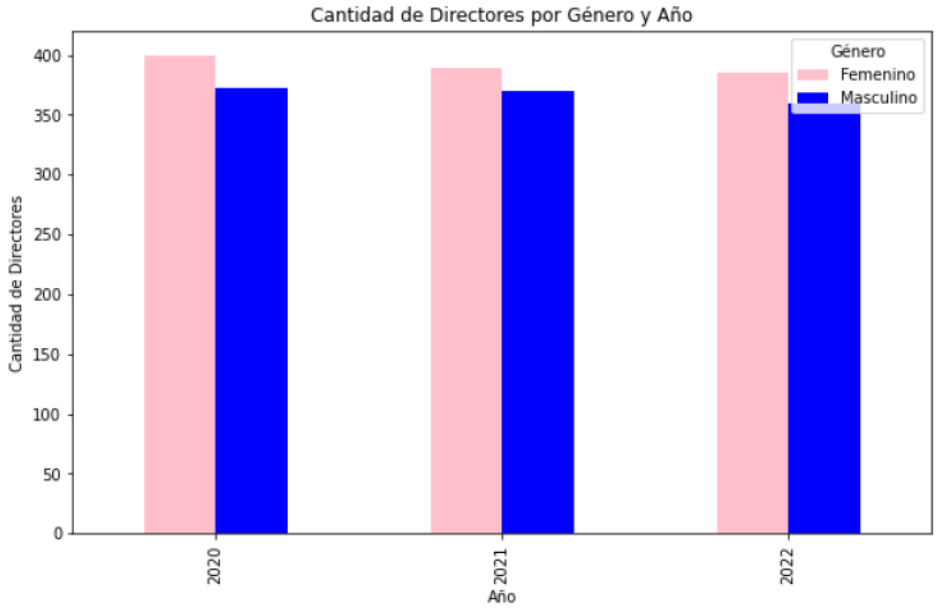


Gráfico11. Cantidad de Directores por Género y Año

Fuente: Elaboración propia

Conclusiones: ¿equilibrio o desafío?

El análisis de los cargos directivos en la Administración Pública central de la provincia del Chaco entre 2020 y 2022 revela un escenario de progresos importantes en términos de equidad de género, pero también evidencia desafíos pendientes en el camino hacia una representación paritaria y sostenible.

Desde una perspectiva teórica, la gestión de la diversidad en las organizaciones públicas no solo responde a cuestiones de justicia distributiva, sino que también impacta en la eficiencia organizacional y en la capacidad de respuesta a las necesidades ciudadanas. Según autores como Hellriegel y Slocum (2009), la diversidad en las estructuras laborales aporta beneficios en términos de innovación y creatividad, pero también plantea retos como la resolución de conflictos y la gestión de diferencias. La administración pública, sujeta a rígidas estructuras burocráticas, puede encontrar mayores obstáculos en la implementación efectiva de políticas de género, lo que se alinea con lo observado en los resultados de este estudio.

Los datos reflejan que, aunque se ha logrado una mayor participación femenina en los cargos directivos en los tres años analizados, con una mayoría sostenida de mujeres en puestos de liderazgo, la brecha con los hombres no es radical. Este hallazgo sugiere que las políticas de género implementadas en la administración pública chaqueña han sido efectivas en promover la participación de las mujeres en niveles de decisión. Sin embargo, la relativa estabilidad en los números entre 2020 y 2022 plantea la interrogante de si estas políticas son suficientes para garantizar una igualdad sostenida y si se están enfrentando las barreras estructurales y culturales que tradicionalmente han limitado la equidad de género en los niveles más altos.

El modelo patriarcal imperante descrito en el marco teórico sigue presente en muchas de las estructuras organizacionales de la administración pública. Las barreras culturales y estructurales mencionadas por Felcman y Blutman (2011), que definen a la administración pública como una organización rígida y burocrática, siguen condicionando la plena inclusión de las mujeres en los niveles de toma de decisiones. A pesar del aumento de mujeres en cargos directivos, este crecimiento parece haberse estabilizado, lo que sugiere que los desafíos no solo residen en el acceso inicial a estos cargos, sino también en la permanencia y promoción dentro de las estructuras de poder.

Por tanto, mientras que se han logrado avances significativos hacia el equilibrio de género en la administración pública de la Provincia del Chaco, los desafíos estructurales y culturales todavía limitan el alcance de estas políticas. A medida que se implementen más políticas inclusivas, será fundamental monitorear de cerca su impacto y ajustar las estrategias para garantizar que la equidad de género no sea solo una meta a corto plazo, sino una realidad sostenible en todos los niveles de la administración pública.

Referencias bibliográficas

Alonso Raya, A. y Martinez Heres, G. (2009). *La Gestión de la Diversidad en empresas españolas.* Fundación EOI. https://www.eoi.es/es/savia/publicaciones/20586/la–gestion–de–la–diversidad–en–las–empresas–espanolas.

Centro Latinoamericano para la Administración del Desarrollo. Carta Iberoamericana de la Función Pública (2003). Aprobada por V Conferencia Iberoamericana de Ministros de Administración Pública y Reforma del Estado, Santa Cruz de la Sierra, Bolivia, junio.

David, K. y Newstrom, J. W. (1995). *Comportamiento Humano en el Trabajo*. McGraw Hill/Interamerica Editores.

Etkin, J. (2006). *Gestión de la complejidad en las organizaciones*. Granica.

Felcman, I. y Blutman, G. (2011). *Nuevos Modelos de Gestión Pública*. Temas Grupo Editorial. http://www.saludcolectiva–unr.com.ar/docs/SC–244.pdf

Hellriegel, D. y Slocum, J.W. Jr. (2009). *Comportamiento Organizacional*. Cengage Learning.

Instituto Nacional de Administración Pública (2008). *Igualdad de Trato. Aspectos concernientes a la aplicación del principio de igualdad de oportunidades y trato en la Administración Pública Nacional.* Informe sobre Censo de la Administración Pública.

Jones, G.R. y George, J.M. (2014). *Administración Contemporánea*. Mc Graw Hill Interamericana.

Kliksberg, B. (2013). *Ética para empresarios*. Ediciones Ética y Economía.

Molinari, P. (2009). Gestión de la Diversidad. En Sbdar, M. (Comp.) *Master en negocios: habilidades gerenciales: influyendo para que las cosas se hagan en la empresa* (1° ed., pp. 72–94). Arte Gráfico Editorial Argentino.

Organización Internacional del Trabajo (2018). *Informe mundial Las mujeres en la gestión empresarial: argumentos para el cambio*. Oficina Internacional del Trabajo. https://www.ilo.org/global/publications/books/WCMS_700977/lang—es/index.htm

Oszlak, O. (2006). Burocracia estatal: Política y Políticas Públicas. *POSTData Revista de Reflexión y Análisis Político*, Vol. XI. http://www.revistapostdata.com.ar/2012/01/burocracia–estatal–politica–y–politicas–p ublicas–oscar–ozlak/

Pacto Mundial de las Naciones Unidas (s/f). Promoción de Igualdad de Oportunidades en el Empleo y la Ocupación. Aportes conceptuales y experiencias prácticas para la implantación del Principio N° 6 del Pacto Mundial de las Naciones Unidas». Colección Principios del Pacto Mundial. http://www.pactoglobal.org.ar/userfiles/file/Coleccin_Principios_ % 20Igualdad % 20de %20oportunidades.pdf

Pfiffner, J.M. y Sherwood, Frank P. (1970). *Organización Administrativa*. Herrero Hermanos.

Ramió Matas, C. (2001). Los problemas de la implantación de la nueva gestión pública en las administraciones públicas latinas: modelo de Estado y cultura institucional. *Revista del CLAD Reforma y Democracia* Nº 21.
https://docplayer.es/125421–Los–problemas–de–la–implantacion–de–la–nueva–gestion–publica–en–las–administraciones–publicas–latinas–modelo–de–estado–y–cultura–institucional.html Fecha de consulta: 08/09/2017.
Sen, A. y Kliksberg, B. (2010). *Primero la Gente*. Temas Grupo Editorial.
Senin, D.J. (2004). *Administración Pública: Actividad Reglada, Discrecional y Técnica*. Depalma.

Normativa consultada

Constitución Nacional de la República Argentina (1994).
Ley 23592 de 1988 por la cual se regula la discriminación laboral.
Decreto Nacional 214 de 2006. Instituye el Convenio Colectivo de Trabajo General para la Administración Pública Nacional.
Constitución de la Provincia del Chaco (1994).
Ley 292–A (Antes ley 2017) de 1974. Establece el Estatuto para el Personal de la Administración Pública Provincial.
Ley provincial 3203–A de 2020. Se refiere a la simplificación y modernización administrativa del Poder Ejecutivo, organismos autárquicos y entes descentralizados.

Incentivos políticos y designaciones meritocráticas en gobiernos locales (Argentina). Aportes de la teoría de la elección pública

Political Incentives and Meritocratic Designations in Local Governments (Argentina). Contributions of Public Choice Theory

Palabras clave: Designaciones Meritocráticas, Incentivos Políticos, Elección Pública, Gobiernos Locales

Germán Daniel Rodríguez / Bruno Ariel Rezzoagli
Facultad de Ciencias Económicas, UNL

El presente trabajo tiene por objetivo presentar un marco teórico para analizar las tensiones y relaciones entre los intereses de actores políticos y el sistema meritocrático de ingreso al empleo público local (municipal o comunal). La temática adquiere significativa relevancia dado que las administraciones de los gobiernos locales tienen instituciones formales menos consolidadas que las de los niveles provincial y nacional, dándose en los procesos de reclutamiento y selección de los trabajadores públicos una prevalencia de los criterios políticos por sobre los de mérito y capacidad. Se concluye que la *teoría de la elección pública* brinda un marco teórico de referencia para comprender parte del comportamiento de los actores políticos y sus incentivos al momento de reclutar y seleccionar personal. Asimismo, las instituciones políticas y burocráticas desempeñan un papel central para mitigar la influencia de los incentivos políticos de los gobernantes en las designaciones.

Introducción

El objetivo de este trabajo es presentar un marco teórico para analizar las tensiones y relaciones entre los intereses de actores políticos y el sistema meritocrático de ingreso al empleo público local (municipal o comunal). La temática adquiere relevancia dado que las administraciones de los gobiernos locales tienen instituciones menos consolidadas en comparación con las de los niveles provincial y nacional. En el caso de los sistemas de administración de personal, la brecha es aún mayor; normas formales para restringir adecuadamente la gestión de recursos humanos no impiden la institucionalización excesiva de prácticas particularistas alejadas de la formalidad. Ello se corresponde con mayores márgenes de discrecionalidad para tomar decisiones por parte de quienes conducen las administraciones locales, acrecentándose estos cuando los gobiernos son más pequeños. En oposición a estructuras burocráticas débilmente organizadas, partimos de la premisa que una gestión profesional del empleo público local es

central para implementar las políticas públicas de manera eficaz y eficiente, lo cual redunda en crecimiento y desarrollo de la propia comunidad.

Actualmente, profesionalizar los sistemas de gestión del personal es una causa de amplio consenso en relación con el fortalecimiento de las Administraciones (Longo y Ramió, 2008). Para lograr profesionalización, el reclutamiento y la selección de servidores son procesos altamente influyentes y prioritarios (Evans y Rauch, 1999; Dahlström, Lapuente y Teorell, 2012). En ambos casos, se trata de procedimientos técnicos restringidos por normas, aunque también de etapas administrativas con grados de discrecionalidad para tomar distintos cursos de acción dentro de cada organización.

Entre los agentes dentro del gobierno que resuelven políticas y contratos públicos, los conductores del ejecutivo poseen gran capacidad y poder (Iacoviello, 1996). Sabiéndose influyentes y motivados en mejorar el desempeño organizacional durante su mandato, gobernantes locales defensores del bienestar impulsarán cambios positivos en materia de capacidades burocráticas para las organizaciones en este nivel. La profesionalización de los ingresos sería vista como oportunidad para mejorar la función pública local en su conjunto. Una gestión más profesional dotaría de personas más competentes al aparato institucional público que debe implementar las estrategias de política local.

Si así fuera pensado, reclutamiento y selección de trabajadores públicos no deberían basarse en consideraciones exclusivamente políticas y discrecionales, sino ser canalizados principalmente por procedimientos de legalidad y técnicos, basados en apertura y mérito, que ponderen de manera objetiva las competencias de cada aspirante (Longo, 2002; Weber, 2002; CLAD, 2003). No obstante, a pesar de los esfuerzos normativos por garantizar un sistema de mérito en los ingresos, la experiencia en nuestras latitudes demuestra cierta facilidad para implantar prácticas que vencen las exigencias establecidas (Bohórquez, 2012). En los gobiernos locales, ámbito específico de nuestro interés, la situación podría empeorar debido al mayor margen de discrecionalidad de las autoridades para seguir incentivos particularistas en cada designación.

Con relativa facilidad para agenciar de este modo, reclutar contactos, aliados partidarios y/o cualquier persona que el político desee, se afianza como práctica irregular, pero institucionalizada en el nivel. Dicha realidad implicará ignorar a candidatos solo por estar eventualmente situados fuera del círculo de intereses del mandatario local. En una síntesis de lo que afirman Dahlström y Lapuente (2018) y Kopecky, Scherlis y Spirova (2008), se nombrarán arbitrariamente individuos y se los mantendrá en lugares clave del gobierno con la hipótesis de controlar decisiones y asegurar lealtad; al tiempo que se lesionará un mecanismo institucional decisivo de control de la administración.

Para esta situación, la *teoría de la elección pública* ofrece una explicación posible. En muchas ocasiones, los gobernantes no pueden actuar solamente con el fin de mejorar la función pública, porque se encuentran motivados por intereses individuales diversos, tal como ocurre en el sector privado. Este enfoque contribuye a comprender las interacciones de las autoridades en un ambiente político y cómo las mismas influyen en las decisiones que ellos adoptan. Los gobernantes toman decisiones racionales para maximizar sus utilidades y con ello afectan los intereses del resto de personas de una comunidad democrática (Buchanan, 1987; Buchanan, 1989; Buchanan y Tullock, 1999; Mueller, 2003). Desde esta mirada, reclutar y seleccionar agentes públicos mediante mecanismos discrecionales, aunque encorsetadas institucionalmente en las reglas de la administración, son acciones concebidas como regularidades económicas según la *teoría de la elección pública*.

Evidentemente, «del hecho de que el análisis económico no sirva para explicarlo todo acerca de los fenómenos que trataremos, no se desprende que no explique absolutamente nada» (Corona y Menduiña, 1987:8). Cuando los supuestos planteados predominan, ya sea por deficiencias normativas y/o procedimentales o mediante prácticas institucionalizadas que se alejan de las normas establecidas, la *teoría de la elección pública* conjetura que tenderán a producirse incorporaciones basadas exclusivamente en incentivos políticos en desmedro de principios como el mérito de los candidatos y la universalidad de las convocatorias. Y aunque servidores muy competentes fueran designados por este tipo de elección, la discrecionalidad permanente y sin obstáculos para decidir resultará en administraciones con agentes dispuestos a devolver favores del nombramiento, lo cual propiciará ambientes poco éticos y administraciones más politizadas que profesionales.

Desarrollo

Con base en el objetivo planteado, se exponen los sistemas de reclutamiento del personal público y la dicotomía entre confianza política y meritocracia; la politización o profesionalización del servicio civil y el análisis de tales relaciones a partir de la *teoría de la elección pública.*

Sistema de confianza política: la elección libre y la elección condicionada

La elección libre consiste en el poder discrecional de designación de servidores públicos, por autoridad competente, con el objetivo de privilegiar el valor de la confianza política. Esta elección garantiza, en principio, una mejor sintonía entre políticos y administradores públicos, ambos empeñados en un mismo sentido (Pratas, 2005).

En la elección condicionada, la ley fija las características o requisitos generales que el candidato a cubrir un puesto debe cumplir (poseer cierto título universitario, cursos de formación, etc.). Es decir, presenta todas las características de la elección libre, pero con una única excepción: busca asociar la confianza política con la capacidad para el ejercicio del cargo (Pratas, 2005).

Sistema meritocrático: el concurso

«El sistema de mérito no es una institucionalidad cristalizada. Como toda institución, es una entidad viviente, hija de un proceso histórico de aprendizaje social incesante, que va produciendo su adaptación permanente, tanto por vías formales como informales» (Prats, 2002:9). Muchos estudios demuestran los efectos positivos de aplicar meritocracia sobre resultados de la intervención estatal, en comparación con burocracias más clientelares y/o politizadas; del mismo modo los beneficios que otorga para profesionalizar el sistema de empleo público.

Definiciones generales, coloquialmente aprehensibles, se refieren a la meritocracia como a la primacía del mérito para arribar a un determinado lugar dentro de las organizaciones sociales, lo cual comporta la exclusión de cualquier otro principio para justificarlo. En dicha línea, por ejemplo, Oxford University (s.f.) define meritocracia como un país o sistema social donde las personas obtienen poder o dinero en función de sus capacidades. De manera semejante, para Cambridge University (s.f.) se trata de un sistema u organización social en el que las personas alcanzan posiciones de poder en función de sus habilidades en lugar de su dinero, conexiones familiares, etc. Por su parte, Merriam–Webster (s.f.) define el término como «un sistema, organización o sociedad en el que las personas son elegidas y trasladadas a posiciones de éxito, poder e influencia sobre la base de sus habilidades y méritos demostrados».

Con este mismo principio, ya específicamente relacionado con ocupar un lugar en organismos públicos, la Real Academia Española (s.f.) reconoce que consiste en el «sistema de gobierno en que los puestos de responsabilidad se adjudican en función de los méritos personales». Estamos hablando de la «forma por la cual los funcionarios estatales son seleccionados para sus puestos de acuerdo con su capacidad» (Bohórquez, 2012:II). La idea implícita en este modelo reside en «que la burocracia debe ser capaz de contratar al mejor personal posible, y la contratación por méritos es el instrumento lógico para llenar los puestos vacantes con el personal más calificado» (Peters, 1999:182). En consecuencia, el principio del mérito indica «que los cargos públicos deben estar ocupados por las personas más capaces y preparadas, por quienes "merecen" las designaciones gracias a sus conocimientos, habilidades y aptitudes» (Dussauge, 2002:754).

El procedimiento que garantiza un reclutamiento y selección del trabajador público con base en el mérito y la capacidad es el concurso.

Politización y profesionalización del empleo público

En este contexto, *politización del empleo público* se entiende como la sustitución de criterios basados en el mérito por criterios políticos en la selección, retención, promoción, recompensa y disciplina de los miembros del servicio público (Peters y Pierre, 2004). Como los sistemas de empleo público son instituciones políticas que, por su naturaleza y existencia, están estrechamente vinculadas a las actividades gubernamentales, hay una conexión que difícilmente permita sistemas completamente apolíticos. Además, se reconoce necesario contar con ciertos cargos de confianza, en número apropiado (Llano *et al*., 2019).

Por su parte, una *administración profesional* se entiende como aquella «dirigida y controlada por la política, […] pero no patrimonializada por ésta, lo que exige preservar una esfera de independencia e imparcialidad en su funcionamiento, por razones de interés público» (Longo, 2004:68). Entre otros aspectos muy importantes, dicha profesionalización se liga con los ingresos bajo criterios estrictamente meritocráticos (Llano *et al*., 2019). Un silogismo consiste en separar los intereses políticos de los burocráticos para limitar acción colectiva (Dahlström, Lapuente y Teorell, 2012) y el otro criterio lógico es encontrarse con funcionarios cuyas capacidades técnicas sean las más adecuadas para resolver eficientemente los desafíos que surgen en el proceso de implementación de las políticas públicas (Cejudo y Lugo, 2019).

Peters y Pierre (2004) afirman que el impulso por politizar podría garantizar los valores democráticos al compatibilizar resultados electorales con políticas públicas, mientras que el impulso por profesionalizar podría hacer colisionar esta correspondencia.

En definitiva, ambos sistemas tienen sus propios impulsos cuyos empujes presionan en direcciones contrarias y «la línea divisoria refleja el equilibrio resultante de esas dos tendencias en tensión» (Llano *et al*., 2019:14). Como sostiene Peters, «el problema consiste en saber hasta cuál nivel de la escala de la jerarquía administrativa podrán hacerse designaciones por méritos, o por lo menos no abiertamente políticas, o hasta dónde llegan los límites de las designaciones políticas» (1999:184). Nos interesa relacionar estas tendencias con el sistema de ingreso, porque su orientación origina «complejos institucionales distintos, que incentivan ciertos comportamientos y dinámicas de funcionamiento y que propician o facilitan algunos valores y normas y no otros» (Ramió y Salvador, 2005:69).

Teoría de la elección pública y designaciones públicas

Al integrar la explicación sobre las decisiones que toman los gobernantes con las que toman las demás personas fuera del gobierno, Downs (1957) asegura que debemos sacar a los primeros del plano normativo que los posiciona buscando el bienestar general. En dicha línea, nuestro enfoque sugiere tratar de comprender las acciones de quienes dirigen las administraciones de los gobiernos locales incorporando un enfoque positivo que incluya los motivos egoístas y considere el impacto de los intereses políticos y personales en la gestión de recursos humanos de la administración local.

La *teoría de la elección pública* se refiere a la aplicación de la forma de pensar económica para estudiar el proceso político (Boettke y López, 2002) y es posible definirla como «el estudio económico de las decisiones fuera del mercado, o simplemente la aplicación de la economía a la ciencia política» (Mueller, 2003:1); incluso «como la extensión de la teoría económica a las opciones políticas y gubernamentales» (Guzmán Napurí, 2002:114). Se trata, entonces, de una corriente que busca aplicar principios económicos al análisis de la política, sobre todo a los procesos de toma de decisión política en el ámbito público.

Los teóricos que lideraron la Escuela de la *elección pública* fueron James Buchanan y Gordon Tullock. Su teoría reemplazó muchas de las ideas románticas que existían sobre cómo funciona el gobierno y cómo se comportan quienes gobiernan, por un abordaje más escéptico y acorde con la realidad política observable; la *elección pública* ofreció una «teoría de los fallos del sector público» comparable a la «teoría de los fallos del mercado» surgida previamente (Buchanan, 1987). Apareció un análisis particular sobre el funcionamiento del gobierno y los individuos con agencia dentro de él, «suponiendo que estos son, al igual que el resto de los agentes económicos, seres humanos de carne y hueso cuyas motivaciones e incentivos son muy parecidos a los del resto de los mortales» (Huerta de Soto, 2000).

La *elección pública* concluye que en la gestión pública existen fallos mayores que aquellos que eventualmente ocurren en el sector privado. Según Huerta de Soto «pueden identificarse cinco motivos básicos» (2020:237) sobre la inconveniencia de gestionar la producción de bienes y servicios mediante la administración pública. En primer lugar, el «efecto de la racionalidad de la ignorancia» arguye que los ciudadanos no asignan recursos para comprender asuntos políticos que no son de su interés y sobre los que no tienen poder de influencia. En segundo lugar, el «efecto de los grupos especiales» explica que los grupos fuertemente organizados pueden influir determinantemente en decisiones políticas cuyos efectos los favorecen y perjudican al resto de los ciudadanos desinteresados. En tercer lugar, el «efecto de la representación no vinculante» indica que el político ofrece un paquete general de políticas, pero

el ciudadano tiene intereses más concretos; es decir, las preferencias y el voto de un ciudadano apenas se solapan. En cuarto lugar, el «efecto de la "miopía" gubernamental» afirma que la gestión pública solo puede ver el corto plazo y atender solo a las cuestiones de interés del elector, despreciando intereses de generaciones futuras que todavía no votan. Por último, la «carencia de incentivos para actuar de forma eficiente» sostiene que la eficiencia no es un elemento de interés en la gestión pública; basta con el suficiente apoyo político para que una línea de acción pública permanezca, aunque sea ineficiente (Huerta de Soto, 2020).

Entre las cuestiones de mayor interés para la *elección pública* está el comportamiento de los agentes políticos, equiparable con el comportamiento de los agentes económicos. Según ella, los agentes políticos, solos o en grupos organizados, buscan maximizar sus beneficios en la búsqueda de determinados objetivos políticos de parte (Fernández Luiña, 2018). Como se aplica la dinámica económica en el mercado político, los actores políticos pueden ser clasificados en dos grandes grupos. Por un lado, oferentes de servicios públicos (políticos y burócratas); por otro, demandantes de dichos servicios (votantes y grupos de interés). Su enfoque se centra en las consecuencias que las relaciones entre dichos actores tienen para la elaboración de políticas públicas (McKenzie, 1999). Entre los primeros, nos interesan particularmente los políticos como oferentes de puestos de carrera en el empleo público local.

Según el enfoque de la *elección pública*, los políticos tienen como objetivo principal obtener la mayor cantidad posible de votos por cada unidad de recursos públicos que invierten. Dicha variable a maximizar por el gobernante es propuesta «como objetivo clave del político, partiendo de la hipótesis fundamental de que los partidos elaboran sus políticas con el fin de ganar las elecciones, en lugar de ganar las elecciones para poder aplicar las políticas adecuadas» (Corona y Menduiña, 1987:68). Así, «su función social (que es formular y llevar a cabo políticas cuando están en el poder como gobierno) se cumple como un subproducto de su motivo privado, que es obtener los ingresos, el poder y el prestigio de estar en el cargo» (Downs, 1957:137).

Cuando el oferente «es un político con un cargo importante, éste va a buscar crear las condiciones adecuadas para poder ser reelegido, así como procurar elevar la cuota de poder de la que goza» (Guzmán Napurí, 2002:115).

En este contexto, el principio de mérito podría ser vulnerado por varias causas; según Longo (2002:67) «la patrimonialización de la administración por las clases políticas es la más frecuente, y la que suele estar en la raíz de numerosas prácticas de arbitrariedad y patronazgo». Este ultimo fenómeno se entiende como la facultad de un partido de nombrar personas para cargos en la vida pública y semipública, considerando que el alcance del mecenazgo es la gama de cargos así distribuidos (Kopecky *et al.*, 2008:4). «Una de las consecuencias características

de la ausencia de meritocracia en la administración pública es la generación de incentivos al clientelismo» (Villoria, 2011:65). Este término «se refiere a un intercambio entre un partido político e individuos, en el que el primero libera un beneficio que el segundo desea para asegurar su apoyo electoral» (Kopecky *et al*., 2008:5). El primer proceso, patronazgo, se incluye por completo en el problema de las designaciones discrecionales por motivos distintos al interés general en el empleo público. El segundo proceso, clientelismo, podría explicar buena parte de tales nombramientos. Existe un tercer proceso que, aunque no sea de interés en esta revisión, también podría ser un factor explicativo: la corrupción; entendida esta «como decisiones públicas ilegales tomadas por los partidos con el fin de obtener recursos financieros. […] Las prácticas corruptas pueden incluir nombramientos de patrocinio, en los casos en que se realicen con el propósito de recibir comisiones ilícitas o a cambio de sobornos» (Kopecky *et al*., 2008:6). Los primeros dos fenómenos siempre estarán detrás de determinados intereses políticos y mediados por incentivos particularistas de los gobernantes de turno. Los intereses naturales en controlar decisiones y asegurar apoyo electoral pueden tener influencia en el número de nombramientos basados en «lealtades» políticas en detrimento de los criterios objetivos del mérito.

Con base en las proposiciones de Downs (1957), podría plantearse el vínculo entre las designaciones de empleados permanentes en la administración comunal y los incentivos políticos de los gobernantes locales: 1) la política de reclutamiento y selección de personal es una función de los beneficios (votos, favores, lealtad, concesiones, etc.) esperados por el político de turno; 2) el gobernante confía en que el designado otorgue votos, favores, lealtad, concesiones, etc., debido a las mejoras que el nombramiento causa en su utilidad o renta; 3) los designados realmente otorgan votos, favores, lealtad, concesiones, etc. cuando son designados, debido a la variación positiva que el nombramiento causa en su utilidad o renta; y 4) los beneficios (utilidad o renta) que los designados obtienen por pertenecer al sistema de empleo permanente dependen del éxito electoral del partido del gobernante que lo designó.

Conclusión

Los fenómenos de patronazgo y clientelismo están habitualmente en la raíz de las prácticas arbitrarias y de favoritismo en las designaciones del personal público; lo cual debilita el carácter meritocrático de las mismas.

Los intereses naturales en controlar decisiones y asegurar apoyo electoral podrían influir en el incremento de designaciones basadas en «lealtades» políticas, en perjuicio de los criterios objetivos del mérito. Las instituciones políticas y burocráticas regulan de modo sustancial los

procesos de selección de personal; los marcos formales y reales desempeñan un importante papel en mitigar la influencia de los incentivos políticos.

En este contexto, la teoría de la *elección pública* brinda un marco teórico–conceptual útil y aplicable para comprender el comportamiento situado de los actores políticos y sus incentivos al momento de reclutar y seleccionar personal. Es posible concluir que existen dos dimensiones relevantes; diseñar buenas instituciones que compensen las tensiones y alinear los incentivos políticos con el criterio del mérito.

Los resultados de este documento colaboran con el diseño de una metodología y con la formulación de un proyecto de investigación para describir y explicar relaciones entre los intereses políticos de los gobernantes y la gestión meritocrática de los ingresos al empleo en las administraciones de los gobiernos locales de Argentina. Además de sumar a la literatura académica, eventuales hallazgos podrían contribuir a proponer marcos institucionales, situados en las realidades concretas que se estudien, de equilibrio entre maximizar beneficios políticos y proceder por criterios objetivos de mérito en las designaciones para servir en la administración municipal o comunal, contribuyendo de manera práctica a la profesionalización del empleo público de carrera en el ámbito local.

Referencias bibliográficas

Boettke, P.J. y Lopez, E.J. (2002). Austrian economics and public choice. *The Review of Austrian Economics (15)*2/3, 111–119.

Bohórquez Méndez, M.A. (2012). *La meritocracia como mecanismo de ingreso de los empleados públicos al servicio civil colombiano.* Tesis de Maestría, Universidad Colegio Mayor Nuestra Señora del Rosario.

Buchanan, J.M. (1987). *Política sin Romanticismos.* Ediciones CEDICE.

Buchanan, J.M. (1989). La perspectiva de la elección pública. *Ensayos sobre economía política,* 1–8.

Buchanan, J.M. y Tullock, G. (1999). *The Calculus of Consent: Logical Foundations of Constitutional Democracy*. Liberty Fund.

Cambridge University (s.f.). Meritocracy. En *Cambridge Dictionary*. https://bit.ly/3zNd4nw

Cejudo, G.M. y Lugo, D. (2019). Una burocracia profesional como elemento crucial en la implementación de políticas públicas. *Revista de Administración Pública (54)*3, 57–84.

CLAD (2003). Carta Iberoamericana de la Función Pública. *Aprobada por la V Conferencia Iberoamericana de Ministros de Administración Pública y Reforma del Estado*. Santa Cruz de la Sierra, Bolivia, 26 y 27 de junio de 2003.

Corona, J.F. y Menduiña, A. (1987). *Una introducción a la teoría de la decisión pública («public choice»).* Instituto Nacional de Administración Pública.

Dahlström, C. y Lapuente, V. (2018). *Organizando el Leviatán. Por qué el equilibrio entre políticos y burócratas mejora los gobiernos.* Deusto.

Dahlström, C., Lapuente, V. y Teorell, J. (2012). The merit of meritocratization: Politics, Bureaucracy, and the Institutional Deterrents of Corruption. *Political Research Quarterly (65)*3, 658–668.

de Pablos Escobar, L. (1988). *Teoría de la elección pública: últimas líneas de investigación.* Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales. Universidad Complutense de Madrid.

Downs, A. (1957). An economic theory of political action in a democracy. *Journal of political economy, 65*(2), 135–150.

Dussauge Laguna, M.I. (2002). Anatomía del servicio civil. *Revista Foro Internacional,* 170, 745–808.

Evans, P. y E. Rauch, J.E. (1999). Bureaucracy and Growth: A Cross–National Analysis of the Effects of «Weberian» State Structures on Economic Growth. *American Sociological Review (64)*5, 748–765.

Fernández Luiña, E. [Instituto Juan de Mariana] (19 de noviembre de 2018). *¿Por qué el «public choice» es el mejor amigo del liberalismo?* [Archivo de Video]. YouTube. https://bit.ly/3Y2IvlB

Guzmán Napurí, C. (2002). La llamada teoría del public choice y una introducción a su aplicación al control de los actos estatales. *Ius et veritas*, 24, 114–124.

Huerta de Soto, J. (2020). *Estudios de Economía Política.* Unión Editorial.

Iacoviello, M.B. (1996). El juego político y las estrategias de recursos humanos en las organizaciones públicas. *Cuadernos del Centro de Estudios de Política, Administración y Sociedad,* 4.

Kopecky, P., Scherlis, y Spirova, M. (2008). Conceptualizing and Measuring Party Patronage. *Committee on Concepts and Methods Working Paper Series: Political Concepts (25)*1.

Lapuente, V. (2010). El sistema de mérito como garantía de estabilidad y eficacia en las sociedades democráticas avanzadas. *Revista Documentación Administrativa*, 286/287, 113–131.

Lapuente, V. y Costas, E. (2020). El control de los gobernantes. *Nueva Revista de Política, Cultura y Arte*, 173, 133–149.

Llano, M., Bilbao, M., y Belmonte, A. (2019). Análisis del nivel de institucionalización de los servicios civiles municipales del gran Mendoza. *Documentos y Aportes en Administración Pública y Gestión Estatal (19)*32, 7–50.

Longo, F. (2002). *Marco analítico para el diagnóstico de sistemas de servicio civil.* Banco Interamericano de Desarrollo.

Longo, F. (2004). *Mérito y flexibilidad. La gestión de las personas en las organizaciones del sector público.* Paidós empresa.

Longo, F. y Ramió Matas, C. (eds.). (2008). *La profesionalización del empleo público en América Latina.* Fundación CIDOB.

McKenzie, K.J. (1999). Diseño institucional y política pública: una perspectiva microeconómica. *Revista de economía institucional (1)*1, 17–58. https://bit.ly/3JL1pax

Merriam–Webster (s.f.). Meritocracy. En *Merriam–Webster Dictionary*. https://bit.ly/4eFFZsD

Mueller, D.C. (2003). *Public Choice III.* Cambridge University Press.

Oxford University (s.f.). Meritocracy. En *Oxford Advanced Learner's Dictionary*. https://bit.ly/3JnimHG

Peters, B. y Pierre, J. (Eds.). (2004). *Politicization of the Civil Service in Comparative Perspective: The quest for control.* Routledge.

Peters, G. (1999). *La política de la burocracia: estudio introductorio de José Luis Méndez.* Fondo de Cultura Económica.

Pratas, S. (2005). O recrutamento do pessoal dirigente na administração pública: confiança versus mérito. *Galileu* (*1)*1, 7–24.

Prats, J.B. (2002). Del clientelismo al mérito en el empleo público. Análisis de un cambio institucional. *Documentos y Aportes en Administración Pública y Gestión Estatal (2)*2, 1–22.

Ramió Matas, C. y Salvador, M. (2005). Servicio civil en América Latina: reflexiones y propuestas tentativas. *Revista Documentos y Aportes en Administración Pública y Gestión Estatal (5)*6, 63–90.

Real Academia Española (s.f.). Meritocracia. En *Diccionario de la lengua española*. https://bit.ly/4022rb9

Rezzoagli, B. y Bascelli, J. (2022). La formación en ética pública y transparencia en el marco de un sistema de función pública de carrera. El caso de la provincia de Santa Fe. *Actas del Segundo Congreso Federal de Empleo Público.* Bariloche, Argentina, 19, 20 y 21 de octubre.

Villoria Mendieta, M. (2011) Empleo público e integridad: instrumentos, procesos y estructuras. *Revista Vasca de Gestión de Personas y Organizaciones Públicas*, 1, 53–70.

Weber, M. (2002). *Economía y Sociedad. Esbozo de sociología comprensiva.* Fondo de Cultura Económica.

Tuberculosis en argentina: estudio sobre los efectos del gasto público provincial de salud en la tasa de prevalencia

Tuberculosis in Argentina: A Study On The Effects Of Provincial Public Health Expenditure On Prevalence Rate

Palabras clave: tuberculosis, epidemiología, inversión en salud, economía de la salud

Luciano Ángel Russo
Facultad de Ciencias Económicas, UNL

Introducción

La tuberculosis se presenta como una enfermedad compleja, asociada a determinantes sociales tales como: pobreza, escasa educación, hacinamiento o falta de acceso a servicios públicos esenciales. En Argentina, la enfermedad persiste en algunas regiones; y, en línea con los Objetivos de Desarrollo Sostenible, se pretende controlar y erradicar. Dada la relevancia de la intervención estatal sobre el control epidemiológico de este tipo de enfermedades, este estudio se enfoca en evaluar el efecto del gasto público provincial en salud sobre la tasa de TB de las distintas provincias argentinas, considerando diferentes factores socioeconómicos explicados por las heterogeneidades regionales del país. Se destaca que el crecimiento económico y el gasto en salud influyeron en la disminución de la tasa de TB, aunque recientes variaciones han afectado esta tendencia. Entre las provincias, Jujuy y Salta presentan tasas más altas, mientras que Buenos Aires y CABA acumulan la mayoría de los casos. La pobreza se relaciona con tasas de TB más altas en el noroeste y noreste. Se sugiere que un mayor gasto público en salud está asociado con una menor tasa de TB, y se identifica el efecto positivo de la pobreza y el negativo de la cobertura de salud en las tasas de TB. Las recomendaciones apuntan a mantener el enfoque en el crecimiento económico y el gasto en salud, evaluando las disparidades del gasto en salud y considerando la relación pobreza–TB. Este análisis puede guiar políticas que promuevan la reducción sostenible de la tasa de TB en Argentina.

Objetivos

Conocer los efectos que ha generado el gasto público provincial sobre la prevalencia de casos de TB, en Argentina para el período 2003–2022, teniendo en cuenta características sociodemográficas diferenciales en las distintas jurisdicciones del país.

1. Describir la situación epidemiológica en TB, en el período 2003–2022, teniendo en cuenta variables socioeconómicas de las provincias argentinas.

2. Estimar el efecto del gasto público provincial sobre la tasa de prevalencia de TB en las distintas provincias de Argentina, para el período 2003–2022.

Datos y metodología

Se analizan datos de casos de tuberculosis (TB) en Argentina entre 2003 y 2022, obtenidos del INER – Dr. Emilio Coni. Se combinan con información sobre gasto público en salud, tasa de pobreza (CEDLAS), población estimada (INDEC), cobertura de salud y vivienda adecuada (DNAP). La tasa de inflación se ajusta utilizando el IPC–San Luis para calcular el gasto público en precios constantes de 2003, lo que permite determinar el gasto per cápita en salud por provincia.

Se construyó un panel de datos que incluye las 23 provincias y la Ciudad Autónoma de Buenos Aires. Para el primer objetivo, se realizó un análisis descriptivo y cuantitativo de la situación epidemiológica. Para el segundo, se utilizó un enfoque econométrico con el modelo Arellano–Bond en Stata, analizando la relación entre la tasa de TB (variable dependiente) y variables independientes como la tasa de pobreza, gasto público en salud, cobertura de salud e índice de vivienda.

Resultados

Durante el período 2003–2022, el análisis de los datos de tuberculosis (TB) en Argentina revela disparidades significativas en las tasas de incidencia entre provincias. Salta y Jujuy presentan las tasas más elevadas, con 65.9 y 63.3 casos por cada 100,000 habitantes, superando notablemente a otras provincias. Corrientes, Santa Cruz, Buenos Aires, CABA, Chaco y Formosa tienen tasas entre 30 y 41 casos, mientras que la mayoría reporta tasas inferiores a 20. A nivel nacional, Buenos Aires y CABA concentran el 56.6 % de los casos. Jujuy y Salta, a pesar de sus altas tasas, representan solo el 4 % y 7 % de los casos, respectivamente. La tasa de TB en Argentina ha sido a la baja, disminuyendo de 33.1 a 29.29 casos entre 2003 y 2022. Entre 2012 y 2015, las tasas fueron las más bajas, coincidiendo con un aumento en el PIB per cápita, evidenciado por una correlación inversa de –0.75, sugiriendo que mayores ingresos están asociados con tasas más bajas de TB.

El análisis del gasto público en salud muestra una correlación inversa con la tasa de TB. Desde 2003 hasta 2017, el gasto en salud creció mientras la tasa de TB disminuyó, con un coeficiente de –0.69. Sin embargo, tras 2017, el gasto disminuyó y la tasa dejó de descender, sugiriendo que un mayor gasto puede contribuir a reducir la incidencia de TB.

Los resultados del modelo econométrico indican que un aumento de 1 punto porcentual en la tasa de TB del período anterior se asocia con un incremento de 0.3795 puntos en la tasa actual. La tasa de pobreza tiene un efecto significativo: un aumento del 1 % en la pobreza se traduce en un incremento de 3.3516 unidades en la tasa de TB, con un p–valor de 0.063, significativo al 90 %.

En cuanto al gasto en salud, un incremento del 1 % se relaciona con una reducción de 3.3945 unidades en la tasa de TB, con un p–valor de 0.047, significativo al 90 %. Un aumento del 1 % en la cobertura de salud está asociado con una disminución de 0.1399 unidades en la tasa de TB, con un p–valor de 0.068, resaltando un efecto positivo en la salud pública. Sin embargo, el índice de vivienda no muestra una relación significativa con la tasa de TB, dado que su coeficiente es de 0.0059 con un p–valor de 0.932, sugiriendo que las condiciones de vivienda no impactan de manera relevante en la incidencia de la enfermedad.

Conclusiones

Este trabajo intenta evaluar la evolución de la tasa de tuberculosis (TB) por cada 100,000 habitantes en Argentina, relacionando dicha tasa con variables socioeconómicas y considerando las distintas provincias. Se observó que el crecimiento económico y el gasto en salud fueron crecientes entre 2003 y 2017, mientras que la tasa de TB mostró un descenso en este mismo período. Sin embargo, en los últimos años, los vaivenes en el crecimiento económico y el gasto en salud han hecho que la tasa de TB haya visto frenado su decrecimiento.

Al comparar la tasa de TB entre provincias, se identificaron a Jujuy y Salta como las que presentan las tasas más elevadas, seguidas por varias provincias del noroeste y noreste argentino. Además, es importante destacar que, debido a los tamaños poblacionales, más del 50 % de los casos del país se concentran en Buenos Aires y la Ciudad Autónoma de Buenos Aires (CABA).

Al relacionar la tasa de TB con los niveles de pobreza regional, se encontró una cierta correlación entre altos niveles de pobreza y altas tasas de contagio, especialmente en las regiones noroeste y noreste. Sin embargo, al comparar el gasto público en salud por habitante en las provincias con las tasas de TB, no se halló una relación concluyente; existen provincias con un elevado gasto en salud que, a su vez, presentan altas tasas de TB, y viceversa. Esto sugiere que no hay indicios claros acerca de si las elevadas tasas de TB son un factor motivante del gasto o si son resultado de la falta de este.

Finalmente, en el análisis del efecto del gasto público sobre la tasa de TB, se plantea una primera aproximación de un modelo econométrico que revela que un mayor nivel de gasto público en

salud está asociado con una reducción en la tasa de TB. Además, se encontró que la tasa de pobreza tiene un efecto positivo sobre la tasa de TB, mientras que la cobertura en salud tiene un efecto negativo. No se encontraron resultados significativos sobre el índice de vivienda.

Referencias bibliográficas

Boccia, D. & Bond, V. (2019). The catastrophic costo f tuberculosis: advancing research and solutions, *Int J Tuberc Lung Dis*, 23(11), 1129–1130.

Braverman, P. & Gotlieb, L. (2014). The social determinants of health: It's time to consider the causes of the causes, *Public Health Reports*, 2(129).

López Palacio, J.D. (2017). Determinantes sociales de la salud en pacientes con tuberculosis. Manizales, Colombia 2012–2014, *Archivos de Medicina* (Col), 17(1), 38–53.

Ministerio de Salud y Desarrollo Social, Presidencia de la Nación (2018). Plan estratégico nacional para el control de la tuberculosis en la Argentina 2018–2021. https://bancos.salud.gob.ar/sites/default/files/2020–01/0000001434cnt–2019–03–28_plan–estrategico–control–tuberculosis.pdf

Ministerio de Salud, Presidencia de la Nación (2014). Enfermedades Infecciosas Tuberculosis. Guía para el equipo de salud Nro. 3 (2da. edición).

Nhung, N.V., Hoa, N.B., Anh, N.T., Ngoc Anh, L.T., Siroka, A., Lönnroth, K. & García Baena, I. (2018). Measuring catastrophic costs due to tuberculosis in Viet Nam. *Int J Tuberc Lung Dis*, 22(9), 983–990, DOI: http://dx.doi.org/10.5588/ijtld.17.0859

Stracker, N., Hanrahan, C., Mmolawa, L., Nonyane, B., Tampi, R., Tucker, A., West, N., Lebina, L., Martinson, N. & Dowdy, D. (2019). Risk factors for catastrophic costs associated with tuberculosis in rural South Africa, *Int J Tuberc Lung Dis*, 23(6), 756–763, DOI: http://dx.doi.org/10.5588/ijtld.18.0519

Thirunavukkarasu, P., Kathiresan, J., Palanivel, C., Yogesh, B., Kavita, V. & Mrinalini D. (2018). Catastrophic costs of tuberculosis care: a mixed methods study from Pudecherry, India, *Global Health Action*, 11:1, 1477493, DOI: https://doi.org/10.1080/16549716.2018.1477493

Viney, K., Amaral, S., Baptista Marques, E., Siroka, A., Lopes, A., Vaz Nery, S. (2019). Four of five tuberculosis patients experience catastrophic costs related to TB diagnosis and care in Timor–Leste, *Int J Tuberc Lung Dis*, 23(11): 1191–1197.
DOI: https://doi.org/10.5588/ijtld.18.0765

Walcott, L.R., Ingels, J., Corso, P., Zalwango, S., Whalen, C. & Sekandi, J. (2020). There´s no such thing as a free TB diagnosis: Catastrophic TB costs in Urban Uganda, *Global Public Health*, DOI: https://doi.org/10.1080/17441692.2020.1724313

Wingfield, T., Boccia, D., Tovar, M., Gavino, A., Zevallos, K., Montoya, R., Lönnroth, K. & Carlton, A.E. (2014). Defining Catastrophic costs and comparing their importance for adverse Tuberculosis Outcome with Multi–Drug Resistance: A Prospective Cohort Study, Perú.,*PLoS Med*, 11(7), e1001675, DOI: https://doi.org/10.1371/journal.pmed.1001675

El presupuesto universitario. Análisis metodológico y tópicos relevantes

The University Budget. Methodological Analysis and Relevant Topics

Palabras clave: Presupuesto, Administración Pública, Finanzas Públicas, Presupuesto Universitario

Stella Rodríguez / Darío Mejías

Facultad de Ciencias Económicas, UNL

Introducción

El presupuesto nacional remitido al Congreso Nacional el 15 de septiembre del corriente año es un instrumento que da cumplimiento al mandato constitucional que impone al Poder Ejecutivo el rol de elaborar el mismo, y al Poder Legislativo el de su aprobación, siendo en su concepción una herramienta fundamental para la gestión económica y financiera de Argentina, ya que define las prioridades del Estado y establece los recursos necesarios para su funcionamiento.

Entre las erogaciones que contempla está la remisión de fondos para atender el funcionamiento de las universidades nacionales, las que, si bien tienen asegurada su autonomía en las normas vigentes, en los aspectos financieros están sujetas a los fondos que el gobierno nacional remite. Considerando esta situación su financiamiento se define en el contexto general, hecho que impone su análisis pormenorizado.

En particular, el presupuesto de 2025 se presenta en un entorno complejo, marcado por desafíos económicos persistentes, como la inflación elevada, el déficit fiscal y la necesidad de promover el crecimiento sostenible y se lleva a cabo en un contexto de incertidumbre nacional y global, planteándose en este caso particular como una herramienta para lograr la estabilidad y el desarrollo a largo plazo, situación que torna totalmente relevante y pertinente la investigación que se plantea.

Objetivos del trabajo

Este trabajo tiene como objetivo analizar aspectos concretos y particularidades que el Presupuesto Universitario ha tenido con el devenir de los años, poniendo especial atención a las características del Proyecto de Presupuesto Nacional para 2025, centrándose en un abordaje metodológico y en los determinados tópicos considerados relevantes.

A través de una revisión y análisis se buscará:

- Identificar las particularidades del presupuesto universitario en su conjunto y su alineación con las estructuras actuales y normas que rigen su elaboración.

- Identificar tópicos relevantes y las asignaciones de recursos que se proponen, considerando su impacto potencial en indicadores educativos.
- Analizar los desafíos que se presentan en la implementación del presupuesto universitario, y líneas de investigación posibles.

El análisis se sustentará en datos cuantitativos y cualitativos, permitiendo una comprensión más profunda de la temática.

Enfoque y técnicas de análisis utilizadas

El análisis se lleva a cabo mediante un enfoque mixto que combina métodos cualitativos y cuantitativos analizando tópicos que se consideran relevantes.

a. Análisis cuantitativo:

- Se utilizan datos estadísticos del presupuesto universitario, incluyendo cifras de ingresos, gastos y asignaciones sectoriales.
- Se realiza un examen de tendencias históricas para contextualizar las proyecciones y evaluar las mismas.

b. Análisis cualitativo:

- Se revisan presupuestos anteriores y sus particularidades, a fin de identificar lecciones aprendidas y prácticas utilizadas.

Fuentes de información y datos

Para garantizar la validez y fiabilidad del análisis, se utilizarán diversas fuentes de información:

- Documentos oficiales: se analizarán los documentos del Proyecto de Presupuesto Nacional 2025 y anteriores, de la Cuenta de Inversión del año 2023 y anteriores incluyendo el mensaje del Ejecutivo y los anexos técnicos que detallan las partidas presupuestarias.
- Documentos institucionales de la UNL: se incluirán estudios previos y relevamiento de datos que dan cuenta de la evolución del presupuesto universitario y su impacto en la educación.

Este marco metodológico proporciona una base sólida para entender y analizar el Presupuesto Universitario, permitiendo identificar las particularidades de su conformación.

Consideraciones teóricas

Presupuesto público. Concepto y objetivos

El presupuesto público como instrumento contemplado en la Constitución Nacional y en las distintas Constituciones Provinciales fue objeto de definición y consideración por distintos autores que destacan, en su descripción, distintas características, objetivos, beneficios o particularidades.

Si bien los aspectos destacados se han ido modificando con el tiempo, el documento presupuestario cumple con su rol relevante de dar cuenta del conjunto de acciones que el gobierno definió en la esfera política, planifica en función de las variables sociales y económicas y ejecuta en el ámbito de la administración.

Para Schick (1996:444) el presupuesto es el primer paso para la ejecución de una política pública y es concebido como un proceso para relacionar sistemáticamente el uso de los recursos con los objetivos planeados.

La ley 12510 de Administración, Eficiencia y Control del estado de la Provincia de Santa Fe señala que el presupuesto establece límites, competencias, garantías y responsabilidades de toda la hacienda pública, debiendo mostrar resultados financieros, recursos humanos a utilizar y producción física.

En estos términos el presupuesto fijará el nivel máximo de autorizaciones para gastar, y en su elaboración se deberá tener en cuenta los propósitos perseguidos, siendo conforme señala Wildavsky (1986) un mecanismo de asignación, de redistribución y de desarrollo, una forma de poder y una señal del curso que se desea seguir.

Naomi Caiden (1999:309–310) destaca que dentro del presupuesto han establecido sus dominios «los economistas, los expertos en administración y los politólogos» y que los primeros buscan determinar los conceptos de gastos que se consideran legítimos y los impuestos a aplicar.

Al respecto introduce como temas de debate en la mirada de la economía entre otros, el nivel y tipología de actividades que debe llevar adelante el gobierno, analizando la combinación de los gastos y el tamaño del estado. Plantea también como tópicos que han sido analizados como utiliza el estado el poder de imperio para promover los objetivos económicos y cómo puede incidir en los resultados del mercado.

Desde la óptica de la administración los procesos presupuestarios han ido evolucionando, incorporando técnicas de presupuestación que pretenden brindar más y mejor información, tales como el presupuesto por programas, así como la vinculación entre la presupuestación y la planificación generando herramientas que permitan no solo medir física y financieramente el accionar público, sino también teniendo en consideración el impacto en la sociedad y la economía.

La política también está presente en el ámbito de la presupuestación. En dicho contexto se presenta una tensión entre las acciones que llegan al presupuesto como continuidad de definiciones previas, con sus rigideces y por otro lado las nuevas acciones que se pretenden instrumentar en un escenario de escasez de recursos, haciendo necesario el análisis minucioso de los aspectos y programas en los que hay margen de acción, ya sea generando «unos pocos programas nuevos o posibles reducciones de programas anteriores» (Wildavsky, 1986).
Esta puja entre recursos, gastos existentes y nuevos gastos es lo que Caiden (1999:322) denomina Tensión Fiscal donde plantea la necesidad de analizar la incidencia que tendrá la reducción de los créditos presupuestarios y las causas que justifiquen las medidas, así como los orígenes de la reducción de ingresos o los fundamentos del crecimiento de gastos que impondrán mecanismos de equilibrio en un análisis complejo y conjunto.

Presupuesto Nacional. Alcances e instrumentos

La ley 24156 de Administración Financiera y de los sistemas de Control del sector Público Nacional de la República Argentina, si bien no contempla una definición precisa de presupuesto, especifica taxativamente los conceptos que debe contener el mismo.
Entre sus preceptos consigna que el presupuesto debe, entre otros:

a. Contener todos los recursos y gastos previstos para el ejercicio, los cuales figurarán por separado y por sus montos íntegros, sin compensaciones entre sí.
b. Mostrar los resultados económicos y financieros de las transacciones programadas para ese período, en sus cuentas corrientes y de capital, así como la producción de bienes y servicios que generarán las acciones previstas.
c. Utilizar técnicas adecuadas para demostrar el cumplimiento de las políticas, planes de acción entre otros.

Entre la información que el presupuesto nacional expone se encuentran los aportes que realiza al financiamiento de las universidades nacionales, competencia hoy del gobierno federal.
Estos aportes contemplados como «transferencias» van destinados al financiamiento de los gastos de funcionamiento tales como gastos en personal docente y no docente, gastos para la atención de los servicios básicos, infraestructura entre otros, y son recepcionados por las universidades, integrando sus ingresos, los que junto a los que percibe por acciones propias tales como posgrados arancelados, ingresos por servicios brindados a terceros o inversiones temporarias, le permite financiar sus actividades.

Estas actividades no solo están vinculadas a la educación en las carreras de grado, sino que también incluyen actividades educativas en pregrado y posgrado, en institutos de investigación, laboratorios y en la asistencia a alumnos en residencias estudiantiles, entre otras. Todas estas actividades están definidas en el marco de las disposiciones de la Constitución Nacional (art. 75 inc. 19), que asegura la autonomía y autarquía de las universidades nacionales, y en las normas de la Ley Nacional de Educación Superior 24521, así como en los respectivos estatutos universitarios.

En este entendimiento el presupuesto nacional aprueba los aportes discriminados que corresponda a cada universidad y luego la Cuenta de Inversión incorpora en anexo los Esquemas ahorro inversión financiamiento del cada universidad nacional, dando cuenta del total de los recursos entendiendo como tales los recibidos como aportes del gobierno nacional así como los percibidos por otras actividades realizadas, y el total de sus erogaciones corrientes y de capital, determinando los resultados económicos y financieros, pertinentes.

Con fundamento en lo señalado se analizarán a continuación distintos tópicos del presupuesto universitario, observando no solo los aspectos financieros y sus interrelaciones sino también aspectos físicos que surgen del accionar institucional profundizando el acontecer en la Universidad Nacional del Litoral.

El Presupuesto Universitario en el ámbito del Presupuesto Nacional

El proyecto de presupuesto de cada año contempla en su articulado la aprobación de los montos a remitir a las universidades, así como los montos destinados a Ciencia, Técnica e Innovación, al financiamiento de los hospitales universitarios y los destinados al financiamiento de distintos programas especiales.

Se presenta a continuación un análisis de estos presupuestos destinados a Universidades, teniendo en consideración distintos tópicos que nos permiten conocer sus particularidades.

Análisis de la evolución del presupuesto universitario en los proyectos de presupuesto

Las partidas destinadas al financiamiento de universidades son aprobadas por planilla anexa al presupuesto en la que se pueden visualizar dos componentes. Por un lado está el total de las Universidades reconocidas que reciben financiamiento para la atención del pago de salarios de personal docente y no docente, sus gastos de funcionamiento, para el fortalecimiento de la ciencia y técnica y de los hospitales universitarios por un lado y para distintos conceptos a distribuir, los que varían año a año y cuya distribución es discrecional del gobierno nacional,

ya que no están asignados a ninguna universidad en particular, tal como constan en la clasificación geográfica que se realiza de las erogaciones.

Para 2025 los proyectos especiales contemplados representan el 2,9 % del gasto universitario previsto. Los proyectos con financiamiento son los que a continuación se detallan:

Programas Especiales	Monto
Programa de Investigadores Universitarios	3.981.855.000
PRINUAR – Sistema de Categorización	350.000.000
Gastos para Ciencia y Técnica	10.158.146.000
Hospitales Universitarios	54.830.000.000
Universidades de Reciente Creación	9.016.000.000
Programa de Doctorados	9.660.000.000
Fortalecimiento de la Extensión Universitaria	4.830.000.000
Gastos de funcionamiento SIU	4.110.147.000
Colegios Preuniversitarios y Carreras Técnicas	11.310.000.000
TOTAL	108.246.148.000

Cuadro 1. Presupuesto Universitario 2025 – Programas Especiales

Fuente: Conforme planilla anexa a proyecto de ley de presupuesto 2025

Ámbito Universitario

El número de universidades con financiamiento en el presupuesto nacional se ha ido incrementando con los años. En 2005 se financiaban 40 universidades en tanto hoy se contemplan créditos con destino a 62 universidades. Esto da cuenta de un incremento del 55 % en el total de universidades, situación que pone de manifiesto el incremento de la oferta educativa por un lado y la presión sobre el crecimiento en el gasto público por el otro. En cuadro adjunto se expone la evolución operada en el periodo de referencia.

Año	Número de universidades
2005	40
2010	41
2015	47
2016	51
2020	57
2024	58
2025	62

Cuadro 2. Numero de Universidades financiadas en los distintos presupuestos (2005–2025)

Fuente: elaboración propia. Datos presupuestos nacionales

Es de señalar asimismo que en 2025 se han incorporado con fondos para su financiamiento cinco nuevas universidades conforme se consigna seguidamente, con montos exiguos que representan en su conjunto el 0,14 % del presupuesto asignado a las restantes 57 casas de estudio.

Universidad	Monto
Madres de Plaza de Mayo	2.000.000.000
Delta	800.000.000
Pilar	800.000.000
Ezeiza	800.000.000
Río Tercero	800.000.000
TOTAL	5.200.000.000

Cuadro 3. Nuevas universidades con financiamiento. Proyecto de Presupuesto 2025

Fuente: Conforme planilla anexa a proyecto de presupuesto nacional 2025

Si analizamos su distribución por provincia podemos consignar que todas las provincias argentinas incluida la Ciudad Autónoma de Buenos Aires cuentan con al menos una universidad y que la provincia de Buenos Aires y la Ciudad Autónoma de Buenos Aires tienen en conjunto 31 universidades, en tanto las restantes 22 provincias argentinas cuenta en total con otras 31 universidades, conforme se consigna a continuación:

Provincias	Número de universidades – 2024
Buenos Aires	25
Ciudad Autónoma de Buenos Aires	6
Córdoba	4
San Luis	3
Santa Fe	3
La Rioja	2
Misiones	2
17 Provincias	17
TOTAL	62

Cuadro 4. Número de universidades por provincia. Año 2025

Fuente: elaboración propia conforme proyecto de presupuesto 2025

Aportes financieros

El proyecto de presupuesto nacional de caja ejercicio contempla las transferencias que se asignan para cada Universidad teniendo, las que se identifican teniendo en cuenta la finalidad–función del gasto hacia la cual van dirigidas.

Estas se contemplan como destinadas a la Función Salud, la Función Educación y Cultura y a la Función Ciencia, Tecnología e Innovación.

Al respecto se señala que, si bien todas las universidades reciben fondos con destino a Educación y Cultura y a Ciencia Tecnología e Innovación, 33 universidades no reciben fondos con destino a la Función Salud.

En el cuadro se expone que participación tuvo el gasto por finalidad en el total de los aportes previstos para universidades en los distintos presupuestos nacionales.

Aportes a universidades	Salud	Total Educación y Cultura	Ciencia y Técnica	Total General
Año 2000	3,3 %	93,4 %	3,3 %	100 %
Año 2005	2,6 %	94,7 %	2,6 %	100 %
Año 2010	2,5 %	96,5 %	1,0 %	100 %
Año 2015	0,9 %	98,8 %	0,4 %	100 %
Año 2020	1,4 %	98,3 %	0,3 %	100 %
Año 2021	1,3 %	98,5 %	0,2 %	100 %
Año 2022	1,0 %	98,7 %	0,3 %	100 %
Año 2023	1,1 %	98,8 %	0,2 %	100 %
Año 2024	0,4 %	99,4 %	0,2 %	100 %
Año 2025	2,1 %	97,8 %	0,1 %	100 %

Cuadro 5. Gasto por Finalidad en los presupuestos nacionales

Fuente: Elaboración propia. Presupuestos nacionales 2000–2025

De lo expuesto podemos señalar que la función Ciencia, Tecnología e Innovación ha sufrido una caída sostenida desde 2000 en el que representaba el 3,3 % del gasto asignado a universidades, pasando a ser el 0,1 % en el Proyecto de Presupuesto 2025. Dicha situación se grafica en la siguiente figura:

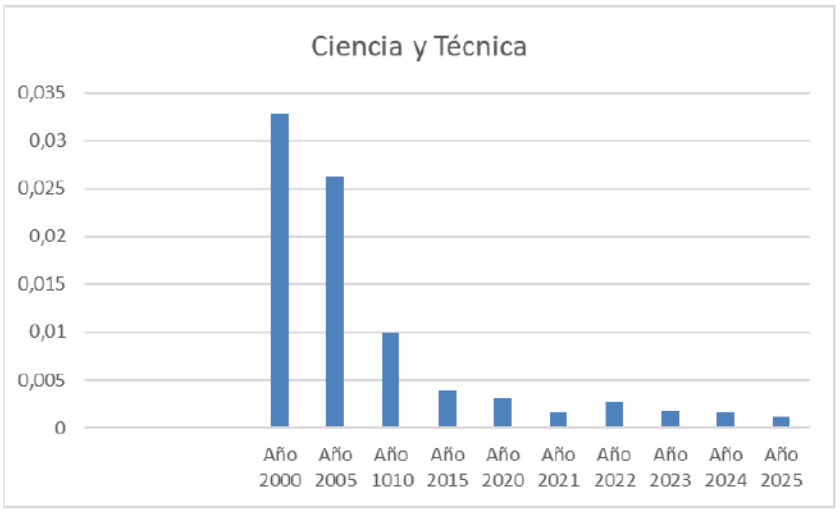


Figura 1. Gasto destinado a Ciencia y Técnica en los aportes universitarios

Fuente: Elaboración Propia en función de los datos de los proyectos de presupuesto nacionales con destino a universidades.

Debemos enfatizar asimismo que en el Proyecto de Presupuesto Nacional 2025 esta caída luce incidida por la suspensión de las disposiciones de los artículos 5º, 6º y 7º de la ley 27614 de Financiamiento del Sistema Nacional de Ciencia, Tecnología e Innovación contemplada en el articulado del proyecto de referencia.

La norma cuya suspensión se propone contempla que el presupuesto destinado a la Función Ciencia y Técnica se incrementará progresivamente hasta alcanzar el 1 % del PBI en 2032, estableciendo que en 2025 dicha participación debía alcanzar al 0,45 % del PBI, asegurando asimismo que los recursos de la función ciencia y técnica del presupuesto no podían ser inferior en términos absolutos a la del presupuesto del año anterior.

Al respecto se destaca que en el presupuesto de 2023 la Función Ciencia y Técnica le fue asignado un total de $ 500 921 millones alcanzando la meta establecida en la norma para dicho ejercicio que era del 0,34 % de PBI. Por su parte, el proyecto de presupuesto de 2024 contemplo la suma de $ 1 382 083,25 millones que representó el 0,39 % del PBI cumpliendo también lo contemplado en la norma.

En el proyecto de presupuesto 2025, por su parte, el monto previsto para Ciencia y Técnica es de $ 1 696 706,3 millones que representa el 0,22 % del PBI. Este porcentaje es menos de la mitad de lo que establece la ley vigente (0,45 %) y cuya suspensión promueve el proyecto de presupuesto 2025.

En igual tenor es pertinente destacar que el referido proyecto contempla la suspensión del artículo 9º de la ley 26206 de Educación Nacional y sus modificatorias, por la que se establece que el presupuesto consolidado del Estado nacional, las Provincias y la Ciudad Autónoma de Buenos Aires destinado exclusivamente a educación, no será inferior al 6 % del Producto Interno Bruto (PIB).

Respecto de este tópico se consigna que en el presupuesto nacional 2023 el gasto en Educación y Cultura ascendió a la suma de $ 1 754 022 millones (1,19 % del PBI), en el proyecto de presupuesto 2024 se contempló la suma de $ 4 818 989,8 millones (1,37 % del PBI) y en proyecto de presupuesto 2025 el gasto en educación y cultura asciende a la suma de $ 6 685 127 que representa el 0,88 % del PBI dando cuenta de la caída que los fondos destinados a educación (entre los que se encuentran los aportes a universidades) tiene en el total del PBI.

Podemos destacar también si analizamos los fondos que recibe cada una de las universidades que hay una gran concentración del gasto si analizamos el mismo en función del número de universidades que integran el universo, a saber:

Número de universidades	Proyecto de Presupuesto 2025	Participación %
7	1.895.160	51 %
15	1.004.352	27 %
40	796.503	22 %
62	**3.696.015**	**100 %**

Cuadro 6. Gasto universitario vs. Número de universidades

Fuente elaboración propia. Cifras del proyecto de presupuesto en millones.

De lo expuesto surge que 7 universidades concentran el 51 % del total del gasto y que 40 universidades conforman el 22 % del gasto total.

Análisis regional

Analizamos en esta instancia la participación que en el total del gasto destinado al financiamiento universitario tienen 6 provincias pertenecientes a la Región Centro y a la Región Litoral. En el cuadro se analiza la participación porcentual que el presupuesto asignado a las universidades de cada ámbito provincial tiene en el total del gasto destinado a universidades, con miras a observar el comportamiento de los mismos en el total de las asignaciones y su devenir en el tiempo.

Año	Chaco	Córdoba	Corrientes	Entre Ríos	Misiones	Santa Fe	Subtotal	Resto provincias	Total Univ.
2000	0,00 %	10,07 %	2,98 %	1,41 %	1,84 %	7,91 %	24,21 %	75,79 %	100 %
2005	0,00 %	10,26 %	3,17 %	1,37 %	1,71 %	8,15 %	24,67 %	75,33 %	100 %
2010	0,21 %	9,93 %	3,15 %	1,28 %	1,58 %	8,19 %	24,34 %	75,66 %	100 %
2015	0,31 %	9,23 %	2,96 %	1,28 %	1,59 %	7,86 %	23,23 %	76,77 %	100 %
2020	0,27 %	9,01 %	2,79 %	1,21 %	1,52 %	7,53 %	22,32 %	77,68 %	100 %
2021	0,33 %	8,99 %	2,75 %	1,27 %	1,57 %	7,45 %	22,37 %	77,63 %	100 %
2022	0,40 %	8,85 %	2,70 %	1,31 %	1,54 %	7,59 %	22,39 %	77,61 %	100 %
2023	0,47 %	8,71 %	2,66 %	1,33 %	1,61 %	7,46 %	22,25 %	77,75 %	100 %
2024	0,50 %	8,62 %	2,63 %	1,39 %	1,62 %	7,44 %	22,20 %	77,80 %	100 %
2025	0,45 %	8,51 %	2,67 %	1,30 %	1,59 %	7,37 %	21,88 %	78,12 %	100 %

Cuadro 7. Participación por provincia de los gastos destinados a financiamiento Universitario vs. Total del gasto universitario.

Fuente: elaboración propia conforme proyecto de presupuesto nacional de cada ejercicio.

Como se puede observar, el conjunto de provincias referenciadas ha sufrido una disminución considerable en la participación del gasto, ya que ha pasado en 0 de detentar el 2,6 % del gasto total destinado a universidad a participar en el proyecto de presupuesto 0 con un 1,8 % sobre el referido total.

Señalamos especialmente que en 2023 la participación fue del 22,25 % y como se consignara previamente el impacto de la incorporación de nuevas universidades no resulta relevante en términos de participación, por lo que la caída operada no se fundamenta en dicha situación, sino en el crecimiento más que proporcional de otras instituciones.

Análisis del presupuesto universitario en la Cuenta de Inversión 2023

La Cuenta de Inversión del Gobierno Nacional 0 adjunta en su presentación el Esquema Ahorro Inversión Financiamiento base percibido en recursos y devengado en Erogaciones del conjunto de las universidades públicas, discriminando los conceptos que corresponden a cada una de ellas.

Al respecto señalamos algunos aspectos particulares.

El total de los recursos percibido por las universidades se compone como concepto más relevante de Transferencias, entendiendo como tales los aportes de carácter no reintegrable que reciben y de distintos conceptos como ser ingresos no impositivos, ventas de bienes y servicios, rentas de la propiedad, entre otros

El concepto Transferencias contempla como principal componente las que provienen del gobierno nacional para financiar las erogaciones tanto corrientes como de capital. Se procede en consecuencia a relacionar estas con el total de recursos de cada universidad, a fin de poder analizar el grado de dependencia que tienen estas de los aportes recibidos.

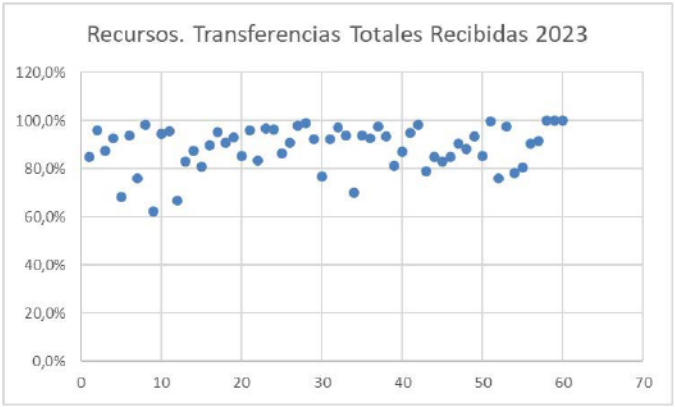


Figura 2. Transferencias recibidas por cada universidad vs. Total de recursos corrientes y de capital.

Fuente. Elaboración propia según datos cuenta de inversión 2023

De los datos expuestos podemos señalar que solo en cuatro universidades las transferencias representan menos del 70 % de sus recursos totales, siendo el promedio el 85,3 %. Destacamos también que hay dieciocho universidades en las que las transferencias representan más del 95 % del total de sus ingresos.

Por su parte, si analizamos el Total de las Erogaciones, el componente principal está dado por los Gastos en Remuneraciones, el que en promedio alcanza el 81,9 % del Total de Gastos corrientes y de capital. Este concepto también tiene una incidencia dispar en el total de Erogaciones.

En la universidad que menos incidencia tiene representa el 46,1 % del total de gastos, no obstante, en dicho caso se observa un alto nivel del concepto Bienes y Servicios, que incluye entre otros componentes, conforme la clasificación presupuestaria vigente, los servicios básicos, así como los servicios técnicos y profesionales.

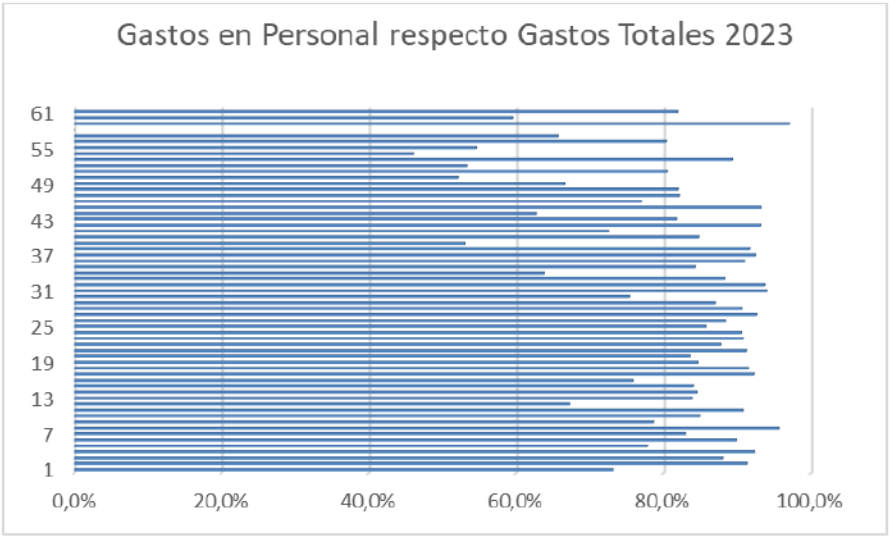


Figura 3. Universidades. Gastos en Personal respecto de Gastos Totales 2023

Fuente. Elaboración propia según datos cuenta de inversión 2023

En igual sentido si relacionamos los Gastos de Consumo entendiendo como tales conforme la clasificación económica de las erogaciones la atención de los salarios y los gastos de funcionamiento y los comparamos con el total de recursos que percibieron en concepto de transferencias corrientes, que como se señaló contempla principalmente, aunque no exclusivamente, los fondos que remite el gobierno nacional para financiar las erogaciones, observamos que hay 19 universidades que no logran financiar sus gastos de consumo con los montos que recibieron por tal concepto en 9

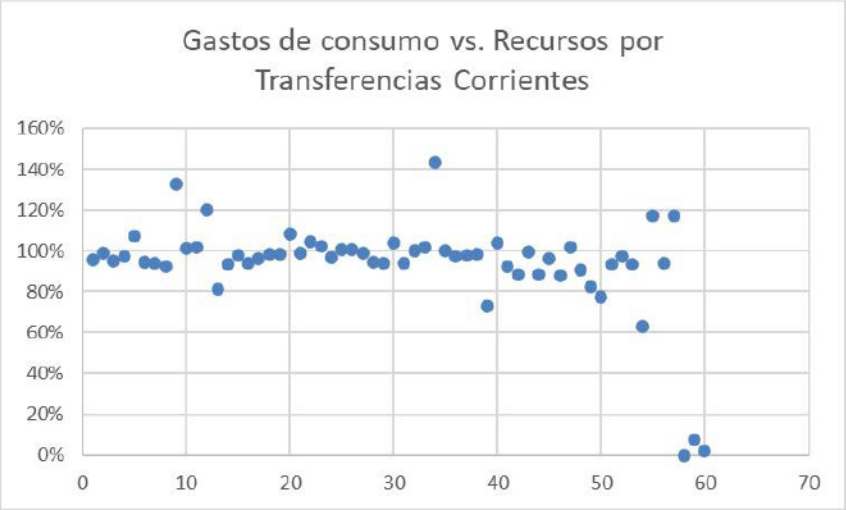


Figura 4. Universidades. Gastos de Consumo respecto de Transferencias corrientes recibidas. 0

Fuente. Elaboración propia según datos cuenta de inversión 2023

El presupuesto universitario 2024 vs los presupuestos provinciales aprobados en el ejercicio 2024

Poniendo en contexto el total de aportes del gobierno nacional al financiamiento de las universidades contemplado en el Proyecto de Presupuesto nacional 2024, se analiza la relación entre este concepto y el total de Erogaciones de los Presupuestos Provinciales aprobados en el ejercicio 0

Concepto	Chaco	Córdoba	Corrientes	Entre Ríos	Misiones	Santa Fe
Participación % del total de Transferencias año 2024 vs total Erogaciones Presupuesto Provincial 2024	0,6 %	3,9 %	4,1 %	1,2 %	2,4 %	2,9 %
Participación % del Total de Transferencias año 2024 vs total de Recursos de Libre Disponibilidad 2024	S/D	5,9 %	4,5 %	1,7 %	3,2 %	4,2 %

Cuadro 8. Participación por provincia las transferencias recibidas vs. Recursos y Gastos provinciales de los Presupuestos Provinciales 2024

Fuente. Elaboración propia según datos cuenta de inversión 2023

De los datos expuestos observamos que la participación que los aportes nacionales previstos originalmente para el conjunto de universidades de cada provincia en 2024 tienen respecto del total de erogaciones corrientes y de capital contemplado en las leyes de presupuesto provinciales aprobadas, resultan dispares y representan para Chaco un 0,6 % del total de gastos provinciales, y para Corrientes el 4,1 % de los mismos.

Considerando que en los conceptos de erogaciones contemplados hay acciones financiadas con recursos con afectación específica se analiza la participación teniendo en consideración los recursos de libre disponibilidad contemplados en los presupuestos provinciales y así la participación se corresponde entre un 1,7 % en Entre Ríos y un 5,9 % del total de los mismos en Córdoba.

Esta participación nos pone en contexto los números y las realidades de cada provincia.

El presupuesto de la UNL en datos físicos

Hemos analizado distintos aspectos del presupuesto universitario teniendo en consideración los aspectos financieros. En consecuencia, exponemos a continuación información física que nos permite poner en contexto los alcances la dimensión institucional y educativa en este caso de la Universidad Nacional del Litoral.

A continuación, se irán exponiendo distintos tópicos que se consideran relevantes, sin desconocer otros cuyos datos obran en distintos informes institucionales disponibles para su consulta pública. En primera instancia describimos las instituciones que conforman y tienen dependencia de la UNL:

Instituciones 2023	Jardín maternal	Enseñanza inicial /primaria	Enseñanza secundaria	Centros universitarios	Facultades
	1	1	3	3	10

Cuadro 9. Instituciones de la UNL 2023

Fuente. Informe Institucional

Como apreciamos, la UNL posee un total de 18 instituciones educativas que cubren todos los niveles de la enseñanza conformando una oferta integral de educación que abarca desde el jardín maternal hasta carreras de doctorado. En 2023 las instituciones educativas contaron con una oferta de 233 carreras en las que desarrollaron sus estudios 56 978 alumnos en todos sus niveles. En una mirada interanual debemos señalar que aún en periodos de escases de ingresos y caída de participación como se consignara previamente el total de carreras que conformaron la oferta académica institucional creció pasando de 218 carreras en 2020 a 233 carreras en 2023. Una información relevante es que la universidad se ha presentado a la validación que de las distintas carreras tanto de grado como de posgrado realiza CONEAU.

	2020	2021	2022	2023
Total de carreras	218	227	232	233

Cuadro 10. Oferta académica UNL 2023

Fuente: Informe Institucional

Esta oferta académica tiene su correlato en las personas que eligen la UNL para desarrollar sus estudios académicos. Así el número de inscriptos con los años no solo se mantiene sino que tiene un crecimiento si analizamos su evolución desde 2020, como también ha crecido el total de estudiantes en cada año, implicando esto la necesidad de incrementar los servicios brindados, desde los aspectos académicos a los servicios administrativos y generales.

Nuevos inscriptos	2020	2021	2022	2023
	12.879	12.835	13.188	13.559

Cuadro 11. Nuevos inscriptos UNL 2020 – 2023

Fuente: Informe Institucional

Estudiantes	2020	2021	2022	2023
	54.300	56.325	56.648	56.978

Cuadro 12. Estudiantes activos UNL 2020 – 2023

Fuente. Informe Institucional

Si analizamos las careras elegidas por los nuevos estudiantes, observamos que preferidas siguen siendo las tradicionales tales como Abogacía, Ciencias Económicas, Medicina y Arquitectura. En cuadro siguiente podemos observar la situación señalada.

Ranking de las carreras de Pregrado y Grado en UNL por el número de nuevos inscriptos. Año 2023

Puesto	Título	Cantidad de Nuevos Inscriptos
1	Abogado/a	953
2	Bachiller en Ciencias Económicas	732
3	Médico/a	729
4	Arquitecto/a	518
5	Ingeniero en Informática	488
6	Licenciado/a en Diseño de la Comunicación Visual	464
7	Médico Veterinario	394
8	Técnico Universitario en Cosmiatría y Cosmetología	393
9	Licenciado/a en Obstetricia	388
10	Licenciado/a en Nutrición	346

Fuente: SIU - Araucano. Fecha actualización del dato: Julio 2024. • Creado con Datawrapper

Cuadro 13. Inscriptos por carreras año 2023

Analicemos a continuación las características y particularidades, tanto de los alumnos como del personal que desempeña sus funciones en la UNL.

Respecto de los alumnos, analizamos a continuación el origen de los estudiantes, para referenciar el alcance e importancia regional que tiene la institución.

De los nuevos inscriptos en 2023 según regiones de CPRES Centro (Consejos Regionales de Planificación de la Educación Superior) el 93 % son residentes de las provincias de Santa Fe,

Córdoba y Entre Ríos, especialmente de los Departamentos La Capital, Las Colonias y Castellanos en Santa Fe, Paraná en Entre Ríos y San Francisco en Córdoba.

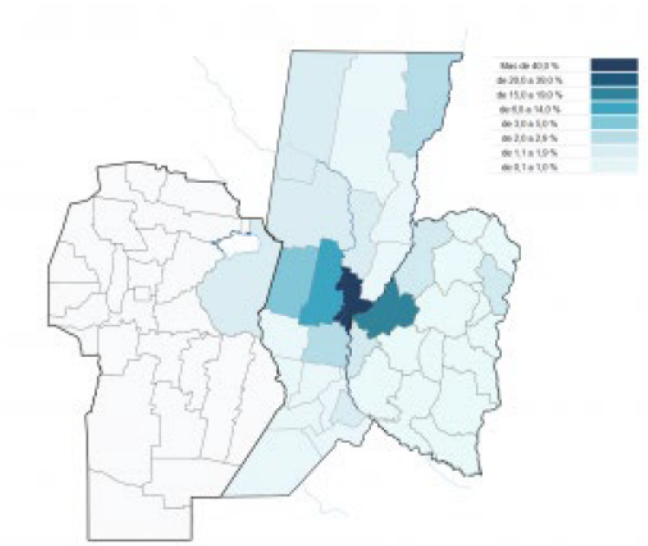


Figura 5. Nuevos alumnos por procedencia año 2023

Fuente. Informe Institucional

Respecto de las personas vinculadas laboralmente a la universidad, destacamos sobre el total la participación que tiene en 2023 el personal docente, no docente y de autoridades electas y de apoyo a la gestión y que desarrolla sus funciones tanto en el ámbito universitario como preuniversitario.

Personal	Participación %
Autoridades, personal de dirección y apoyo a la gestión	4,6 %
Personal Docente	78,4 %
Personal no docente	17,0 %
Total	100 %

Cuadro 14. Composición de los recursos humanos

Fuente. Informe Institucional 2023

De los datos expuestos podemos ver y relacionar que el personal no docente que asiste tanto a alumnos como docente, y se relaciona no funciones tales como alumnado, bedelía, biblioteca, personal de mantenimiento y servicios generales entre otros representan el 17 % del total de los recursos humanos, siendo el personal docente el 78,4 %.

Conclusiones

El análisis expuesto sobre el presupuesto universitario en Argentina, particularmente el correspondiente a 2025, nos permite extraer varias conclusiones relevantes:

1. Desde 2005 hasta 2025, el número de universidades que reciben financiamiento ha aumentado de 40 a 62 instituciones, lo que implica un crecimiento del 55 %. Esto refleja un incremento en la oferta educativa, pero también una presión sobre el gasto público generando interrogantes respecto de la sostenibilidad y el nivel de financiamiento adecuado para cada institución, y si el financiamiento contemplado para todas las instituciones y las nuevas en particular es suficiente para atender las necesidades operativas y de crecimiento esperado.
2. Las universidades se encuentran distribuidas de manera desigual. Buenos Aires y la Ciudad Autónoma de Buenos Aires concentran 31 de las 62 universidades del país, mientras que las otras 22 provincias tienen una distribución equitativa con un total de 31 universidades.
3. Se observa una gran concentración del gasto en un conjunto relativamente pequeño de universidades lo que puede generar inequidades en la calidad educativa y en el acceso a la educación superior.
4. El presupuesto universitario incluye fondos destinados a proyectos especiales, destacándose entre otros los gastos en hospitales universitarios, ciencia y técnica y programas de doctorado entre otros. Estos conceptos no están distribuidos por institución educativa, por lo que queda sujeto a la decisión discrecional del gobierno nacional su asignación.
5. El presupuesto asignado a la función Ciencia, Tecnología e Innovación ha disminuido considerablemente desde 2000 cuando representaba un 3,3 % hasta el 0,1 % proyectado para 2025.
6. La suspensión de cumplir las exigencias de participación del gasto de la ley de financiamiento de Ciencia y Técnica, así como de la Ley de financiamiento educativo, tiene impactos concretos en las asignaciones para las instituciones universitarias, con las implicancias que las mismas tienen no solo en el próximo ejercicio sino en la generación de avances científicos y tecnológicos en los años venideros.
7. Se observa en la gran mayoría de las universidades una gran dependencia de las transferencias del gobierno nacional con un promedio del 85,3 %, llegando en algunos casos hasta el 95 %. Tal situación pone en análisis la baja capacidad de generar recursos propios que permitan parcialmente su autofinanciamiento.
8. Un componente relevante de las erogaciones totales es el gasto en salarios, que representa en promedio el 81,9 % de los gastos totales. No obstante, hay diferencias significativas ya que en algunas instituciones los gastos por este concepto representan menos

del 50 % mientras que en otras lo superan ampliamente. Procederá analizar las particularidades para justificar las diferencias en dichas composiciones y analizar si la participación se debe a conceptos específicos de gasto o a diferencias de registro.

9. En 19 universidades, los gastos e salarios y gastos de en salarios y para funcionamiento superan los recursos que reciben en concepto de transferencias corrientes del Gobierno Nacional, situación que impone analizar los motivos de los desvíos y los mecanismos de financiamiento que se aplican en cada caso.

10. Si analizamos las universidades en el contexto de los presupuestos provinciales en 2024 observaremos una disparidad en la participación de las transferencias del gobierno nacional hacia las universidades en relación con el total de las erogaciones provinciales. Por ejemplo, en Chaco las transferencias representan solo el 0,6 % del total de gastos provinciales, mientras que en Corrientes alcanzan el 4,1 %. La proporción es mayor si se consideran solo los recursos de libre disponibilidad, alcanzando en Córdoba un 5,9 %.

11. El personal docente que se desempeña en la institución representa el 78,4 % del total de los recursos humanos, dando cuenta del esfuerzo que se realiza en apoyo de la función sustancial de la institución.

12. A pesar de las restricciones presupuestarias, la oferta académica ha crecido en los últimos años, aumentando el número de carreras y de estudiantes, hecho que implica la necesidad de que los recursos para sostener el funcionamiento de la universidad crezcan no solo en términos nominales, sino en términos reales.

En resumen, el presupuesto universitario argentino enfrenta desafíos significativos, con un incremento en la cantidad de instituciones educativas y estudiantes, pero con una distribución presupuestaria que no acompaña las necesidades crecientes en áreas clave como ciencia, tecnología, e infraestructura. Además, la concentración de fondos en pocas regiones y la fuerte dependencia de transferencias nacionales muestran la necesidad de revisar y ajustar las políticas de financiamiento para garantizar un crecimiento equilibrado y sostenible del sistema universitario.

Referencias bibliográficas

Caiden, N. (1999). La Presupuestación Pública en los Estados Unidos. Estado de la Disciplina En Lynn, N. y Wildavsky, A. (Compiladores) *Administración Pública. El Estado actual de la Disciplina*. Fondo de Cultura Económica de México.

Ministerio de Economía. Contaduría general de la Nación. Cuenta de Inversión año 2023 y anteriores. https://www.argentina.gob.ar/economia/sechacienda/cgn/cuentainversion

Ministerio de Economía. Oficina Nacional de Presupuesto. Manual de Clasificaciones Presupuestarias para el Sector Público Nacional. Sexta Edición Actualizada 2016. https://www.economia.gob.ar/onp/sistema/

Ministerio de Economía. Oficina Nacional de Presupuesto. Proyecto de Presupuesto año 2025 y años anteriores. Mensaje. Proyecto de Ley y cuadros anexos. https://www.economia.gob.ar/onp/presupuestos/2025

Universidad Nacional del Litoral. Estatuto 2013. https://www.unl.edu.ar/elecciones/wp–content/uploads/sites/60/2021/10/01_Estatuto_UNL.pdf

Universidad Nacional del Litoral. Informes institucionales. https://www.unl.edu.ar/gobiernoabierto/2021/10/06/informes–institucionales/

Wildavsky, A. (1986). *Budgeting: A Comparative Theory of the Budgeting Process*. Second revised edition. New Brunswick (USA) and Okford (UK). Transaction Publisher.

Normativa

Ley 12510, Ley de Administración Eficiencia y Control de la Provincia de Santa Fe.

Ley Nacional 24156, Ley nacional de Administración Financiera.

Desarrollo del protocolo familiar en las empresas familiares, revisión de la etapa de acuerdos y consensos

Development of the Family Protocol in Family Businesses, Review of the Agreements and Consensus Stage

Palabras clave: Empresas Familiares, Protocolización, Continuidad

Mónica Alejandra Canteros / Mariana Valdés / Adriana Chavez

Facultad de Ciencias Económicas, UNNE

Introducción

La elaboración del protocolo familiar es un proceso que conduce a la familia empresaria a través de acuerdos, a establecer normas, valores, principios, derechos y obligaciones sobre temas que, acordados, fortalecen su continuidad. Una vasta literatura ha identificado cuestiones que ponen en peligro la vida de la organización, y que pueden evitarse en el proceso de elaboración del mismo.

En este proceso de encuentros, desencuentros y consensos participa toda la familia, con el acompañamiento de profesionales especializados (tales como Contadores, Administradores, Abogados, Psicólogos, Comunicadores, entre otros). Autores como Sanchez–Crespo–Casanova (2009), Montemerlo y Ward (2011), Camisón–Zornoza y Ríos–Navarro (2014), Lucero–Bringas (2017), Perea–Ortega (2018), Pavón–Sáez (2019), Lanciani (2023), coinciden en la relevancia del proceso, indicando que no es tan significativo el resultado, como el proceso mismo por el que atraviesa la familia en su construcción. Este se concreta en una suma de acuerdos y pactos que buscan minimizar los conflictos que surgen en la gestión y dirección de la empresa, en pos de su continuidad.

El presente estudio se enmarca en el Proyecto de Desarrollo Tecnológico y Social (PDTS 22MD01) denominado «Protocolo Familiar una herramienta de sostenibilidad. Guía para el proceso de elaboración», el cual se desarrolla en la Universidad Nacional del Nordeste. En el contexto del mismo, se han realizado revisiones de la literatura y trabajos exploratorios sobre la realidad de las empresas familiares de Chaco y Corrientes. Entre ellos, el trabajo de Jaborniski (2023) «Factores que frenan la elaboración del protocolo familiar» identifica que el 93 % de las empresas encuestadas asumen que el proceso es enriquecedor para las familias empresarias y en el 80 % de los casos se reconoce que este trabajo conjunto puede colaborar para la continuidad y mejora de la empresa.

A partir de una revisión de la literatura anterior se reconoce la existencia de tres etapas fundamentales en el proceso de protocolización: diagnóstica, de acuerdos y consensos, y una etapa final de cierre y ejecución.

Los autores de los diferentes métodos para abordar la elaboración del protocolo familiar coinciden en el comienzo del proceso con una etapa diagnóstica. Las restantes fases del proceso varían en número y contenido, así como los actores involucrados y las herramientas para el relevamiento de datos y para llegar a los consensos. Ante esta situación, en este trabajo abordaremos las metodologías que permiten integrar la segunda etapa de acuerdos y consensos para la elaboración de esta herramienta. En consecuencia, nos planteamos el siguiente problema: ¿Cuáles son los momentos necesarios para construir la etapa de acuerdos y consensos en la elaboración del protocolo familiar? Con el fin de responder a este interrogante, nos proponemos como objetivo general: identificar los momentos que integran la etapa de acuerdos y consensos a fin de proponer una metodología de trabajo para la misma.

Objetivo

Identificar los momentos que integran la etapa de acuerdos y consensos en la elaboración del Protocolo Familiar, con el fin de proponer una metodología de trabajo.

Metodología

Para dar cumplimiento al objetivo general, se realizó una revisión sistemática de la literatura (RSL) de manera exploratoria pero no exhaustiva. El diseño fue bibliográfico ya que hemos trabajado con fuentes secundarias (literatura sobre empresas de familia) que fueron objeto de un análisis y síntesis. Exploratorio porque el trabajo propone una mirada sistemática de un proceso en el que no se encuentran esquemas que puedan unificar las distintas etapas y momentos; finalmente tiene una propuesta teórica por lo que es básico o puro.

En la selección de la literatura, se utilizaron repositorios digitales como scielo, redalyc, dialnet, la biblioteca electrónica de Ciencia y Tecnología del Ministerio de Ciencia, Tecnología e Innovación, y las bibliotecas electrónicas de instituciones especializadas en Empresas de Familia (Instituto Argentino de la Empresa Familiar, Club Argentino de Negocios de Familia, entre otros). Se utilizaron palabras claves como Empresa Familiar, Protocolo familiar, protocolización, proceso de elaboración del protocolo familiar, para orientar la búsqueda. El criterio de selección fue una antigüedad de los trabajos no mayor a 15 años.

Los trabajos seleccionados fueron analizados cualitativamente a través del análisis de contenido comparativo, buscando responder preguntas como: ¿cuáles son las instancias de trabajo en la

etapa de acuerdos y consensos?; ¿quiénes son los actores que intervienen en el mismo?; ¿cuáles son las herramientas para acompañar el proceso?; ¿cuáles son las condiciones para cada una de las instancias?

La propuesta metodológica y la selección bibliográfica nos llevó a responder a la pregunta ¿Cuáles son los momentos necesarios para construir la etapa de acuerdos y consensos en la elaboración del protocolo familiar?

Este proceso de selección condujo el trabajo hacia un análisis comparativo y posterior síntesis de las distintas propuestas, que se traducen en matrices descriptivas del proceso de construcción de un Protocolo Familiar en la etapa de Acuerdos y Consensos.

A través de un razonamiento de tipo inductivo en el que se analizaron las distintas miradas de los autores se propone tomar la estructura del modelo de negociación de Robbins (2009) como herramienta que ordena esta etapa tan importante del proceso.

Marco teórico

Empresa de familia

Familia y empresa son organizaciones que tienen finalidades diferentes; aunque cuando ambas se unen en una nueva organización entendida como empresa familiar se plantea la necesidad de pensar instancias de acuerdos que permitan unificar intereses y objetivos. Existen diferentes formas de analizar este objeto de estudio, uno de ellos es el modelo de los tres círculos desarrollado por Renato Tagiuri y John Davis en Harvard Business School (HBS) en 1982. Los autores proponen tres sistemas, el constituido por: los miembros de la familia (con sus características propias, historias; lazos de parentesco, culturas que las diferencian), la empresa (con sus particularidades consecuencia de la decisión del fundador o fundadores) y uno de los motores esenciales, el patrimonio. Reconocer fortalezas y debilidades, vínculos y relaciones familiares que influyen en las empresas han sido y son objeto de estudio en las ciencias sociales. Muchas definiciones se han dado respecto a qué se entiende por Empresa de familia (Leach, 1996; Lansberg, 1999; Christman; Chua y Sharma, 1999; Gallo, 2004; Dodero, 2008; Dubois, 2011; Lucero Bringas, 2017).

A los fines del presente trabajo se entiende a las empresas de familia como unidades económicas en las que los miembros de una familia nuclear o provenientes de un mismo tronco tienen el poder de tomar decisiones (mayoría patrimonial) y la intención de mantener su identidad a través de las generaciones (Canteros y Valdés, 2017).

En este tiempo se ha advertido que si bien las empresas de familia cuentan con fortalezas; que resaltan el sentido de pertenencia, creencias y valores de sus miembros, también cuentan con debilidades, producto de las decisiones que toman y los vínculos familiares, que tienen consecuencias relacionadas a la alta mortalidad. Al respecto, Perez, Molina y Gisbert Soler (2012) sostienen que la esperanza de vida es más corta que en el resto de las empresas, el 33 % de las empresas familiares pasan a la 2ª generación, el 15 % a la 3ª y el 4 % a la 4ª. Datos alarmantes, reconociendo que a nivel mundial entre el 60 y el 70 % de las empresas son familiares.

Entre algunas de las razones que llevan a la mortalidad de estas empresas podemos mencionar, el cambio generacional, la falta de planificación o preparación de la familia (UNNE – PI 17/10 M004 – PDTS M008/13); cuestiones estructurales de la organización como sistemas de información y comunicación informal sin canales de comunicación definidos Greco (2023) y el manejo inapropiado de los conflictos familiares Christensen (2012).

En la búsqueda de ofrecer una herramienta que colabore en la prevención o resolución de conflictos surgidos entre la familia y la empresa, se propone la elaboración de un Protocolo de la familia empresaria.

Tápies *et al.* (2011) afirman que el término protocolo familiar nace en la década de los ochenta cuando las empresas familiares reconocen que las relaciones entre familia y empresa deben ser reguladas a través de un conjunto de normas y patrones de funcionamiento, reconociendo que los aspectos más críticos de las empresas familiares son: propiedad, gobierno y gestión (en Lucero Bringas, 2017).

El Protocolo de Familia es una herramienta clave para la sostenibilidad de la empresa en el largo plazo. El protocolo surge de un proceso de reflexión y acuerdo de los miembros de la familia empresaria, plasmado en un documento (Canteros, Valdés y Chavez, 2023). En este sentido se sostiene que es el resultado de un proceso de reflexión plasmado en un documento que reúne distintos acuerdos sobre cuestiones que impactan en los vínculos familiares e influyen en aquellos aspectos que marcan el rumbo de la organización para su continuidad generacional y temporal.

Los autores referentes para este trabajo interpretan que esta herramienta puede cumplir las funciones de prevenir o solucionar conflictos (Christensen, 2012; Favier Dubois, 2011) y ser una herramienta de gestión (Lucero Bringas, 2017).

Como medio de prevención o solución de conflictos, Christensen (2012:679) señala que puede ser de utilidad para futuros problemas a los que se enfrente la empresa ya que la familia los afrontará con un saber nuevo, porque el proceso de protocolo es un aprendizaje de las relaciones

para afrontar otras situaciones que a lo largo del tiempo vivirá la familia y sus miembros. En este sentido, lo relevante deriva del aprendizaje relacional en el seno familiar, que fortalece a la familia para afrontar de manera constructiva nuevos conflictos que puedan surgir en el futuro. Se convierte en un código de conducta que ayuda a profesionalizar los procesos de dirección estratégica, institucionalizar en la empresa los valores básicos de la familia, promover la unidad y armonía de sus miembros, profesionalizar a los miembros de la familia como propietarios de una empresa y conservar en la familia valores que hacen fuerte a la empresa familiar (Christensen, 2012:678).

Como herramienta de gestión, para Lucero Bringas (2017:79), «cada familia empresaria según el ciclo de vida que atraviesa, su evolución familiar y características de su patrimonio, deberá tener en cuenta aspectos diferentes conforme a su realidad y a su visión compartida». Dice la autora que es la propia familia quien arma a su propia medida el protocolo con acompañamiento externo. Se trata de una herramienta de gestión, en este sentido sostiene que «el protocolo es el instrumento idóneo para gestionar la empresa familiar. No obstante, destacamos la importancia que adquiere la manera en que se realice el proceso de elaboración, actualización, como así también se requiere que los órganos de gobierno sean capaces de implementarlo, ejecutarlo y adaptarlo a las nuevas circunstancias que se presenten» (82).

Afirma en su tesis doctoral que si se considera al Protocolo como un instrumento de gestión deberá tener un responsable de su cumplimiento y ejecución. Es importante poder comprender que el protocolo familiar no solo es un documento de consenso firmado, sino como bien lo explica Tapies (2011) es un proceso basado en la comunicación entre todos y entre generaciones para conocer las circunstancias, opiniones y expectativas de cada miembro de la familia.

En el proceso de elaboración del Protocolo familiar, propuesto por los diferentes autores, se evidencia que la etapa de acuerdos y consensos acumula la principal riqueza de este instrumento. En esta etapa la familia construye y consensua aquellas cuestiones que ponen en riesgo la continuidad de la empresa familiar. Este camino se apoya en técnicas y herramientas específicas a cargo del asesor o profesional especialista. La duración de esta etapa puede variar conforme el tipo de familia, las circunstancias o situaciones que atraviesa y los objetivos que tengan al decidir elaborarlo.

A partir de la revisión de la literatura, se han identificado diversos aspectos a considerar en la etapa de acuerdos y consensos que se exponen en la Tabla 1.

Tabla 1. Aspectos a considerar en la etapa de acuerdos y consensos

Autores analizados	**Aspectos claves a considerar**
Sanchez–Crespo– Casanova (2009)	La participación activa. Compromiso y la adhesión al protocolo.
Tapies y Ceja (2011)	Definición de roles y responsabilidades. Planificación de la sucesión y la gestión de conflictos. Adaptación a las particularidades culturales y legales de cada país.
Favier–Dubois (2011)	Inclusión de las cláusulas esenciales (sucesión, gestión de la empresa y los mecanismos de resolución de conflictos). Importancia de la implementación y seguimiento del protocolo para asegurar su efectividad.
Lucero–Bringas (2017)	Importancia de la comunicación abierta y la negociación durante el proceso de elaboración del protocolo familiar. Asegurar que todos los miembros de la familia se sientan incluidos y comprometidos es crucial para la aceptación y efectividad del protocolo.
Niethardt (2012)	Identifica los rasgos y desafíos particulares de las empresas familiares, como la sucesión, la integración de nuevas generaciones y la profesionalización de la gestión.
Kantor (2017)	Destaca la importancia de la adaptación del protocolo a las características y necesidades específicas de la empresa.
González–Unzueta (2012)	Inclusión de todos los miembros en las etapas clave del proceso, desde la identificación de valores y objetivos hasta la validación final del documento.
Perea–Ortega (2018)	Discusión de aspectos potencialmente problemáticos. Elaboración de un term sheet (primer borrador del protocolo).
Pavón–Sáenz (2019)	Lograr el consenso de un Plan estrategico familiar. Consensuar normas y procedimientos de trabajo. Repasar y confirmar acuerdos.

Fuente: Elaboración propia

Debe reconocerse que la implementación de esta etapa puede presentar dificultades, en este sentido Cardenas–Armesto *et al*. (2019) a partir de un sondeo entre asesores fiscales españoles que han elaborado un Protocolo familiar, comenta que más de la mitad indicó que la parte que más cuesta finalizar es la fase de cierre de los acuerdos.

Si indagamos en las razones por las que el Protocolo fracasa en su desarrollo, Camisón–Zornoza y Ríos–Navarro (2014) señalan: 1. Adoptar el Protocolo sin un compromiso real y consciente de todos los miembros de la familia, puede ser insuficiente para construir consensos y soluciones. 2. No todos los miembros de la familia pueden estar dispuestos a participar en el proceso o pueden verlo como una amenaza a su estatus y estas resistencias pueden obstaculizar o dinamitar su adopción. 3. Emprender el proceso en una familia o empresa con problemas graves puede dificultar el diálogo y la búsqueda de soluciones. Es necesario resolver primero los conflictos y desequilibrios existentes. 4. No definir claramente los roles y responsabilidades de los miembros de la familia en relación con la empresa puede generar conflictos y confusión. 5. No establecer mecanismos adecuados de información y comunicación puede generar incomprensiones y diferencias.

El protocolo como herramienta para la resolución de conflictos

El protocolo familiar se destaca como una herramienta esencial tanto para la gestión y profesionalización de las empresas familiares como para la resolución de conflictos inherentes a este tipo de organizaciones. Este documento no solo formaliza las reglas y procedimientos internos, sino que también actúa como un marco para manejar las disputas de manera estructurada y equitativa.

El conflicto es una situación inherente a los sistemas sociales donde se presentan objetivos de distintos miembros de la relación que son incompatibles entre sí (Entelman, 2002) y que más que un simple desacuerdo o desavenencia, puede ser una interferencia deliberada, activa o pasiva, para bloquear los intentos de la otra parte por alcanzar sus objetivos (Chiavenato, 2017). Desde una perspectiva funcionalista e interaccionista la presencia del conflicto es algo natural de las relaciones humanas, no es totalmente bueno o malo para la organización, sino que se debe controlar su desarrollo y procurar alcanzar resultados funcionales a través de formas constructivas de resolverlo (Franklin–Fincowsky y Krieger, 2012; Robbins, 2009).

Existen diferentes modos de abordar una situación conflictiva dependiendo del comportamiento de los actores involucrados o sus intenciones en relación con la situación, en este sentido las partes pueden colaborar, competir, evitar, acomodarse o comprometerse en la resolución de una situación conflictiva. Franklin–Fincowsky y Krieger (2012) identifican cinco alternativas en función a los resultados que podrían alcanzarse: evitarlo («perder–perder»), avenimiento («perder–ganar»), fuerza («ganar–perder»), acuerdo mutuo («ganar– ganar»), o confrontación («ganar–ganar»).

A los fines del presente trabajo identificamos a la negociación como la técnica para abordar la etapa de acuerdos y consensos en la elaboración del protocolo familiar, dado que «es un proceso de toma de decisiones entre partes interdependientes que no comparten preferencias idénticas. Por medio de la negociación, las partes deciden lo que cada una debe dar y recibir en sus relaciones» (Neale y Bazerman, 1997) entendiendo que la negociación como técnica es un método que permite interactuar con otros con la finalidad de cumplir objetivos. Siguiendo a Robbins (2009) la negociación puede darse directamente entre partes, de manera frontal o con la intervención de terceros, que incluye la mediación, arbitraje y conciliación (Negociación de terceros).

Consideramos pertinente inspirarnos en el «Modelo de proceso de negociación» propuesto por Robbins (2009). Este modelo, presentado en el capítulo XV de su obra, es especialmente útil para abordar contextos donde es necesario un enfoque sistemático y secuencial para la negociación. Robbins (2009) desglosa el proceso en cinco etapas claves: preparación y planeación, definición de reglas generales, aclaración y justificación, toma de acuerdos y solución de problemas, y cierre e implementación.

Cada una de estas etapas proporciona un marco claro y detallado que facilita la organización del proceso, asegurando que se aborden todos los aspectos relevantes para alcanzar acuerdos efectivos y sostenibles. La primera etapa, *preparación y planeación*, es fundamental para entender la naturaleza del conflicto, establecer metas claras y desarrollar estrategias que consideren las posiciones de las partes involucradas. Esto se alinea con la necesidad de un diagnóstico exhaustivo en el contexto de la empresa familiar.

Las etapas posteriores, como la *definición de reglas generales y la aclaración y justificación,* permiten estructurar la negociación de manera ordenada, garantizando que todas las partes comprendan y acuerden las normas de la discusión, y puedan justificar sus posturas con información y argumentos sólidos. Finalmente, *las etapas de toma de acuerdos y solución de problemas y cierre e implementación* se centran en la obtención de consensos y la formalización de los mismos, asegurando que los acuerdos alcanzados sean implementados correctamente.

Este enfoque se adapta perfectamente a la complejidad y las particularidades de las negociaciones necesarias para concretar el protocolo en las empresas de familia, donde los conflictos suelen tener una dimensión tanto personal como profesional. Por ello, las etapas propuestas de Robbins (2009) sirven como una base sólida para la metodología de trabajo presentada.

Resultados

Existe consenso general en relación con la etapa diagnóstica, sin embargo, en la etapa de acuerdos y consensos, se observan diferencias en cuanto a los pasos, dinámicas y el procedimiento hasta el cierre, los autores proponen modalidades y estrategias diferentes.

A partir del análisis de los autores seleccionados, proponemos una metodología de abordaje tomando como referencia las etapas del proceso de negociación de Robbins (2009), entendiendo que la misma estructura nos permite ordenar los aspectos claves y facilita los acuerdos para concretar el Protocolo familiar. De esta manera, propiciamos los siguientes momentos: 1– Preparación y Planeación; 2– Definición de Reglas Generales; 3– Aclaración y Justificación; 4– Toma de Acuerdos y Solución de Problemas y 5– Cierre e Implementación.

Asimismo identificamos diferentes técnicas para alcanzar los acuerdos y consensos: Reuniones individuales y grupales (Montemerlo y Ward, 2011; González–Unzueta, 2012; Camisón–Zornoza y Ríos–Navarro, 2014) Participación activa a través de canales abiertos de comunicación (Sanchez–Crespo–Casanova, 2009; González–Unzueta, 2012; Lucero–Bringas, 2017); Negociación (Camisón–Zornoza y Ríos–Navarro, 2014, Lucero–Bringas, 2017) Técnicas de Mediación (González–Unzueta, 2012; Lanciani, 2023, Christensen, 2012); Técnicas de Consenso (Favier–Dubois, 2011; Tapies y Ceja, 2011); Documentación de los acuerdos (Sosa–de–Irigoyen, 2010; Favier–Dubois, 2011; Pavón–Sáenz, 2019); Actualización del protocolo (Molina–Sandoval, 2014; Kantor, 2017; Favier–Dubois, 2011).

Considerando las propuestas de los autores, a continuación, se describen las relaciones de los diferentes momentos con las distintas técnicas y herramientas, observando las diferentes situaciones que puede atravesar una empresa de familia. En este sentido, se debe conocer la situación de los actores en términos de entendimiento y conflictividad, para de esta manera abordar el trabajo de diferentes formas. Aquí trabajaremos con dos situaciones opuestas, pero pueden presentarse otras.

1– Preparación y Planeación: en esta etapa, la meta es preparar y planificar el proceso de negociación de manera estructurada, estableciendo las bases para abordar los temas claves identificados durante el diagnóstico.

Alto entendimiento, baja conflictividad, alto consenso: Cuando hay un alto grado de entendimiento y bajo nivel de conflictividad, es efectivo utilizar una matriz de prioridades (Bermejo, 2015), como la matriz de Eisenhower, que permite organizar y priorizar los temas a abordar. Esta herramienta facilita que los involucrados puedan identificar y gestionar las tareas más importantes y urgentes en el proceso de negociación.

Bajo entendimiento, alta conflictividad, bajo consenso: en situaciones donde existe un bajo grado de entendimiento y alta conflictividad, es crucial realizar un *diagnóstico del conflicto*. Este diagnóstico permite identificar las raíces del conflicto y las diferencias entre los actores, su grado de conciencia respecto del conflicto, las emociones que operan, entre otros aspectos. Dicho diagnóstico servirá como base para desarrollar estrategias a seguir.

2– Definición de Reglas Generales: en esta etapa se busca establecer un conjunto de reglas y procedimientos que guíen el proceso, asegurando que todos los participantes estén de acuerdo con las normas establecidas.

Alto entendimiento, baja conflictividad, alto consenso: en este contexto, es posible elaborar un *documento colaborativo* o de acuerdos (Sosa de Irigoyen, 2010; Dubois, 2011) que contenga las normas y procedimientos consensuados, garantizando que todos los miembros de la familia estén de acuerdo con las reglas establecidas.

Bajo entendimiento, alta conflictividad, bajo consenso: si el nivel de consenso es bajo y la conflictividad es alta, es recomendable recurrir a *mediadores* (González–Unzueta, 2012; Lanciani, 2023) para facilitar la definición de estas reglas. Los mediadores ayudarán a manejar las diferencias y asegurar que las normas establecidas sean aceptadas por todos.

3– Aclaración y Justificación: Facilitar la comunicación y comprensión mutua entre los participantes, clarificando y justificando las posiciones y argumentos de cada parte.

Alto entendimiento, baja conflictividad, alto consenso: en este escenario, se recomienda utilizar *reuniones de trabajo* periódicas que promuevan la *comunicación asertiva* (Montemerlo y Ward, 2011; González–Unzueta, 2012), permitiendo a los participantes expresar sus ideas de manera clara y respetuosa.

Bajo entendimiento, alta conflictividad, bajo consenso: en esta situación, es importante aplicar *técnicas de comunicación de consenso* (Christensen, 2012), que pueden ayudar a reducir tensiones y fomentar un diálogo constructivo. Además, se debe mantener una *participación activa a través de canales abiertos de comunicación* (Sánchez–Crespo–Casanova, 2009; González–Unzueta, 2012; Lucero–Bringas, 2017).

4– Toma de Acuerdos y Solución de Problemas: alcanzar acuerdos que satisfagan a todas las partes involucradas y resolver cualquier problema que pueda surgir durante el proceso.

Alto entendimiento, baja conflictividad, alto consenso: la *negociación integrativa* es la técnica recomendada en situaciones de alto consenso, ya que busca soluciones que beneficien a todas las partes (Camisón–Zornoza y Ríos–Navarro, 2014).
Bajo entendimiento, alta conflictividad, bajo consenso: en escenarios de alta conflictividad, la *mediación* es fundamental para guiar el proceso de negociación y asegurar que se lleguen a consensos (Dubois, 2011; Tapies y Ceja, 2011).

5– Cierre e Implementación: Formalizar y documentar los acuerdos alcanzados, estableciendo un plan claro para su implementación.
Alto entendimiento, baja conflictividad, alto consenso: en este caso, se recomienda una *documentación clara y detallada de los acuerdos* (Sosa–de–Irigoyen, 2010; Dubois, 2011), así como la creación de un p*lan de Implementación* que facilite la puesta en práctica de los acuerdos.
Bajo entendimiento, alta conflictividad, bajo consenso: en esta situación, la *documentación de los acuerdos* puede necesitar apoyo *mediador* para asegurar la aceptación de todas las partes involucradas, garantizando que los acuerdos reflejan un compromiso real y sostenible.

A continuación, proponemos una matriz que sintetiza, organiza y relaciona las técnicas y herramientas, que se pueden aplicar en los diferentes momentos de la «Etapa de acuerdos y consensos» con las condiciones o situaciones específicas que atraviesa a cada empresa, considerando los indicadores: entendimiento, conflictividad, y consenso entre los actores involucrados (miembros de la familia).

Tabla 2. Matriz de técnicas y herramientas para la etapa de acuerdos y consensos

Momentos	**Condiciones:** Entendimiento, conflictividad y consenso		**Actores**
	Alto entendimiento, baja conflictividad, alto consenso	Bajo entendimiento, alta conflictividad, bajo consenso	
	Técnicas/ herramientas		
1–Preparación y Planeación	Matriz de prioridades	Diagnóstico del conflicto	Miembros de la familia

2–Definición de Reglas Generales	Documento colaborativo de normas y procedimientos	Mediación	Asesores (de acuerdo con las condiciones/ situación de la EF)
3–Aclaración y Justificación	Comunicación asertiva Reuniones de trabajo	Técnicas de consenso Participación activa a través de canales abiertos de comunicación	
4–Toma de Acuerdos y Solución de Problemas	Negociación integrativa	Mediación Técnicas de consensos	
5–Cierre e Implementación	Documentación de los acuerdos y Plan de Implementación	Documentación de los acuerdos o Actas de Acuerdos y Plan de Implementación	

Fuente: Elaboración propia.

Discusión / Conclusiones

Retomando la pregunta central de investigación: ¿Cuáles son los momentos y pasos necesarios para construir la etapa de acuerdos y consensos en la elaboración del Protocolo familiar? A partir de la Revisión Sistemática de la Literatura (RSL) para esta etapa, se propone una estructura con cinco momentos inspirados en el proceso de negociación propuesto por Robbins (2009). En este sentido, se debe preparar y planificar conforme a las necesidades de la familia y la empresa, respetando sus tiempos y circunstancias. Todo el proceso debe contar con reglas y normas claras para garantizar el éxito del trabajo conjunto.

Durante el intercambio de posturas, es esencial dedicar un tiempo a la aclaración y justificación de las decisiones dentro del marco previamente acordado, para que los acuerdos puedan ser formalmente documentados y firmados por todos los miembros.

Entendemos que la estructura del proceso general de protocolización, que incluye las etapas de Diagnóstica, Acuerdo y Consensos, y Cierre y Ejecución, sirve como guía para asesores y la familia empresaria. Sin embargo, se reconoce la importancia de utilizar diversas estrategias para alcanzar la meta. En este sentido, los autores proponen herramientas que acompañen el proceso, formalizando cada acuerdo y convirtiendo el Protocolo en un documento escrito, abierto a revisión en tiempos definidos o por circunstancias que así lo ameriten.

La propuesta de la metodología de trabajo presentada, articula las ideas de diversos autores y ofrece un marco estructurado y ordenado para abordar la etapa de acuerdos y consensos, adaptándose a las circunstancias y desafíos específicos que puedan surgir en una empresa familiar. La misma, proporciona una guía práctica para asesores y familias empresarias, asegurando que cada momento que integra la etapa, se maneje de manera ordenada y eficaz.

Esta propuesta es relevante porque ofrece un enfoque sistemático que ayuda a superar las limitaciones de esta etapa, como la falta de compromiso, resistencias a participar, conflictos existentes e inadecuados mecanismos de comunicación.

Este trabajo no solo contribuye a la teoría al proponer una metodología clara y aplicable a la práctica, sino que también aborda las dificultades inherentes a este proceso, como la posible falta de compromiso o la presencia de conflictos graves. Al ofrecer una guía detallada y fundamentada, este estudio busca ser una herramienta valiosa para académicos y profesionales, facilitando la elaboración de Protocolos Familiares que reflejen un equilibrio sostenible entre los intereses de la familia, la empresa y el patrimonio, y que promuevan la continuidad generacional y la profesionalización de la gestión.

Referencias bibliográficas

Bazerman, M. y Neale, M (1997). *Negociación Racional. En un Mundo Irracional*.

Cárdenas–Armesto, L.; Adame–Martínez, F.; Hidalgo–Parejo, A.; Juárez–González, J.; Martín–Domínguez, E.; Sánchez–Ayuso, I.; Pavón–Sáez, M.; Valverde–Huerta, A.; Varea–Peris, S. (2019). *El protocolo familiar: Consejos prácticos para su elaboración*. Asociación Española de Asesores Fiscales.

Camisón–Zornoza, C. y Ríos–Navarro, A. (2014). *El protocolo familiar: un enfoque práctico para su desarrollo.* Cuaderno de trabajo (1). Cátedra de Empresa Familiar de la Universitat de València.

Canteros, M. y Valdés, M. (2017). Informe final Proyecto de Desarrollo Tecnológico y Social denominado «Empresa de Familia Chaqueña. Diseño de un instrumento formal: Protocolo Familiar para la consolidación del desarrollo organizacional». Universidad Nacional del Nordeste.

Canteros, M; Valdés, M. y Chavez, A. (2023). Revisión metodológica en el proceso de elaboración del protocolo familiar (293–297). Libro de Resúmenes XXVIII Reunión Anual Red Pymes Mercosur. Universidad Nacional de Córdoba.

Canteros, M. y Vallejos, M. (2020). El protocolo de la empresa familiar como herramienta para la sucesión. 5to. Congreso de Ciencias Económicas. 9no. Congreso de Administración. 6to.

Encuentro Internacional de Administración del Centro de la República. Universidad Nacional Villa María.

Chiavenato, A. (2017). *Comportamiento organizacional* (3° Ed). Mc Graw Hill.

Christman, J.J.; Chua, J.H.; Sharma, P. (1999). Defining the family business by behavior, *Entrep. Theory Pract*. 23, 19–39.

Christensen, N. (2012) El protocolo de la empresa familiar: ejercicio de mediación (669–687) en Favier–Dubois, E. *et al*. *Negociación, mediación y arbitraje en la empresa familiar*. Ad–Hoc.

Dodero, S. (2008). *El secreto de las empresas familiares exitosas*. 2° ed. El Ateneo.

Entelman, R. (2002). *Teoría de Conflictos, hacia un nuevo paradigma*. Gedisa.

Favier–Dubois, E. (2011). *El protocolo de la empresa familiar. Elaboración, cláusulas y ejecución.* Ad Hoc.

Franklin Fincowsky E.B. y Krieger M. (2012). *Comportamiento organizacional. Enfoque para América Latina*. Pearson.

Gallo, M.Á. (1998). *La sucesión en la Empresa Familiar. Servicios de estudios*. Tomo 12.

González–Unzueta, C. (2012). Cap. 04 *Paso a paso para llegar al protocolo* (75–90) En Antognolli, S., Bazán, R., Gallo, G. P., González Unzueta, C., Grión, P., Grobocopatel, A., & Montenegro, C. (2012). Arte Gráfico Editorial Argentino.

Greco, N.R. (2023). Identificación de la Implicancia del control interno en la sostenibilidad de las pequeñas y medianas empresas de familia en las ciudades de Resistencia y Corrientes. Trabajo Final de la Maestría en Contabilidad Superior y Auditoría. Facultad de Ciencias Económicas. Universidad Nacional del Nordeste.

Jabornisky, J. (2023). Determinación de los factores que frenan la elaboración del protocolo familiar en empresas familiares de Chaco. Tesina de grado de la carrera Lic. en Administración. Facultad de Ciencias Económicas. Universidad Nacional del Nordeste.

Kantor, M. (2017). La aplicación e importación del protocolo de familia en una empresa dedicada al rubro de la construcción. Tesis de Maestría. Universidad Católica de Córdoba. Argentina.

Lanciani, B. (16 de mayo 2023). Conflicto en las empresas de Familia. Clase Magistral, Curso de posgrado. Facultad de Derecho, Ciencias Sociales y Políticas Universidad Nacional del Nordeste.

Lansberg, I. (1999). *Succeeding Generations. Realizing the dream of families in business*. Harvard Business Press.

Leach, P. (1996). *La empresa familiar*. Granica.

Lucero Bringas, M. de los A. (2017). El protocolo familiar como herramienta de gestión de la familia empresaria [en línea]. Tesis de Doctorado, Universidad Católica Argentina, Facultad de Ciencias Económicas.

Molina–Sandoval, C. (2014). Empresas familiares. Herramientas de planificación y profesionalización. Errepar.

Montemerlo, D., y Ward, J.L. (2011). *The family constitution: Agreements to secure and perpetuate your family and your business*. Macmillan.

Niethardt, E. (2012). *Rasgos y desafíos de las empresas familiares.* Arte gráfico. Argentino. Universidad Siglo 21.

Perea–Ortega, R. (2018). El protocolo como instrumento de buen gobierno en la empresa familiar, *eXtoikos*(21).

Perez Molina, A.I y Ginsberg Soler, V. (2 de mayo 2012). Problemáticas en la sucesión de la empresa familiar, *Revista de Investigación 3 Ciencias*.

Robbins, S. (2009). *Comportamiento organizacional* (13° Ed.). Pearson.

Sanchez–Crespo–Casanova, A. (2009). *El Protocolo Familiar. Una aproximación práctica a su preparación y ejecución*. Sánchez–Crespo Abogados y Consultores.

Sosa–de–Irigoyen (2010). El protocolo de empresa familiar. Antecedentes y bases para su redacción (235–277). En Favier–Dubois, E.M.F. (2010). *La empresa familiar: encuadre general, marco legal e instrumentación.* Ad–Hoc.

Tapies, J. y Ceja, L. (2011). *Los Protocolos Familiares en países de habla hispana. Cómo son y para qué se utilizan.* IESE Business School. Universidad de Navarra.

Motivación en los equipos administrativos, técnicos y profesionales de la empresa Agrosuro

Motivation in The Administrative, Technical, And Professional Teams Of Agrosuro

Palabras clave: motivación, compromiso, factores motivacionales, incentivos, beneficios sociales, satisfacción, felicidad, compensaciones.

Pablo Rodríguez Saá
Facultad de Ciencias Económicas, UNC

El desafío del presente trabajo consiste en determinar los factores de motivación en los/as colaboradores/as que integran las áreas administrativas, técnicas y profesionales de la Agrosuro, a la hora de realizar su trabajo. La investigación contribuirá a sugerir propuestas de mejora con el fin de agregar valor a la gestión de las personas en la empresa.

Introducción

El presente trabajo pretende aportar valor respecto del estudio de la motivación en el sector productivo, a partir de un diagnóstico desarrollado en una empresa argentina, con el fin de que nos permita obtener información sobre los factores de motivación que se observan en los equipos administrativos, técnicos y profesionales de las diferentes plantas que integran la firma y poder arribar a conclusiones al respecto que sirvan de guía para proponer sugerencias específicas de mejora.

En esa línea, podemos analizar los términos que se relacionan con la motivación en la actualidad, por un lado, tenemos la felicidad y por otro lado la satisfacción, que pueden o no incidir en la motivación de las personas. Sobre el primero traemos como antecedente un relevamiento publicado en el *Washington Post* realizado por la encuestadora Gallup 2013 que indica que apenas el 13 % de los empleados están felices, un dato que llama la atención por su bajo porcentaje. Por otro lado, sobre la satisfacción laboral nos encontramos con un descontento importante de los/as colaboradores/as a la hora de valorar su empleo, situación que nos aporta un estudio reciente en nuestro país realizado por la consultora líder global de Recursos Humanos Randstad, publicado en 2022.

Tal situación, puede alentar a que el personal se vea deseoso de cambiar de empleo propiciando rotación en la empresa, como también poner de relieve dificultades en el funcionamiento de las empresas promoviendo el ausentismo, o más específicamente alentando el desánimo y el mal clima laboral.

Para aportar al análisis e intentar validar esta situación trabajaremos con la empresa Agrosuro, la cual pertenece al rubro agroindustrial. Se encuentra ubicada en la Provincia de San Luis, distribuida en sedes que se reparten en el interior de la provincia. Cuenta con una cantidad de empleados que supera las 200 personas y produce granos y barras de cereal, entre otras cosas. intentaremos descubrir los factores de motivación que tienen las personas que forman parte de los equipos administrativos, técnicos y profesionales de la empresa, así también cuantificar la percepción de los/as colaboradores/as, puede servir de base para entender hacia dónde debe trabajar el área de gestión de las personas de la empresa, en miras de encontrar respuestas a los posibles problemas de falta de motivación.

El objetivo general de la investigación consiste en contribuir a determinar los factores de motivación de los equipos administrativos, técnicos y profesionales que integran la empresa Agrosuro.

El desafío pasará por analizar la motivación de los/as colaboradores/as, de las 40 personas que integran las áreas administrativas, técnicas y profesionales de la firma, a la hora de realizar su trabajo e intentar aproximar el impacto que eso ocasiona en el funcionamiento de la empresa. lo que nos lleva a preguntarnos: ¿padece la empresa Agrosuro problemas de motivación en sus equipos de trabajo? ¿Es posible descifrar las causas que lo generan y proponer algunas sugerencias para aportar a su solución?

Revisión de la literatura

Satisfacción y Felicidad

¿Cuál es la relación de ambos términos con la motivación?

Respecto de la definición de satisfacción, según la Real Academia española tenemos que es «Razón, acción o modo con que se sosiega y responde enteramente a una queja, sentimiento o razón contraria» En cambio felicidad según la misma fuente es el «Estado de grata satisfacción espiritual y física».

La primera diferencia a la vista, nos indica que la satisfacción está relacionada con un sentimiento alcanzado en un momento determinado al cubrir una necesidad o concretar un deseo, en cambio según la definición básica la felicidad es más amplia considerando un estado de ánimo generalizado determinado por el goce o el disfrute.

Si bien no es el sentido de este trabajo estudiar una diferenciación profunda, sirve la definición básica o simple para entender los conceptos y tomarlos por separado a la hora de analizar la motivación.

Ahora cómo entendemos la relación de la satisfacción y la felicidad, respecto a la motivación. Desde un ejemplo simple, en base a las definiciones, podemos advertir que al trabajar motivados podemos encontrar más rápidamente la satisfacción al concretar lo que nos proponemos. En cambio, la felicidad es el estado de ánimo previo que nos permitirá encontrar la motivación para desarrollar una tarea o alcanzar un objetivo.

¿Qué es la motivación?

Para analizar la motivación primero debemos entender los aspectos a estudiar. Existen diferentes significados a la hora de intentar definir lo que significa la motivación, para ello podemos analizar algunas definiciones:

La Real Academia Española define a la motivación como el conjunto de factores internos o externos que determinan en parte las acciones de una persona.

Para Chiavenato (2011:41) la motivación en sentido general es «todo lo que impulsa a una persona a actuar de determinada manera o que le da origen». Por otro lado, Stephen Robbins (2004:175) entiende que la motivación son «los procesos que dan cuenta de la intensidad, dirección y persistencia del esfuerzo por conseguir una meta».

Estas definiciones son solo algunas, de todo el universo posible en la bibliografía, pero en particular estas, aquí desarrolladas, nos permiten tener una primera aproximación sobre cómo actúa la motivación, o más concretamente la acción de motivar, para empezar a familiarizarnos con el término y así poder comenzar a estudiarlo.

Padres de la teoría

A continuación, abordaremos el estudio de la motivación pormenorizado desarrollado por diferentes autores que se enmarcan dentro de la corriente de la teoría humanista, que fue aquella línea de pensamiento que puso en discusión la teoría científica desarrollada por los que fueran considerados padres de la administración Taylor y Fayol, allá a principios del siglo XX. Los pensadores Maslow y Mayo, luego complementados por autores como Herzberg, Mcclelland, Vroom o los más contemporáneos como Chiavenato o Pink, realizaron importantes contribuciones respecto del estudio de la motivación, poniendo énfasis en factores intrínsecos de las personas, a diferencia de la teoría científica que proponía sostener la motivación de los/as trabajadores/as a través de factores eminentemente extrínsecos. Los incentivos propuestos por la teoría científica descansaban en el poder de los incentivos económicos y/o materiales para justificar el mayor trabajo, sin considerar un análisis más amplio respecto de las motivaciones de las personas a la hora de llevar a cabo sus tareas. Esto es parte de lo que analizaremos a

continuación estudiando cada uno de los autores con mayor profundidad.

El estudio de la motivación

El psicólogo estadounidense Abraham Maslow (1991:21–38) en su teoría de la jerarquía de las necesidades humanas definió a la motivación como el impulso que debe tener el ser humano para satisfacer determinados niveles de necesidades. Concretamente en la pirámide de jerarquización de las necesidades postula distintos niveles de priorización desde su base con la satisfacción de las necesidades fisiológicas (hambre, sueño, sed) pasando por la seguridad (vivienda, ausencia de peligro); las necesidades sociales (amistad, pertenencia a un grupo, amor) para llegar a las necesidades de estima (prestigio, status) y por encima de todas las necesidades de autorrealización (crecimiento, éxito) (Chiavenato, 2011:43–45).

Es importante destacar que la escuela humanista o de la teoría de las relaciones humanas, de la que forma parte la corriente de Maslow entre otros autores, surge como contrapeso de una tendencia deshumanizada en la ejecución del trabajo que desarrolló métodos rigurosos y estrictos de la mano de la teoría científica de Frederick Taylor (Chiavenato, 2011:171–188) entre sus principales referentes, que determinaron la base de la teoría clásica de la administración durante muchos años.

Otro referente fue Frederick Herzberg (Chiavenato, 2011:41–49) quien sostiene su teoría basada en una perspectiva extrovertida. Para Herzberg la motivación proviene de 2 factores: por un lado los factores higiénicos que rodean a la persona en su trabajo, el salario, el empleo, los beneficios sociales, la política de la empresa, entre otros, pero se caracterizan por tener un efecto de duración de corto plazo y una capacidad muy limitada para influir en la conducta del individuo.

Por otro lado, en cambio, se encuentran los factores motivacionales y son aquellos que se caracterizan por tener una satisfacción más duradera y lo más importante para nuestro análisis es que Herzberg entendía que generaba un aumento de la productividad muy superior a los niveles normales.

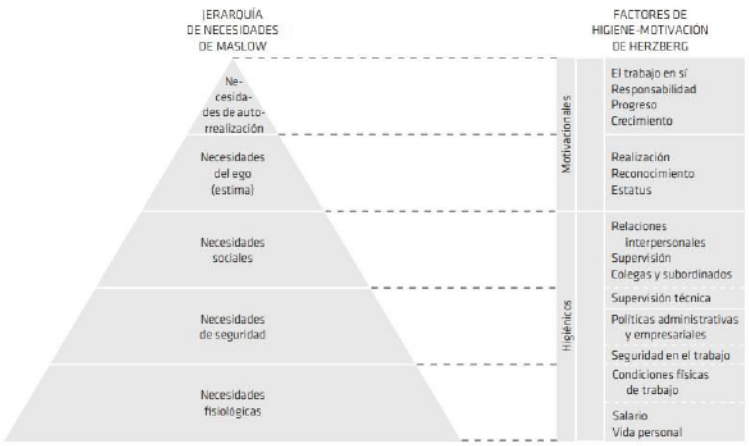


Gráfico 1. Comparación de los modelos de motivación de Maslow y Herzberg

Fuente: Chiavenato 2011

Tanto Maslow como Herzberg, suponen que se puede motivar a los equipos a partir de cubrir las necesidades humanas o la aplicación de los factores motivacionales y en el enriquecimiento del puesto.

Otro exponente de la escuela humanista fue el psicólogo Elton Mayo (Nora, 2014:4–6) que aportó algunos puntos interesantes y pertinentes para este trabajo. Él postulaba que la motivación no es puramente económica y las personas están motivadas por otros factores psicológicos. Entendiendo que si el trabajador se siente bien es más productivo a la hora de trabajar. Además, consideraba que la supervisión de los trabajadores debía adquirir conductas flexibles ya que los grupos eran guiados por un integrante hasta ese momento desconocido que se llamaba líder David C. Mcclelland (1989:244–396) fue un psicólogo norteamericano que al estudiar la motivación humana creó la teoría de las necesidades adquiridas, en la cual él argumenta que los seres humanos tienen 3 necesidades psicológicas:

1) Motivación de logro: son personas que se sienten motivadas por el cumplimiento de los objetivos dejando en un grado inferior de motivación a los beneficios económicos.

2) Motivación de afiliación: su motivación pasa por obtener la aceptación del grupo, trabajando en armonía con los demás.

3) Motivación de poder: tienen la necesidad de estar a cargo y poder influir en los demás.

Respecto de estas motivaciones que son adquiridas en edades tempranas, hay una de ellas que será más fuerte que las otras dos. Lo más interesante del análisis que llevó adelante el autor, es la respuesta de cómo motivar a esas personas a la hora de desarrollar su trabajo. En el caso de la motivación de logros, las tareas deben ser establecidas con objetivos claros que

permita a la persona afrontar un desafío, acompañado de una retroalimentación o feedback, respecto de sus esfuerzos.

En cambio, en la motivación de poder, es preferible dejarlos planificar sus acciones y tomar sus propias decisiones.

Por último, tenemos a quienes se ven motivados por la afiliación, en este caso sería bueno proponerles trabajar en equipos, priorizando la colaboración y no la competencia.

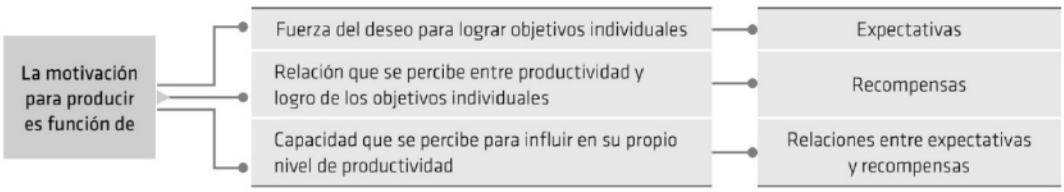


Gráfico 2. Los tres factores de la motivación para producir según Vroom.

Fuente: Chiavenato 2011

La teoría de motivación de Victor Vroom (Chiavenato, 2011:47–49)**,** sugiere que la evidencia demuestra que las personas reaccionan de manera diferente de acuerdo con la situación.

Entonces postula que existen 3 factores que determinan su motivación para producir:

1) Los objetivos individuales, concretamente el deseo de lograrlos.

2) La percepción del individuo entre sus objetivos y la productividad.

3) La capacidad del individuo para influir en su propio nivel de productividad.

Respecto de la motivación en la actualidad, hablamos de un componente emocional, que determina la forma de actuar de la persona en el ámbito de trabajo (Castro, Padilla y Ramirez, 2009:1–15), y es allí donde encontramos respuestas a los interrogantes que plantean las personas que integran las organizaciones de hoy. Situación que luego da origen a las decisiones que toman los individuos o las acciones que llevan adelante en el ámbito laboral.

Existe evidencia en el sector productivo, en un trabajo realizado por Fischman y Matos, de que aquellas empresas con personal más motivado tienen mejores niveles de rentabilidad y productividad (Fischman y Matos, 2014:12–23).

En esa línea Simon Dolan y Mario Raich (Dolan y Raich, 2010:36–40) nos aportan material importante en el análisis, porque para colaborar con una mejor gestión de los recursos humanos implica pensar a las personas como parte de la organización y no como un área más a mantener conforme como posiblemente se pensaba en la escuela clásica, que solo procura su retribución.

Por el contrario, el desafío es dejar atrás el área de personal o recursos humanos, intentando

enfocarnos en los objetivos organizacionales e individuales ofreciendo a los empleados recompensas no dinerarias por formar parte de la empresa.

Para cerrar esta primera parte del trabajo, encontramos a uno de los autores contemporáneos que posiblemente sea de los más transgresores en la actualidad. El estadounidense Daniel Pink es abogado (aunque nunca ejerció el derecho), escritor y viene estudiando hace años sobre la motivación, específicamente y en profundidad en su publicación *Drive* en inglés o según la traducción *La sorprendente verdad sobre qué nos motiva* que tuvo su primera edición en 2009. Un trabajo que va en línea con los autores anteriores que rescatamos de la escuela humanista, para investigar al respecto de la motivación en el presente trabajo.

En su trabajo encontramos un análisis fundamentado por estudios previos de diferentes autores como Deci y Tyan a principios del siglo pasado y ampliado por Pink, donde el eje radica en que los incentivos otorgados al personal (excluyendo a los operarios de planta, como en este trabajo), pueden generar menor motivación en los equipos de trabajo que si fuesen propuestos como desafíos, permitiendo a los/as colaboradores/as la posibilidad de encontrar soluciones desde la autonomía y la libertad para su resolución.

Ahora bien, aclara que para tareas rutinarias, el tipo de trabajo que más ha abundado en la mayor parte del siglo XX, era determinar la obediencia que solía ser lo que mejor funcionaba. En su trabajo comienza definiendo la motivación intrínseca y extrínseca que desean los/as colaboradores/as a la hora de recibir incentivos en las empresas o incluso con ejemplos de la vida cotidiana.

Ante ello, Pink (2009:32–54) entiende que los deseos intrínsecos están vinculados a una satisfacción inherente a la persona, vinculada a su propia individualidad a la hora de encarar determinada tarea, en cambio los deseos extrínsecos vienen dados por el entorno próximo a la persona, como una gratificación o premio por hacer determinada tarea o actividad. Priorizando los intrínsecos como base fundamental de su teoría, donde intenta marcar que la motivación se acentúa cuando existen deseos internos propios de las personas para hacer determinada tarea independientemente de los premios o gratificaciones que las empresas pueden proponer para que sus colaboradores/as desarrollen las tareas que necesitan.

En definitiva su planteo radica en que si las empresas pretenden motivar a su personal para obtener mejores resultados no deben proponer incentivos económicos para su logro, sino aportar 3 cuestiones que considera fundamentales para su concreción que son la autonomía, el dominio y los fines.

En primer lugar, la autonomía (Pink, 2009:63–100), concebida como la libertad a la hora de trabajar y emprender las tareas propuestas por la organización. Debido a que según plantea, la

libertad que se les puede dar de hacer un trabajo fantástico es mucho más valiosa y difícil de encontrar que por ejemplo un aumento de sueldo. Tal afirmación radica en que el personal debe cobrar bien para poder cubrir sus necesidades sin tener que preocuparse por ello, pero una vez cubiertas esas necesidades la verdadera motivación se produce por la autonomía que las empresas otorgan al personal para poder desarrollar su trabajo.

Aquí define cuatro pilares importantes para garantizar la autonomía y son el desarrollo de *tareas* creativas e innovadoras, la flexibilidad en el *tiempo* a la hora de hacer el trabajo, la confianza por parte de la firma en la *técnica* o carisma de sus colaboradores/as y por último un *equipo* que integre a cada uno de sus miembros para hacer el trabajo.

El dominio es el segundo factor que considera clave y lo concibe como el deseo de mejorar y perfeccionar en algo que realmente importa. Esa capacidad de poder formarse para poder manejar un tema o una actividad lo mejor posible.

Para cerrar el tercer punto tenemos los fines, que los considera como el propósito o razón por la cual las personas desarrollan sus actividades. Para obtener una motivación más real es imprescindible alinear las expectativas con el objetivo de las cosas que se pretenden realizar. Esto alienta y funciona como un motor de tracción específico para encontrar motivación por parte de los/as colaboradores/as a la hora de hacer su tarea.

Metodología



Gráfico 3. Metodología

Fuente: Elaboración propia

1. El primer paso consiste en realizar entrevistas que permitan conocer la estructura jerárquica de la empresa para tener un panorama actual de la empresa, el mismo será posible a través de una reunión en profundidad con el gerente general de la empresa.

2. Luego ampliaremos la información con las reuniones de planificación, dónde podamos compartir los pasos a seguir con el Gerente General y el CEO de la empresa para conocer la empresa y organizar la intervención a llevar adelante, estableciendo plazos y procedimientos.
3. El proceso se sigue ampliando al desarrollar entrevistas con los gerentes de cada una de las plantas de la empresa, de manera que nos permita tener un mayor grado de precisión para llevar adelante la intervención en los equipos administrativos, técnicos y profesionales de cada una de las plantas. Este paso es clave porque anticipa lo que nos pueden indicar los equipos administrativos, técnicos y profesionales en el siguiente paso.
4. Luego el paso más importante, compartiremos con los equipos de administración de cada planta los cuestionarios que nos permitirán analizar los resultados cuantitativos sobre los factores motivacionales.
5. Una vez finalizadas las entrevistas con los directivos y gerentes, y compartido el cuestionario con el equipo, preparamos un análisis general, que será útil para los directivos de la empresa a la hora de tomar decisiones de gestión, haciendo foco en los factores motivaciones de las personas que integran las áreas administrativas, técnicas y profesionales de la empresa.
6. Por último, una vez finalizado el análisis con la mayor claridad posible sobre los factores motivacionales, el desafío será a modo de conclusión, proponer a los responsables de la empresa, sugerencias que permitan potenciar las decisiones que lleven adelante para la gestión de las personas, con el fin de contribuir a mejorar la motivación en los equipos.

Resultados y discusión

A continuación comenzamos con el análisis de resultados, donde presentamos una síntesis de los primeros tres puntos propuestos en la metodología, «Relevamiento para conocer la empresa», donde obtuvimos información sobre la empresa, que nos permitió ordenar el relevamiento para pasar directamente a las «Entrevistas a Directivos» donde fue posible obtener información valiosa para poder estructurar las «Entrevistas a Gerentes» englobando los temas más relevantes que permiten explicar lo que constituirá el punto de partida del estudio de motivación dentro de Agrosuro, para luego poder confrontar lo relevado en estos primeros puntos desde los mandos directivos hacia el cuestionario posterior realizado a los equipos administrativos, técnicos y profesionales.

Metodología: Puntos 1, 2 y 3

Reuniones con directivos. Entrevistas a gerentes

Remuneraciones

La afirmación generalizada respecto de las remuneraciones en la empresa es que quienes están fuera de convenio y participan de los equipos administrativos, técnicos y profesionales (objeto de análisis de este estudio) no están mal remunerados. Esto quiere decir que según lo que indican los directivos el personal cobra por encima de la media de los salarios del sector y de la zona.

Si bien los directivos reconocen que sería deseable acompañar aún mejor el aumento que genera la inflación, no consideran que se abone una remuneración baja en comparación con otros empleos de la misma responsabilidad y tareas.

De igual manera advierten que es importante siempre pagar lo mejor posible, considerando que es una buena manera de motivar a los/as colaboradores/as a generar el máximo apoyo posible a las iniciativas y actividades propuestas por la empresa. Incluso uno de ellos considera que están levemente por debajo de lo óptimo a cobrar, y entiende que es necesario reconocer una diferencia apenas mayor.

Aquí la pregunta que podemos generar en el cuestionario es, en primera instancia, si el personal considera que está conforme con su remuneración. También conocer la valoración respecto de la puntualidad en el pago de los salarios, vinculándolo con la solidez que presenta la empresa.

Política de incentivos

La política de incentivos tiene algunos defectos de determinación y comunicación. Los colaboradores/as no conocen cuál es el criterio para su determinación y momento de pago, incluso tampoco los gerentes lo tienen claro, lo que genera asimetrías respecto de las expectativas que tienen los colaboradores/as y el objetivo que plantea la empresa a la hora de otorgarlos.

La comunicación de la política de incentivos no es lo suficientemente transparente lo que produce que, en caso de otorgarse, no genera el efecto esperado, ya que termina siendo un alivio al otorgarse pero una desilusión respecto del momento y la cuantía. *Pensamos entonces en que la pregunta al personal puede ser ¿cómo valora la política de incentivos?*

Estabilidad laboral

La estabilidad en el puesto de trabajo generó coincidencias respecto de los directivos al valorar que dentro de la Provincia de San Luis, la empresa tiene un impacto positivo respecto de la

solidez y trayectoria, lo que genera una sensación de estabilidad por parte del personal a la hora de trabajar en la firma.

Sería interesante analizar, ¿Cómo valora la estabilidad que le aporta la empresa frente a la posibilidad de tener que conseguir empleo hoy?

Actividades extralaborales

Las iniciativas como actividades extralaborales habitualmente surgen en la empresa por iniciativa propia de los gerentes de cada planta o del mismo compañerismo de los/as colaboradores/as en los equipos, pero no cuentan con una agenda de actividades extralaborales propuestas por la dirección de la empresa, solo hubo en algunas oportunidades cenas anuales donde participaron los equipos de trabajo.

En base a esta situación advertimos que es importante relevar lo siguiente: ¿Cuán importante son para usted las iniciativas extralaborales para fortalecer relaciones entre sus colaboradores/as?

El reconocimiento

«Si hablamos de reconocimiento laboral, no existe nada institucionalizado al respecto». Esa es la frase que pronuncian los directivos al hablar del manejo del reconocimiento institucional a las tareas y logros de desafíos de los colaboradores.

En una de las plantas nos explican que sí existe una valoración respecto del trabajo que alguna persona del equipo logre conseguir o concretar una tarea o desafío específico. El esfuerzo es premiado internamente pero no de manera pública o compartida.

Otro aporte que recibimos es que en el caso de que se quisiera avanzar en tal sentido, no sería posible ya que existe mucha disparidad entre cada una de las plantas lo que sería algo difícil de solucionar.

¿Cuán importante es para usted el reconocimiento por las tareas que desarrollan los/las colaboradores/as? ¿Cómo valora el reconocimiento que propone la empresa por su trabajo?

El crecimiento personal

Para cerrar esta etapa donde pudimos conocer la empresa, consultamos sobre las posibilidades de crecimiento y los medios para formarse, haciendo carrera en Agrosuro.

Existe acuerdo por parte de los directivos en que el crecimiento y autodesarrollo debe estar presente. No existe un plan de carrera dentro de la empresa que permita a una persona ingresar en un cargo y terminar conduciendo los destinos de la empresa.

Otra complejidad que se presenta es que, al existir un puesto vacante, no es posible rotar internamente, ya que se genera otro puesto vacante en caso de moverse de área que no pueden cubrir fácilmente. Esto dificulta las posibilidades de crecer por parte de las personas que no ven un futuro que permita incentivar, motivar y despertar interés por permanecer. *Respecto de las preguntas a compartir con los equipos administrativos, técnicos y profesionales vienen dadas de la siguiente manera. ¿Tiene interés permanente en desarrollarse y hacer carrera dentro de la empresa? ¿Cómo valora las posibilidades de crecer y desarrollarse profesionalmente en la empresa? También otra puede ser, ¿Considera que la empresa propone desafíos para superarse y crecer?*

Definición de los factores motivacionales a estudiar

A partir de la bibliografía analizada y los factores motivacionales considerados por Maslow analizado previamente, y considerando los resultados de las entrevistas realizadas a los gerentes, se define utilizar los siguientes factores motivacionales, sobre los que se basan los cuestionarios a los equipos administrativos, técnicos y profesionales de la empresa:

1) Remuneraciones
2) Estabilidad
3) Actividades extralaborales
4) Reconocimiento
5) Crecimiento personal

Metodología: Punto 4

Análisis de los cuestionarios implementados

A continuación, se presentan los resultados de los cuestionarios realizados a los equipos administrativos, técnicos y profesionales. El orden respeta la línea del trabajo, considerando que el cuestionario fue presentado al personal de manera adaptada para su fácil comprensión. El relevamiento fue anónimo y abarcó a las 6 plantas que integran la empresa, focalizando el análisis en las 40 personas que integran los mandos medios de la empresa, que definimos como equipos administrativos, técnicos y profesionales de cada una de ellas.

Remuneraciones

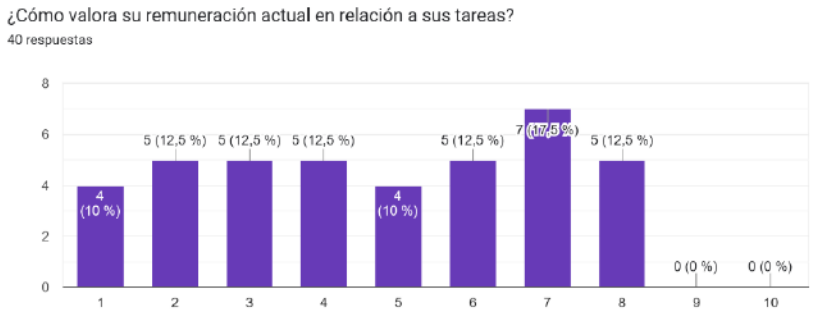


Gráfico 4. Remuneración actual

Escala: 1 Pésima – 10 Excelente

Fuente: Elaboración propia

En esta sección empezamos a analizar los factores motivacionales que determinamos en el comienzo del relevamiento. En este caso uno de los temas más sensibles para los/as colaboradores/as que es la remuneración, y podemos observar que ninguno/a de los/as encuestados/as considera que la remuneración actual sea muy buena o excelente, generando una asimetría respecto de lo que advertimos en la información obtenida de las apreciaciones vertidas por los directivos. Tenemos un 30 % que valora la remuneración actual como buena, un 35 % que la valora como regular y el 35 % restante la considera mala o muy mala. Y aquí tenemos uno de los aspectos más importantes al analizar la motivación del equipo, debido a que para lograr un aporte de valor a la empresa el/la colaborador/a debe percibir como buena su remuneración respecto de sus tareas para encarar los desafíos que se le propongan sin tener que estar pensando en en el salario y poder ocuparse de aportar conocimientos y experiencia a las tareas que requiere la empresa.



Gráfico 5. Política de incentivos.

Escala: 1 Pésima – 10 Excelente

Fuente: Elaboración propia

Respecto de la política de incentivos. En este caso la pregunta fue cómo valora la política de incentivos. Al respecto obtuvimos que un 45 % de los encuestados la valora como mala o muy mala, un 27,5 % la considera regular y otro 27,5 % al menos buena.

Esto evidencia una notable disconformidad respecto al manejo de la política de incentivos. Este es un tema no menor al hablar de motivación debido a que durante años el mercado fomenta la motivación de sus colaboradores con incentivos económicos, una práctica que hoy se pone en discusión, ya que según autores como Daniel Pink los incentivos económicos en estos equipos de trabajo no generan un diferencial motivador que permita fomentar un mayor compromiso por parte del personal.

Los números son claros, en esta empresa existe una valoración no del todo positiva respecto a las remuneraciones y al aplicar una política de incentivos vemos que aumenta aún más esta sensación de insatisfacción respecto del reconocimiento económico. Para que una política de incentivos sea efectiva es imprescindible la claridad de la política a la hora de ejecutarla e implementarla. En este caso, desde la información obtenida en las entrevistas a los gerentes encontramos problemas en su comunicación. Situación que se ve reflejada al validar la información de los cuestionarios realizados a los equipos de trabajo.

Estabilidad laboral

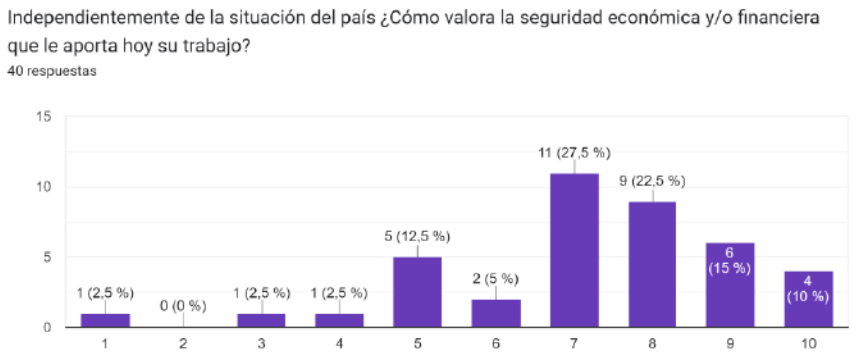


Gráfico 6. Estabilidad laboral

Escala: 1 Pésima – 10 Excelente

Fuente: Elaboración propia

Al hablar de estabilidad laboral, se comenzó por preguntar sobre la seguridad económica y/o financiera que le aporta la empresa hoy y los resultados indican que un 75 % de los encuestados consideran al menos buena a la empresa independientemente de la situación del país. Solo un 25 % la valora como regular, mala, muy mala o pésima. Esto nos lleva a pensar que el personal

valora positivamente la solidez que presenta Agrosuro en el medio local, generando una confianza por parte de sus colaboradores/as respecto de los aspectos económicos y/o financieros, por ende, las necesidades de estabilidad a priori parecen cubiertas.

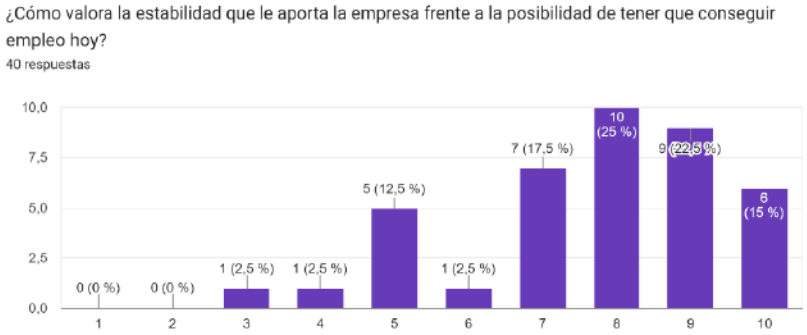


Gráfico 7. Estabilidad frente al mercado

Escala: 1 Pésima – 10 Excelente

Fuente: Elaboración propia

Para confirmarlo, se consultó concretamente al respecto, como lo indica el gráfico siguiente y los resultados nos indican que un 80 % del personal considera que Agrosuro le aporta estabilidad frente a la posibilidad de tener que conseguir empleo en el mercado actual. Tan solo un 7.5 % la valora como regular a esa estabilidad y solo un 2.5 % como mala.

Actividades extralaborales



Gráfico 8. Contención emocional.

Escala: 1 Pésima – 10 Excelente

Fuente: Elaboración propia

Según Maslow y los diferentes autores que lo complementaron en sus trabajos, las personas que integran las organizaciones a medida que van consolidando las necesidades motivacionales

básicas y de seguridad se concentran en las emocionales, de reconocimiento o de autodesarrollo. Sin considerar que sean etapas preclusivas, al contrario, por etapas o momentos de su formación o trayecto laboral pueden encontrar situaciones en las que algunas de ellas están más cubiertas que otras, para dejarlo en claro se utilizó la pirámide de necesidades desarrollada anteriormente. Aquí nos encontramos con la posibilidad de medir la cobertura de estas necesidades en AgroSuro y los resultados nos indican que un 47.5 % de los encuestados valora como al menos buena la contención emocional de la empresa, pero un 22.5 % la valora como regular y un 30 % la considera mala o muy mala.

Es por ello que se encuentra en esta sección nuevamente una insatisfacción al respecto. Para profundizar se consultó lo siguiente.



Gráfico 9. Iniciativas recreativas propuestas

Escala: 1 Pésima – 10 Excelente

Fuente: Elaboración propia

Solo un 30 % de los/as colaboradores/as considera como al menos buenas las iniciativas recreativas propuestas por la empresa, pero un alto porcentaje del 45 % las valora como malas, muy malas, o pésimas, dejando un 25 % que las valora como regulares.

La motivación de los equipos administrativos, técnicos y profesionales, se ve afectada desde sus necesidades emocionales o afectivas debido a que no se considera, al menos ampliamente, que la empresa priorice este tipo de iniciativas para con sus equipos de trabajo, dejando un vacío en esta sección para trabajar.

El reconocimiento

A continuación, entramos en una de las secciones más interesantes desde el punto de vista de la motivación que es el reconocimiento. A la hora de realizar las tareas diarias el personal requiere valoración respecto de sus tareas y según advertimos en la información obtenida con

los gerentes de manera previa, en Agrosuro no existe tal valoración por lo que con esa antesala, podemos analizar el primer gráfico al respecto.

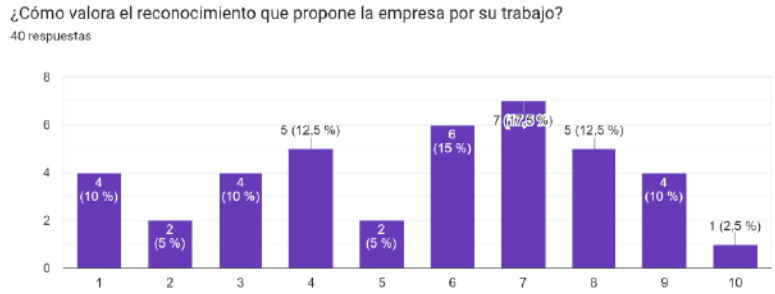


Gráfico 10. Reconocimiento

Escala: 1 Pésimo – 10 Excelente

Fuente: Elaboración propia

Un 42,5 % valora como al menos bueno el reconocimiento propuesto por la empresa, un 32,5 % lo valora como regular y un 25 % como malo, muy malo o pésimo. Ante esta situación encontramos que posiblemente los reconocimientos de algunas áreas que nos plantearon en la entrevista con los gerentes permiten en los equipos justificar ese porcentaje superior al 40 %, pero es importante atender la situación de que casi 6 de cada 10 personas entiende que el reconocimiento que propone la empresa es de regular para abajo.

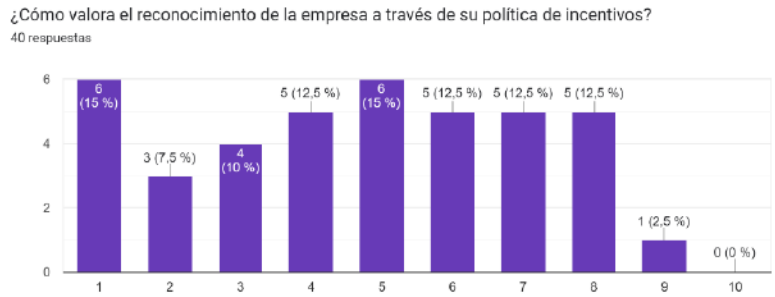


Gráfico 11. Reconocimiento en su política de incentivos

Escala: 1 Pésimo – 10 Excelente

Fuente: Elaboración propia

Antes de avanzar a la siguiente sección se propuso vincular el reconocimiento con la política de incentivos y los resultados fueron, un 27,5 % valora como al menos bueno este reconocimiento, dejando un 32.5 % disconforme que valora como malo, muy malo o pésimo y un importante 40 % como regular.

Aquí una consideración importante, ya que la percepción respecto de los incentivos no era del todo buena y ahora al vincularlo con el reconocimiento los equipos parecen marcar su disconformidad.

Para obtener una buena motivación por parte de los equipos, es clave poder contar con estrategias de reconocimiento por parte de la empresa que permitan fomentar la autonomía, el desafío y el crecimiento personal que desarrollaremos a continuación. Entendemos que la motivación debe cubrir con el tiempo las necesidades de reconocimiento, debido a que sino los equipos pueden tender a amesetarse y no proponer iniciativas o desafíos que permitan contribuir al crecimiento de la empresa en el tiempo. Encontramos aquí una situación a trabajar para mejorar la motivación de Agrosuro en base a los resultados.

El crecimiento personal

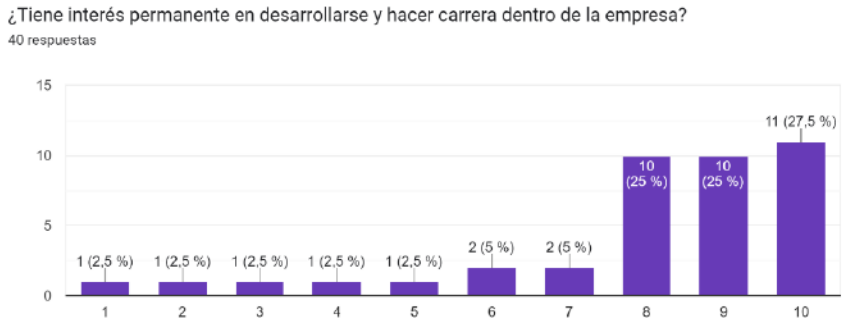


Gráfico 12. Interés en hacer carrera

Escala: 1 Nunca – 10 Siempre

Fuente: Elaboración propia

Para cerrar el análisis, nos referimos al autodesarrollo. En esta parte encontramos vínculos con la sección de capacitación y desarrollo personal por parte de los equipos. Al respecto se consultó si existe interés por hacer carrera dentro de la empresa y un contundente 82.5 % valoró como al menos bueno el interés por esa posibilidad, dejando un 10 % que la valora como regular y un 7.5 % como mala o muy mala.

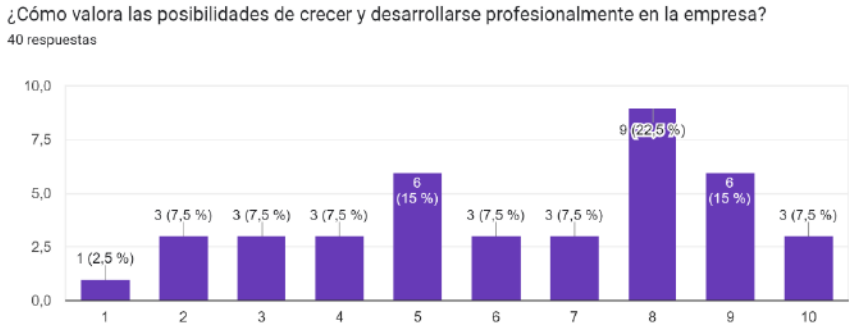


Gráfico 13. Posibilidades de crecimiento

Escala: 1 Pésima – 10 Excelente

Fuente: Elaboración propia

Pero al preguntar si ven factible esas posibilidades dentro de la empresa los porcentajes cambian. Un 52,5 % considera cómo al menos buena esa posibilidad, pero aumenta a 30 % quienes la consideran como regular y 17.5 % aquellos que la ven como mala o muy mala. Encontramos en esta última parte un deseo de desarrollo por parte del equipo, superior al 50 %, que se propone desafíos, cree en la posibilidad de crecer dentro de la empresa, apuesta a Agrosuro como el lugar para formarse y crecer. Es importante atender esta situación para no perder talentos que puedan fugarse a causa de no generar la plataforma necesaria para que estas personas puedan obtener el crecimiento personal que cubre las necesidades de motivación más arriba dentro de la pirámide de necesidades propuesta.

Metodología. Punto 5

Cuadro de Fortalezas y Debilidades

A continuación, realizamos un resumen de los puntos analizados anteriormente, además incorporamos tres colores en cada una de las debilidades para medir el grado de intensidad respecto de la disconformidad o malestar que encontramos en los equipos frente a cada uno de los apartados. Indicando con colores: Verde claro: Disconformidad Baja. Amarillo claro: Disconformidad moderada. Rojo claro: Disconformidad alta

	Los factores de motivación				
	Remuneración	Estabilidad	Actividad extralaboral	Reconocimiento	Crecimiento
Fortalezas	El personal ve con buenos ojos una jornada de trabajo extensa, lo que permite aprovechar al máximo la capacidad productiva de las personas	Existe una valoración muy positiva respecto de la estabilidad que ofrece Agrosuro. Tanto en la seguridad económica y financiera	Existe una aceptación respecto de la contención emocional de la empresa. Un grupo minoritario avala las iniciativas de actividades fuera del trabajo	Existe un grupo de personas que valora el reconocimiento no dinerario respecto de su tarea habitual al frente de su puesto de trabajo.	Existe un interés importante por parte del personal por crecer dentro de la empresa.
Debilidades	Predomina un fuerte descontento respecto de la remuneración en relación con las tareas y la política de incentivos propuesta por la empresa	Un grupo minoritario no valora la seguridad económica y financiera de la empresa frente a otra posibilidad de empleo	Insatisfacción moderada respecto de la contención que ofrece la empresa. Advertimos una disconformidad marcada frente a la valoración de las iniciativas recreativas	Un grupo mayoritario considera de regular hacia abajo el reconocimiento que la empresa desarrolla por sus equipos de trabajo, que al vincularlo con la política de incentivos aumenta la disconformidad	Valoración no del todo positiva respecto de las posibilidades de crecimiento, acompañado de un moderado descontento respecto de los nuevos desafíos propuestos.

Fuente: Elaboración Propia

Metodología. Punto 6

Conclusiones

En las entrevistas a los directivos y gerentes advertimos que según su percepción las remuneraciones no eran bajas en comparación con los salarios del sector, sin embargo uno de los temas a abordar con premura es la cuestión de los salarios por parte de la empresa. Existe un descontento que debe tender a resolverse, posiblemente parte de ese problema puede mejorar comunicando de manera eficiente cuál es la política de incentivos, evitando mensajes difusos o poco claros, para que los/as colaboradores/as tengan un panorama claro respecto de cómo

alcanzar tales metas u objetivos.

Agrosuro debe procurar reconocer incentivos económicos que sean suficientes para que actúen como reconocimientos reales a los desafíos propuestos. De esta manera evitar que las personas estén pensando siempre en la retribución y puedan enfocarse de lleno en las tareas y actividades que deben realizar diariamente, a modo de desafíos.

Una de las fortalezas que advertimos fue la estabilidad que los/as colaboradores/as le atribuyen a la empresa, por lo tanto, sería propicio contar con tal imagen en su cultura organizacional. Reflejando dicha estabilidad a la hora de dar a conocer las condiciones laborales de la empresa o la imagen respecto de la gestión con las personas que se le atribuye a la firma. Aquí no encontramos un malestar importante, si se sugiere desarrollar y potenciar la gestión con las personas por parte de la empresa para fortalecer dicha identidad.

Si bien no existe un malestar o una incomodidad manifiesta al respecto, se puede decir que en Agrosuro existe una desconexión entre los/as colaboradores/as que forman parte de la empresa, entre sí y con los directivos. Al no existir actividades extralaborales o simplemente algunas propuestas recreativas frecuentes el vínculo entre las personas es frío, lo que propicia la fuga de talentos y la rotación a largo plazo. Si bien puede que no sea un problema, el fomento de tales iniciativas incrementa de manera significativa los lazos entre la empresa y sus colaboradores/as, generando por ejemplo un mayor compromiso a la hora de requerir cubrir turnos los fines de semana o la disminución del ausentismo por ejemplo, que si bien no formó parte de este trabajo son algunos de los desencadenantes que se pueden producir al no contar con una propuesta activa de este tipo de actividades e iniciativas.

Otra de las acciones en la que Agrosuro debe trabajar activamente es en la definición de iniciativas que alienten el reconocimiento de sus colaboradores/as. Dicha tarea es fundamental a la hora de pensar en que los miembros de los equipos le atribuyen una prioridad significativa a su trabajo. Esto quiere decir que si la persona no encuentra reconocimiento en su tarea automáticamente disminuye su motivación por trabajar y desarrollarse dentro de la empresa.

Es por ello que se propone jerarquizar el área de gestión con las personas, de manera tal que permita incorporar personal a que gestione este tipo de iniciativas, junto a las descriptas anteriormente, de manera tal que permita robustecer las propuestas que alienten el reconocimiento, tanto interno como externo, para potenciar el desarrollo de talentos dentro de la firma en miras al fortalecimiento a largo plazo de la pasión por su trabajo por parte de los miembros de los equipos.

Lo anteriormente descrito se deberá acompañar con una estrategia de crecimiento personal por parte de las personas que integran los equipos administrativos, técnicos y profesionales,

advirtiendo que Agrosuro con el tiempo se convierta en la empresa donde a cualquier persona le gustaría trabajar. El prestigio que una firma acumula por parte del compromiso y la pasión que le agregan sus colaboradores/as, resulta en una verdadera razón para formar parte de una empresa con esas características.

En definitiva y para concluir este trabajo, la obtención de rendimientos por parte de la empresa se refleja en el impacto que produce hoy una organización. Tiempo atrás el impacto se medía solo por los rendimientos económicos y hoy se mide en función de un triple impacto, no solo económico, sino también social y ambiental. Esta última afirmación fuera del análisis, es debido a que cada vez más los colaboradores/as estudian con más detenimiento el impacto que genera la empresa en el medio, evitando, por ejemplo, sumarse a trabajar en empresas que contaminan o que no son amigables con el ambiente. Esto si va en línea con las posibilidades que puede otorgar Agrosuro a la hora de pensar en el crecimiento personal de sus colaboradores/as.

Limitaciones del trabajo

Respecto de las limitaciones, encontramos limitaciones a la hora de implementar los cuestionarios en los equipos de trabajo debido a que siempre existe una mejor manera para contrastar la obtención de los resultados.

Al llevar adelante el cuestionario en la sección de factores motivacionales, consultamos sobre el grado de importancia que consideraba el personal sobre remuneraciones, estabilidad, actividades extralaborales, reconocimiento y crecimiento personal. Las consultas concretamente iban apuntadas a que los/as colaboradores/as pudiesen valorar de manera clara la preferencia que le atribuían a cada uno de estos factores.

Otra de las limitaciones del trabajo es llegar hasta el punto de sugerir propuestas de mejora, sin la posibilidad de participar en la aplicación de tales iniciativas y poder analizar el impacto de tales sugerencias o propuestas.

Siempre las sugerencias propuestas generan cambios en la empresa, cambios que un diagnóstico no puede medir en su totalidad, sin vincularlo con el impacto que generan las propuestas realizadas. Es por eso que ante tales cambios se propone a la empresa encararlos con templanza debido a que implican resultados a los que debemos darles tiempo para su adaptación.

Estudios futuros sugeridos

En base al trabajo realizado, el diagnóstico nos permitió tener un panorama respecto de los factores motivacionales encontrados en Agrosuro, que luego nos permitió hacer propuestas de mejora respecto de la gestión de las personas con el objetivo de que incrementen la motivación

por parte de los equipos administrativos, técnicos y profesionales de la empresa. A partir de este trabajo, para profundizar aún más es deseable investigar la posibilidad de relacionar la motivación con los rendimientos de la empresa, tarea que en una primera instancia fue analizada pero se definió que previamente era necesario realizar este trabajo. La manera que considero sería posible investigar, es partir de la posibilidad de implementar una sólida agenda para la gestión del desempeño que permita tener datos reales respecto del impacto que tiene la tarea desarrollada por cada colaborador/a de la empresa y en base a eso, poder construir una herramienta de medición que permita contrastar los cambios, base a modificaciones y/o decisiones adoptadas respecto del desempeño de los equipos.

Referencias bibliográficas

Castro, M.G.A., Padilla, J.M.C., & Ramírez, S.M. (2009). Grado de satisfacción laboral y condiciones de trabajo: una exploración cualitativa. *Enseñanza e investigación en Psicología*, 14(1), 105–118. p 1 a 15.

Chiavenato, I. (2011). *Administración de recursos humanos: El capital humano de las organizaciones*. McGraw–Hill/Interamericana Editores. p 41 a 49, 171 a 188.

Dolan, S.L., & Raich, M. (2010). La gestión de las personas y los recursos humanos en el siglo XXI: cambio de paradigmas, roles emergentes, amenazas y oportunidades. 2012, 10, 35–52. p 36 a 40.

Fischman, D., & Matos, L. (2014). *Motivación 360.* Planeta Perú, p 12 a 23.

Maslow, A.H. (1991). *Motivación y personalidad*. Ediciones Díaz de Santos. p 21 a 38.

McClelland, D.C. (1989). *Estudio de la motivación humana* (Vol. 52). Narcea Ediciones. p 244 a 396.

Nora, C. (2014). Aplicabilidad de los aportes de Elton Mayo en la gestión de las Pequeñas y Medianas organizaciones de la ciudad de Bahía Blanca. In VIII Jornadas de Sociología de la UNLP. Departamento de Sociología de la Facultad de Humanidades y Ciencias de la Educación. p 4 a 6

Pink, D.H. (2011). *Drive: The surprising truth about what motivates us*. Penguin. p 32 a 54, 63 a 100.

Robbins, S. P. (2004). *Comportamiento organizacional*. Pearson educación. p 175.

Estructuras emergentes para la innovación sustentable. El caso de la UNC

Emerging structures for sustainable innovation. The UNC case

Palabras clave: Estructura Universitaria, Innovación sustentable, Universidad Nacional de Córdoba

Natacha Beltran / Ma. Laura David / Vanesa Guajardo Molina

Facultad de Ciencias Económicas, UNC

Introducción

Este estudio se centra en la conexión entre la innovación sustentable en universidades públicas y los nuevos diseños organizacionales que la sustentan, con un enfoque particular en la Universidad Nacional de Córdoba (UNC).

La investigación examina diversas estructuras emergentes que la UNC ha implementado para fortalecer su vinculación con la comunidad.

Estas unidades, aunque diversas en sus funciones específicas, convergen en su propósito de trascender las fronteras disciplinarias e institucionales mediante enfoques innovadores alineados con su misión, la posición institucional que ocupan y la visión política que las ampara.

Lo anterior podría explicarse en que gran parte de los estudios sobre la innovación, tales como el modelo de la Triple Hélice (Etzkowitz, 2017), la Quíntuple Hélice (Carayannis, 2022), el triángulo de Sábato (Galante, 2020), entre otras (Huggins, 2020) ubican a las universidades como actores de una red interorganizacional y multidisciplinar. A partir de ello cobran relevancia las unidades de la estructura universitaria que asumen roles de interfaz, ya sea con otras organizaciones o entre espacios universitarios (Fonseca, 2021).

El análisis se basa en una revisión exhaustiva de múltiples documentos como reglamentos, publicaciones e informes institucionales. Sin embargo, se reconoce que futuras investigaciones deben incorporar las perspectivas de los diversos actores involucrados para lograr una comprensión más holística de estas dinámicas emergentes.

Innovación sustentable en las universidades

La innovación sustentable es un proceso que integra consideraciones sociales, ambientales y económicas en el desarrollo de nuevas ideas, productos o sistemas (Cillo *et al*., 2019). En este contexto, las universidades juegan un papel crucial como catalizadoras de estos procesos, por generar conocimiento, pero también por impulsar soluciones a problemas complejos que afectan a la sociedad y al medioambiente, así como a los desafíos globales, como el cambio climático y la desigualdad social. Según Boons *et al*. (2013), la innovación sustentable requiere

cambios radicales y sistémicos, más allá de ajustes incrementales. Esta perspectiva destaca que el desarrollo sostenible solo puede lograrse a través de una transformación profunda en los sistemas de producción y consumo, y las universidades juegan un papel crucial en este proceso (Boons, 2013).

El rol de las universidades en la innovación sustentable ha sido ampliamente discutido en modelos como la Triple Hélice (Etzkowitz, 2017), que posiciona a las universidades como actores clave en la interacción entre academia, gobierno e industria. La Quíntuple Hélice (Carayannis, 2022) amplía este enfoque al incluir al medio ambiente y la sociedad como elementos esenciales o dimensiones claves en la dinámica de innovación.

En este sentido, las universidades se posicionan como centros de conocimiento y actores estratégicos en redes colaborativas que buscan desarrollar soluciones sustentables. Este enfoque permite que las universidades respondan a las demandas sociales emergentes, como la sostenibilidad, y promuevan cambios sistémicos en sus estructuras y relaciones externas.

Estructuras organizacionales emergentes en el contexto universitario

Las universidades, como otras organizaciones, deben adaptar sus estructuras en respuesta a los cambios del entorno. Según Boons *et al*. (2013), la innovación sustentable requiere la creación de modelos organizacionales que permitan la colaboración entre disciplinas y sectores, así como la adaptación a las demandas del entorno (Boons, 2013). En el caso de la UNC, estas estructuras emergentes, como las unidades de interfaz, son fundamentales para promover una mayor flexibilidad organizacional y capacidad de respuesta a los desafíos de sostenibilidad.

Estas unidades emergentes actúan como intermediarios, conectando a la universidad con otros actores sociales, gubernamentales y económicos. Estas estructuras van más allá de promover la transferencia de conocimiento, fomentan la integración de diferentes disciplinas dentro de la universidad. Además, estas unidades permiten una mayor flexibilidad organizacional, lo que facilita la adaptación a los desafíos de un entorno cada vez más cambiante.

Estas estructuras pueden estar alineadas con la misión de la universidad en mayor o menor medida, también pueden contar con recursos específicos y autonomía operativa que les permiten actuar con mayor eficacia. Como sugieren Fonseca (2021) y otros estudios, el rango jerárquico de estas unidades dentro de la estructura organizacional también influye en su capacidad para tomar decisiones y coordinar actividades interdisciplinarias.

Interdisciplinariedad y colaboración interinstitucional

La interdisciplinariedad es clave para la innovación sustentable, ya que permite la integración de conocimientos y perspectivas diversas para abordar problemas complejos. En las universidades, esto se traduce en la necesidad de romper las fronteras disciplinarias y fomentar la colaboración entre facultades, institutos y otras unidades. Las unidades de interfaz dentro de la UNC desempeñan un papel crucial en este sentido, al facilitar el intercambio de ideas y recursos entre áreas académicas y con actores externos.

En el caso de la UNC, las estructuras emergentes que promueven esta colaboración interdisciplinaria son esenciales para lograr una innovación sustentable que responda tanto a los desafíos académicos como a las demandas sociales.

Objetivos

Este trabajo pretende examinar las estructuras organizacionales emergentes en la Universidad Nacional de Córdoba orientadas a la innovación sustentable.

Metodología

En el presente trabajo se adopta un enfoque cualitativo para privilegiar un proceso de investigación inductivo que permite la construcción de categorías mediante un análisis de contenido, complementado con un análisis comparativo. Los documentos analizados incluyen normativas que dieron origen a las unidades organizacionales emergentes vinculadas a la innovación social responsable en la UNC, así como reglamentaciones posteriores que rigen su funcionamiento. Asimismo, se consideran diversas publicaciones que abordan el desempeño de estas áreas o iniciativas y que proporcionan una base empírica para el estudio.

El análisis de contenido se inicia con un conjunto de categorías predefinidas, que mantiene, no obstante, una apertura metodológica para identificar la posible emergencia de nuevas categorías derivadas de la casuística específica. En primer lugar, se examina el rol de estas unidades organizacionales como interfaz entre distintas facultades, disciplinas o áreas dentro de la universidad, así como su función en la vinculación de la universidad con otras organizaciones de la comunidad. Además, se lleva a cabo un análisis comparativo de la misión institucional de cada unidad, entendida como su propósito fundamental. También se realiza la comparación de la posición institucional que cada unidad ocupa dentro de la estructura universitaria, abordando cuestiones relativas a los recursos asignados, la autonomía operativa y el rango jerárquico.

Finalmente, se exploran las semejanzas y diferencias entre estas unidades en términos de la ideología o cosmovisión que sustenta o legitima cada una de las estructuras analizadas. Este enfoque permite un entendimiento profundo de las particularidades de cada unidad y una

comprensión de las dinámicas institucionales que influyen en su configuración y funcionamiento.

Resultados

Los documentos revisados reflejan un consenso y apoyo institucional sugiriendo que representan la posición de la organización, al menos en términos formales. La UNC, la universidad más antigua y la segunda en tamaño en el país, proporciona un amplio y fructífero campo de estudio para análisis exploratorios y comparativos. Este contexto se revela como propicio para contribuir al desarrollo de un marco conceptual en un área tan contemporánea y de impacto como es la innovación sustentable en el ámbito universitario.

Además, el estudio enfatiza la importancia de considerar las estructuras organizacionales establecidas y también las iniciativas emergentes que están redefiniendo las relaciones entre universidad y comunidad en un contexto de transformación y adaptación constante.

Las numerosas y novedosas iniciativas o estructuras emergentes que apuntan a la innovación sustentable, en sus diferentes dimensiones, dan cuenta de una visión institucional comprometida con la transformación.

Conclusiones

Si bien la tradición extensionista de las universidades públicas ha sido una política sostenida durante el último siglo, la vinculación con la comunidad y con organizaciones del medio ha cobrado un gran impulso en las últimas décadas. Eso estuvo acompañado de la proliferación de unidades organizacionales de distinto tipo que operan de forma transversal entre las facultades o dependencias del rectorado, que tienen un rol de interfaz, hacia adentro o hacia afuera y un propósito vinculado a la innovación sustentable.

El análisis realizado refleja una diversidad de programas u organismos dentro de la UNC creados en las últimas décadas en respuesta a un enfoque orientado al cambio y la vinculación con la comunidad. También denota grados de evolución diferentes que impactan en la consolidación de ciertas iniciativas.

El papel de enlace o interfaz es algo que se destaca en todas las iniciativas analizadas. Este rol se orienta a vincular la universidad con otras organizaciones del medio, así como hacia adentro de la universidad entre sus distintas dependencias. A tal punto que, en un caso, se evidencia un rol de integración entre las misiones o funciones de la universidad como institución mediante la curricularización de la extensión. Esto refuerza los modelos teóricos que orientaron la

investigación y aporta nueva casuística para vincular con otras dimensiones en futuras investigaciones.

Referencias bibliográficas

Boons, F., Montalvo, C., Quist, J., & Wagner, M. (2013). Sustainable innovation, business models and economic performance: an overview, *Journal of cleaner production*, *45*, 1–8.

Burns, T., & Stalker, G.M. (1961). Mechanistic and organic systems, *Classics of organizational theory*, *10*(2), 209–214.

Cillo, V., Petruzzelli, A.M., Ardito, L., & Del Giudice, M. (2019). Understanding sustainable innovation: A systematic literature review, *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, *26*(5), 1012–1025.

Carayannis, E.G., Campbell, D.F., & Grigoroudis, E. (2022). Helix trilogy: The triple, quadruple, and quintuple innovation helices from a theory, policy, and practice set of perspectives, *Journal of the Knowledge Economy*, *13*(3), 2272–2301.

Etzkowitz, H. (2017). Innovation Lodestar: The entrepreneurial university in a stellar knowledge firmament, *Technological Forecasting and Social Change*, *123*, 122–129.

Fonseca, L., Rodrigues, C., & Capelleras, J.L. (2021). The organizational adaptation of universities to smart specialization: the emergence of strategic network interface units, *European Planning Studies*, *29*(8), 1514–1537.

Galante, O., & Marí, M. (2020). Jorge Sabato y el pensamiento latinoamericano en ciencia, tecnología, desarrollo y dependencia, *Ciencia, Tecnología y Política*, *3*(5), 048.

Huggins, R., Prokop, D., & Thompson, P. (2020). Universities and open innovation: The determinants of network centrality, *The Journal of Technology Transfer*, *45*, 718–757.

Ordenanza 4 de 2016 [Universidad Nacional de Córdoba]. Por la cual se institucionaliza la creación y régimen del Programa de Compromiso Social Estudiantil. 9 de agosto de 2016.

Resolución Rectoral 671 de 2022 [Universidad Nacional de Córdoba]. Por la cual se crea el Programa «Curricularización de la Extensión Universitaria». 7 de junio de 2022.

Resolución Rectoral 2551 de 2016 [Universidad Nacional de Córdoba]. Por la cual se aprueba el Reglamento del Programa Compromiso Social Estudiantil. 28 de diciembre de 2016

Parte V
TIC e IA

Herramientas de apoyo para la toma de decisiones de productores agropecuarios de Río Cuarto y la región

Support tools for decision making of agricultural producers of Río Cuarto and the region

Palabras clave: Herramientas, Márgenes Brutos, Actividad Agropecuaria, Cosecha Gruesa

Ma. Virginia Cassano / Silvia Butigue / Ma. Susana Mussolini
Facultad de Ciencias Económicas, UNRC

En el marco de los proyectos «Estrategias para la Toma de Decisiones y Aplicación de Buenas Prácticas en Sistemas Productivos Agrícolas» perteneciente al proyecto PPI Convocatoria 2024/2026 (Res. Rec. 449/24) y «Herramientas de apoyo para la toma de decisiones de productores agropecuarios de Río Cuarto y la región» perteneciente al proyecto IIPI Convocatoria 2022/2023 (Res. CD 127/22 – FCE), es que se desarrolla la investigación.

Como antecedentes previos a la investigación realizada por los docentes se encuentra «La inteligencia de negocios aplicada al desarrollo sostenible y sustentable de organizaciones de la región, públicas y privadas, como fortalecimiento a la gradualidad de la formación práctica que requieren los estudiantes de Ciencias Económicas», correspondiente a PPI convocatoria 2020/2023 y PSC convocatoria 2023/2024 «Fortalecimiento y Asesoramiento Económico Financiero en el espacio curricular Taller de Practica II».

Este espacio curricular es una materia perteneciente al segundo cuatrimestre del cuarto año de la carrera Contador Público. Se propone la implementación de una práctica concreta relacionada con aspectos económicos, financieros, legales y de gestión que den respuesta a las necesidades demandadas por la entidad participante y que generan nuevos espacios curriculares donde convergen actividades de aprendizaje de los contenidos disciplinares. La actividad supone que dichos abordajes interdisciplinarios se realicen en cooperación entre la Universidad Nacional de Río Cuarto, a través de la Facultad de Ciencias Económicas, y la Sociedad Rural Río Cuarto.

En referencia con los objetivos de estas jornadas, el estudio intenta trasmitir y comunicar investigaciones y prácticas con estudiantes de grado y profesionales del sector agropecuario. Ellas conectaron la academia y el campo a través de la colaboración y de compartir experiencias en proyectos de innovación y mejora de los sistemas de gestión con el fin de aportar soluciones a desafíos locales.

Este esquema de presentación pretende comunicar de manera clara y efectiva cómo las herramientas tecnológicas pueden optimizar la toma de decisiones en el sector agropecuario, apoyadas por una metodología exploratoria y ejemplos prácticos.

Diversos estudios académicos proporcionaron una serie de directrices para mejorar la sostenibilidad y eficiencia de las prácticas agrícolas, herramientas clave para productores, técnicos y profesionales del sector agropecuario, quienes brindaron recomendaciones prácticas que pueden ser adaptadas a diversas escalas de producción. El manejo de las Buenas Prácticas Agrícolas (BPA) mejoran la eficiencia productiva, reducen los costos a largo plazo y contribuyen al bienestar ambiental (Golik, 2017).

Poco más de las terceras cuartas partes de la riqueza total generada en el país proviene de la región Pampeana y por encima del 60 % de la población total se encuentra en este espacio. Río Cuarto se encuentra en la región principal del país en estos términos; la actividad agrícola que se desarrolla genera la mayor contribución en la producción agrícola cordobesa, con un promedio del 35.2 % de las cosechas totales, en una superficie que abarca el 29.1 % provincial. Los cultivos más importantes son los de girasol, maní, maíz, sorgo y soja.[120] La actividad agropecuaria ha sufrido cambios, se ha complejizado, se utilizan innovaciones tecnológicas, se opera con grandes sumas de capital, ha habido cambios en demandas en cantidad y calidad de los productos, se redujeron las relaciones de intercambio y cambiaron las políticas relacionadas a esta actividad. Todos estos elementos hacen que la gestión de empresas rurales cobre actualmente mayor relevancia, tanto entre productores como técnicos ligados al sector (Cussianovich, 2014).

En relación con los márgenes brutos, tablas de referencias y tarifas referenciales durante el último año los precios internacionales, y en consecuencia los domésticos, han registrado una dinámica muy particular. En cuestión de un año se alcanzaron precios históricos, en términos nominales, para algunos cultivos. El aumento en los gastos de comercialización, costos directos, influenciados por el incremento significativo del precio de los fertilizantes, y costos de transporte elevan el nivel de inversión necesaria para iniciar la actividad generando barreras de entrada financieras. En este marco, a nivel nacional, los márgenes brutos de la campaña 2022/23 aumentan en relación con la campaña previa, con la excepción del maíz, aunque en menor proporción a la suba de precios.

El incremento de costos producto del contexto internacional recorta significativamente los efectos de los altos precios sobre la rentabilidad de los productores. A nivel nacional, los

[120] Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), «Territorio y desarrollo en la Argentina: las brechas estructurales de desarrollo en la provincia de Buenos Aires», *Documentos de Proyectos* (LC/TS.2019/30), Santiago, 2019.

cultivos de gruesa (maíz, sorgo, girasol, soja, maní y mijo) son los que presentan los mayores márgenes, mostrándose como las opciones más competitivas en la mayor parte de las zonas del país, aunque no con la claridad de la campaña pasada. El girasol y la soja dominarían en este aspecto, favorecidos por el menor nivel de inversión necesaria en un contexto de alta incertidumbre. Entre los cereales de invierno, debido al aumento reciente en su cotización, el trigo presenta una mejora relativa en relación con la cebada, y el resto de los cultivos (Chiaradia, Bavera y otros, 2014).

De la afirmación anterior se consideraron algunos de los siguientes conceptos para el desarrollo de la práctica:

Impacto del contexto internacional en los costos de producción:

- Incremento de insumos: el alza de costos en insumos como fertilizantes, combustibles y maquinaria ha limitado los beneficios de los altos precios internacionales, afectando a los márgenes de rentabilidad.
- Presión sobre el productor: los costos operativos más elevados han generado incertidumbre entre los productores, quienes deben encontrar formas de optimizar sus decisiones para mantener la competitividad

Cultivos de gruesa como opción competitiva:

- Dominio de la soja y el girasol: estos cultivos se destacan por su menor nivel de inversión comparado con otros, lo que los convierte en opciones atractivas en tiempos de incertidumbre.
- Maíz en retroceso: aunque el maíz ha sido históricamente un cultivo rentable, el alto costo de insumos como los fertilizantes ha reducido sus márgenes, haciendo que otros cultivos, como la soja, lo superen en competitividad.

Panorama de los cultivos de invierno:

- Trigo vs. cebada: el aumento reciente en la cotización del trigo ha mejorado su rentabilidad relativa en comparación con la cebada, generando un mayor interés entre los productores para la próxima campaña de invierno.
- Otros cereales: si bien los cereales de invierno como la cebada continúan siendo importantes, el trigo se está posicionando como una opción más atractiva debido a las fluctuaciones en su precio.

Este escenario impulsó investigar para poder establecer márgenes de referencia que sirvan para evaluar cambios en las rentabilidades relativas entre cultivos y campañas. En este cálculo no se contemplan gastos de estructura, ni costos financieros. Además, para aproximarse a los valores reales que recibe el productor se debe considerar el impacto de los tributos y la pesificación al tipo de cambio oficial (Bavera y Frankel, 2015).

Toma de decisiones en un contexto de incertidumbre:

- Estrategias de inversión ajustadas: en un escenario de alta incertidumbre y costos crecientes, los productores deben optar por cultivos que requieran menores inversiones, como el girasol y la soja, para proteger su rentabilidad.
- Apuesta por cultivos de invierno: el trigo presenta una alternativa sólida en la campaña de invierno, dada la mejora en su cotización y puede ser una opción viable para diversificar las decisiones productivas.

En esta oportunidad la cátedra propone la implementación de una práctica concreta relacionada con aspectos económicos, financieros, legales y de gestión que den respuesta a las necesidades demandadas por la entidad participante y que generan nuevos espacios curriculares donde convergen actividades de aprendizaje de los contenidos disciplinares, buscando la vinculación con empresas de la ciudad y la zona, con el objetivo de desarrollar el trabajo de campo en conjunto con los alumnos. Para cumplir con el objetivo de la investigación se elaboraron con estudiantes en colaboración con profesionales del sector y la Sociedad Rural de Río Cuarto, márgenes brutos de sementera de granos de campaña gruesa de los cultivos soja, maíz y maní, tablas de referencia de costos de labores para productores y contratistas y se precisaron tarifas referenciales en tareas de labranza de suelo, siembra y trilla.

Objetivos

Trasmitir la aplicación de los conocimientos académicos en un contexto real, y mostrar cómo esto permite desarrollar habilidades en los estudiantes de consultoría al trabajar estrechamente con un cliente agropecuario para satisfacer sus necesidades.

Analizar las herramientas tecnológicas desarrolladas por los estudiantes para el cálculo del margen bruto por hectárea.

Metodología

La investigación se encuadra en la categoría investigación aplicada y exploratoria para comprender los desafíos del sector. La actividad consiste en la metodología y la elaboración de informes utilizando herramientas de análisis de datos para ayudar a identificar patrones, tendencias y conducir a decisiones en cuanto a herramientas propias de los sistemas productivos.

Se seleccionó una muestra dirigida, representativa de organizaciones agropecuarias para comprender las necesidades particulares. A través de entrevistas, encuestas y análisis de datos, se identificaron las principales fuentes de incertidumbre en las decisiones productivas y luego se elaboraron los tipos de decisiones que generan mayor certeza (por ejemplo, cuándo sembrar, qué cultivos elegir, manejo del agua, entre otros).

Esta investigación se enmarca en la categoría de investigación aplicada y exploratoria, con el objetivo de comprender los desafíos del sector agropecuario y aportar soluciones prácticas. A través de la combinación de análisis de datos y la recolección de información cualitativa, se busca identificar patrones y tendencias que contribuyan a la toma de decisiones más informadas en los sistemas productivos.

Técnica utilizada

Análisis de datos y herramientas tecnológicas: se utilizaron herramientas de análisis de datos avanzadas para detectar patrones y tendencias dentro del sector agropecuario, las cuales permitieron obtener información clave que ayuda a reducir la incertidumbre en la toma de decisiones.

Se seleccionó una muestra dirigida de organizaciones agropecuarias representativas, lo que permitió obtener una comprensión precisa de las necesidades particulares del sector en diferentes regiones y tipos de producción.

Recolección de información

Entrevistas y encuestas: para obtener una visión detallada de las preocupaciones y desafíos de los productores, se llevaron a cabo entrevistas y encuestas. Estos instrumentos fueron clave para identificar las fuentes de incertidumbre más comunes.

Fuentes de incertidumbre: entre los factores que generan más dudas en la gestión de los sistemas productivos están la elección del momento adecuado para sembrar, la selección de cultivos más rentables y sostenibles, y el manejo eficiente del agua, un recurso crucial en la producción agropecuaria.

Desarrollo de la actividad

En el sur de la provincia de Córdoba, Argentina, la producción de cosecha gruesa es muy significativa, con un enfoque en cultivos como la soja, el maíz y el maní. Esta región pertenece a la Pampa Húmeda, una de las zonas agrícolas más productivas del país, y se caracteriza por tener suelos fértiles y un clima adecuado para estos cultivos. Algunas áreas clave para la cosecha gruesa en el sur de Córdoba son: Río Cuarto es un importante centro agrícola, conocido por su producción de soja, maíz y maní, General Cabrera famosa por la producción de maní, siendo uno de los principales polos de procesamiento de este cultivo, Laboulaye tiene una significativa actividad agrícola, especialmente en la producción de maíz y soja, Villa María, aunque más al este, también forma parte de una zona de intensa producción de cosecha gruesa. Estos cultivos son parte fundamental de la economía del sur cordobés, con exportaciones significativas de estos productos, especialmente de maní, del cual la región es uno de los principales productores a nivel mundial.

Se diseñó una herramienta para calcular el margen bruto esperado (máximo, mínimo y promedio) por hectárea de manera sistemática y diferenciada según el tipo de cultivo: soja, maíz y maní.

Para ello se investigó y analizó a los costos relacionados para hacer posible el cálculo del margen bruto, expresado en quintales (qq). Se trabajó con profesionales del sector agropecuario y consultas con la organización para la obtención de la información.

Luego, se presentaron los resultados en un formato claro y comprensible, que incluye un resumen de los márgenes brutos por hectárea con las siguientes características: desarrollo de una herramienta tecnológica para calcular el margen bruto esperado (máximo, mínimo y promedio) por hectárea de manera sistemática y diferenciada según el tipo de cultivo: soja, maíz, maní.

Para llevar a cabo el asesoramiento se formaron equipos de trabajo, donde se analizaron los datos proporcionados por la organización desarrollando un instrumento para cumplir con las necesidades y expectativas requeridas.

En el Cuadro I se puede observar una interfaz simulada de margen bruto para los cultivos de cosecha gruesa.

Cuadro 1

CULTIVO	*SOJA*
HECTÁREAS	[illegible]
RENDIMIENTO MEDIO QQ / HA	
TN/HA	0
ARRENDAMIENTO	NO
	6
	[illegible] %
HECTÁREAS	[illegible]
RENDIMIENTO MEDIO QQ / HA	22
TN/HA	2,2
PRECIO ESTIMADO TN DE SOJA	[illegible] 3
PRODUCTO BRUTO x HA DE SOJA	[illegible] USD
COSTOS VARIABLES / HA	[illegible] 4 USD
	[illegible] 0 USD
MARGEN NETO	[illegible] USD
RENDIMIENTO DE INDIFERENCIA: TN/HA	[illegible]
COSTO OPORTUNIDAD ALQUILER	*USD 270,83*
MARGEN NETO TOTAL	[illegible] USD

MG NETO	$ [illegible] 0	0
ITERACIONES	*1.000*	[illegible]
	Probabilidad	[illegible] %

GRAFICO

MAIZ	
HECTÁREAS	[illegible]
RENDIMIENTO MEDIO QQ / HA	[illegible]
TN/HA	[illegible] 9
PRECIO ESTIMADO TN DE MAIZ	[illegible] 4
PRODUCTO BRUTO x HA DE MAIZ	[illegible] USD
COSTOS VARIABLES / HA	[illegible] USD
	[illegible] 0 USD
MARGEN NETO	[illegible] USD
RENDIMIENTO DE INDIFERENCIA: TN/HA	[illegible]
COSTO OPORTUNIDAD ALQUILER	*USD 240,41*
MARGEN NETO TOTAL	[illegible] USD

MG NETO	$ [illegible] 0	1
ITERACIONES	*1.000*	[illegible]
	Probabilidad	[illegible] %

SIMULAR

MG NETO	$ [illegible]	MARGEN NETO PROMEDIO
ITERACIONES	*1.000*	$ [illegible]

MANI	
HECTÁREAS	[illegible]
RENDIMIENTO MEDIO QQ / HA	20
TN/HA	2,0
PRECIO ESTIMADO TN DE MANI	[illegible] 6
PRODUCTO BRUTO x HA DE MANI	[illegible] USD
COSTOS VARIABLES / HA	[illegible] USD
	[illegible] USD
MARGEN NETO	–[illegible] USD
RENDIMIENTO DE INDIFERENCIA: TN/HA	2,[illegible]
COSTO OPORTUNIDAD ALQUILER	*USD 1.150,00*
MARGEN NETO TOTAL	–[illegible] USD

MG NETO	$ [illegible] 0	0
ITERACIONES	*1.000*	[illegible]
	Probabilidad	[illegible] %
MG NETO	–$ [illegible]	MARGEN NETO PROMEDIO
ITERACIONES	*1.000*	$ [illegible]

En el Cuadro II se observa un análisis de sensibilidad en donde se evaluaron las variaciones de las variables: precio de venta[12] y rendimiento de los cultivos obtenidos por hectárea y se analizó su impacto en los resultados financieros.

Se definió un escenario base o promedio, que corresponde al precio de venta y rinde proyectados según condiciones normales. Escenarios alternativos, optimistas y pesimistas, en los que se modifican las variables clave para evaluar sus efectos. Luego, se valoró el impacto considerando los ingresos proyectados y los costos fijos y variables.

[121] Las fluctuaciones en el precio de venta de los cultivos tienen un impacto directo en los ingresos de los productores. El análisis examina cómo una variación del precio (por ejemplo, un aumento o una disminución del 10 %) afecta la rentabilidad del cultivo. Los factores externos como la volatilidad de los precios internacionales, la demanda y la oferta global, los acuerdos comerciales y las políticas locales influyen en los precios de venta.

Cuadro II

ANÁLISIS DE SENSIBILIDAD (Precio Venta / Rinde)							ANÁLISIS
		USD 43 7	USD 8 0	USD 4, 0	USD 8 0	USD 3 0	
	1 5	USD 18 6	USD 114 0	USD 49 5	USD 5 0	USD 1, 0	
	1 8	USD 8 7	USD 9 2	USD 151,8	USD 16 4	USD 15 6	
	2	USD 6 4	USD 6 0	USD 2 0 0	USD 24 0	USD 2 0	COMPARACIÓN
	2,2	USD 8 1	USD 8 8	USD 8 8 2	USD 8, 6	USD 9 4	
	2,5	USD 2 3	USD 9 0	USD 9 0 5	USD 8 0	USD 9 0	

Resultados

Los resultados de la investigación se concretan en:

– El desarrollo de la investigación provee a los investigadores y futuros egresados en ciencias económicas elementos para resolver situaciones de implementación de sistemas de información propios de su incumbencia profesional y se empleo para ello métodos de relieve técnico y recursos tecnológicos actuales.

– La experiencia de investigación posibilito la práctica y el desarrollo de habilidades, la interacción y el intercambio con problemas de la realidad organizacional enriqueciendo la actividad académico–científica de la universidad con su interacción y comunicación con el contexto actual.

– La transferencia a las organizaciones, identificadas como unidades de análisis, respuestas novedosas y la aplicación de herramientas de decisión con el desarrollo de aplicaciones móviles para la gestión de cultivos y plataformas de monitoreo en tiempo real.

Conclusiones

El producto final, fruto de la investigacion y vinculación, servirá para elaborar liquidaciones e informes de gestión y facultará a las organizaciones privadas, públicas y del tercer sector, tanto en ámbitos locales como regionales a reducir el grado de incertidumbre en las deciciones.

Un enfoque centrado en la toma de decisiones informada resalta cómo el uso de sistemas de

información personalizados demuestra ser una herramienta poderosa para enfrentar la incertidumbre en el sector agropecuario.

La elaboración de interfases tecnológicas hace énfasis en seguir desarrollando herramientas que respondan a los desafíos cambiantes del sector y la adopción tecnológica, y alienta a los participantes, tanto estudiantes como profesionales, a integrar estas tecnologías en sus prácticas diarias.

Referencias bibliográficas

Amaro Gómez, R.L. (2020). *Ganancias. Venta y reemplazo a propósito de una consulta vinculante*. Errepar.

Bello, A.M.; Domínguez, M.E. (2022). *La incidencia del impuesto a las ganancias sobre los ingresos agropecuarios*. Errepar.

Chiaradia, Bavera y otros (2014). *Tratado Agropecuario*. Errepar.

Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL, 2019). Territorio y desarrollo en la Argentina: las brechas estructurales de desarrollo en la provincia de Buenos Aires, Documentos de Proyectos (LC/TS.2019/30).

Cussianovich, P. (2014). Panorama Internacional de la Producción y el Comercio de Productos Orgánicos. Oportunidades para América Latina. Seminario Internacional Tendencias de Producción, Consumo y Comercio Mundial de Productos orgánicos. Oportunidades para el Centro. IICA.

http://www.iica.int/Esp/regiones/sur/argentina/Documents/2014/Organicos/Seminario_Organico/Presentaciones/CUSSIANOVICH %5D.pdf FAO. 2002.

Fernandez, L.O. y Uberti, M.C. (2013). *Manual de Impuestos en la Actividad Agropecuaria*. La Ley.

Ghirardotti, M.L. (2020). *Impuesto a las ganancias. Valuación de stocks en empresas agropecuarias*. Errepar.

Golik, S.I. (2017). *Manuel de buenas practicas agrícolas*. FCAyF

Bavera, M.J. y G. Frankel (2015). *Agricultura & Ganadería*. Errepar.

Resolución Técnica Nº 22 Actividad Agropecuaria, FACPCE.

Tejeda Rodríguez, A. (2022) *Instituto de Estudios Económicos*. Bolsa de Cereales.

TIC e IA en el Control Externo Gubernamental: Innovaciones en el Control Externo Gubernamental del Tribunal de Cuentas del Estado De Rio Grande Do Sul de la República Federativa De Brasil (TCE–RS)

Ict and AI in Government External Control: Innovations in the Court of Accounts of the State of Rio Grande Do Sul Of The Federative Republic Of Brazil (TCE – RS)

Palabras clave: Control externo, TIC, IA, Sector público

Mariana Villamayor Nercolini, / Letizia Paprocki / Ana Czubarski
Facdultad, UNAM

Introducción

El Tribunal de Cuentas del Estado (TCE–RS) tiene la misión constitucional de ejercer control externo, a través de la inspección y seguimiento de la gestión de los recursos del Estado y de los municipios de Rio Grande do Sul, verificando su conformidad con los principios que rigen la gestión pública, con el fin de lograr la plena satisfacción de la sociedad.

Para cumplir con este compromiso, el TCE–RS actualizó su plan estratégico, con el objetivo de modernizar su estructura y sus procesos de trabajo. Esencialmente, buscó optimizar el flujo procesal a través de la tramitación electrónica completa, con validez jurídica, en los expedientes relacionados con la actividad principal del Tribunal, incluyendo innovaciones en las tareas de control que incluyen TIC e IA en diversos procesos que lleva adelante el organismo.

El presente trabajo se encuadra en el proyecto de investigación denominado «Estudio de innovaciones en el control externo gubernamental provincial o estadual y municipal, comparativos de la Provincia de Misiones de República Argentina y Estado de Rio Grande do Sul de la República Federativa de Brasil».

Específicamente este trabajo aborda uno de los objetivos específicos del precitado que propone relevar temas de innovación en el control externo gubernamental del Estado de Rio Grande do Sul.

Del relevamiento surgen como innovaciones del TCE–RS las siguientes: implementación de un Sistema de Gestión de Calidad con certificación de todos sus procesos con normas ISO 9001; tramitación electrónica completa del flujo procesal (incluye desarrollo de sistemas, revisión de las rutinas de trabajo, tratamiento de la colección procedimental, edición de actos normativos y realización de capacitaciones internas y externas); gestión de comunicaciones procesales electrónicas (citaciones, notificaciones, etc.) a través del acceso al Sistema e–TCERS; innovación en canales de comunicación (nuevo portal web, plenario virtual, servicio de

información al ciudadano); desarrollo de sistemas con bases de datos estructuradas (como el Sistema de Información para Auditoría y Rendición de Cuentas SIAPC y el LicitaCon); y creación de robots que procesan grandes volúmenes de datos colaborando en el perfeccionamiento y racionalización de los procesos de fiscalización y seguimiento de los actos administrativos (algunos de estos sistemas y herramientas están anclados en recursos de inteligencia artificial).

Objetivos

El objetivo del presente trabajo es relevar procedimientos de control externo gubernamental desarrollados por el Tribunal de Cuentas de Rio Grande do Sul que incluyan innovaciones referidas a TIC e IA a los fines de obtener insumos para mejorar en las tareas de control de los organismos fiscalizadores externos en general.

Metodología

La metodología empleada para el desarrollo del presente artículo ha sido la de utilización la profundización bibliográfica de fuentes secundarias, se ha realizado un relevamiento y análisis de la normativa que rige al organismo, se ha relevado artículos publicados, e información de la página web del organismo y del Instituto Rui Barboza.

Se plateó la utilización de una metodología basada en un enfoque cualitativo de razonamiento inductivo generando conocimiento a partir de los hechos observados en relación con las innovaciones que presentan en materia de control los tribunales de cuentas objeto de estudio.

En la primera etapa se realizó una profundización de bibliografía para la determinación del marco teórico y referencial utilizando fuentes primarias y secundarias. Para ello se relevaron estudios científicos, trabajos de tesis relacionados y bibliografía de la materia.

En una segunda etapa se realizó un análisis de las normativas aplicable al tribunal de cuentas en cuestión, abordando el control en general, su jurisdicción y competencia, procedimientos jurisdiccionales, mecanismo y metodologías de control, etc. Así, dentro del análisis normativo se relevaron y estudiaron las normas de creación de los organismos, reglamentos o resoluciones internas dictadas por las autoridades pertinentes.

En la tercera etapa, se realizó un relevamiento de la situación actual de las innovaciones realizadas en materia de control en el órgano de control estudiado.

Marco teórico

Establecida la República Federativa de Brasil en 1889 se promulgó la Constitución del Estado de Rio Grande do Sul en 1892 delegándose en la Cámara de Diputados del Estado la facultad de examinar el uso de los recursos públicos en Rio Grande do Sul y aprobar, en todo o en parte, las cuentas que presenta anualmente el Poder Ejecutivo.

En 1935 a través del decreto 5975 se crea el Tribunal de Cuentas del Estado de Rio Grande o Sul, con la función de controlar la ejecución presupuestaria del Estado y los municipios y juzgar las cuentas de los responsables de los dineros y bienes públicos.

Tras un periodo de 6 años —durante la dictadura del Estado Novo, desde 1939 a 1945— el Tribunal de Cuentas fue abolido, pero la nueva Constitución Federal, promulgada en 1946, amplió los poderes del Tribunal y la funcionalidad del TCE–RS se extendió a las administraciones municipales.

En 1972 se promulgó la ley 6493, que reestructuró el personal del TCE–RS, creando los cargos de inspector de control externo, revisor de control externo, auxiliar de control externo y auxiliar de embarque y limpieza. Durante este período se desarrolló la idea de un equipo técnico multidisciplinario, integrado por profesionales con formación en derecho, contabilidad, economía, administración e ingeniería, entre otros.

La Ley Orgánica del TCE–RS, Ley Estatal 6850 es sancionada el 20 de diciembre de 1974 y con la Constitución Federal de 1988, el papel de la TCE–RS fue ampliado.

Competencia del Tribunal de Cuentas

La competencia del Tribunal de Cuentas está expresada constitucionalmente en el artículo 71 de la Carta Federal y en la Constitución del Estado de Rio Grande do Sul, en la Ley Orgánica y el Reglamento Interno del Órgano.

Entre las principales responsabilidades del Tribunal de Cuentas se encuentra la de ejercer, con la Asamblea Legislativa, de conformidad con la Constitución, el control externo sobre las cuentas de los Poderes, órganos y entidades del Estado y, con las Cámaras de consejeros, el mismo control en el ámbito municipal.

Sin embargo, su competencia también prevé la facultad de emitir opinión previa sobre las cuentas del Gobernador del Estado y de los Intendentes Municipales y la de realizar inspecciones y auditorías de carácter contable, financiero, presupuestario, operativo, patrimonial y de gestión ambiental, monitoreando la ejecución de los programas de trabajo y evaluando la eficiencia y eficacia de los sistemas de control interno de los órganos y entidades

inspeccionados. Estas facultades amplían su esfera de actuación incluyendo un control previo y concomitante.

Le compete además juzgar las cuentas ordinarias de los demás administradores y de los responsables de bienes, dineros y valores públicos de la Administración Directa e Indirecta, incluidos los consorcios, fundaciones y sociedades constituidas y/o mantenidas por las Autoridades Públicas estatales y municipales, y las especiales las cuentas de quienes den causas de pérdida, extravío u otra irregularidad que resulte en daño al erario, incluidos los recursos públicos administrados por organizaciones de la sociedad civil.

Por otra parte, es también atribución del TCE–RS representar al Gobernador del Estado y a la Asamblea Legislativa, al Alcalde y al Ayuntamiento, respecto de irregularidades o abusos descubiertos en el ejercicio de sus actividades fiscalizadoras; firmar un plazo para que el responsable del órgano o entidad adopte las medidas necesarias para garantizar el exacto cumplimiento de la ley, si se verifica ilegalidad; suspender, en caso de incumplimiento, la ejecución del acto impugnado; comunicar, a la Asamblea Legislativa o a la respectiva Cámara Municipal, la decisión anterior, o solicitar la suspensión, en el caso de contratos, o incluso promover otras medidas aplicables para cesar la ilegalidad; solicitar documentos a los administradores y otros responsables de dinero, bienes y valores públicos de la Administración Directa e Indirecta, consorcios, fundaciones, asociaciones, incluidas organizaciones de la sociedad civil, y otras empresas creadas y/o mantenidas por Autoridades Públicas estatales y municipales, así como los que den lugar a pérdida, extravío u otra irregularidad que resulte en pérdida para el erario público; evaluar, para efectos del registro, la legalidad de las admisiones de personal a cualquier título, excepto los nombramientos para cargos de comisión, y concesiones de retiro, traslados a reserva, renovaciones y pensiones, así como las respectivas revisiones cuando se modifique la base jurídica del acto de concesión; ejercer la supervisión ante la Administración Directa e Indirecta, consorcios, fundaciones, asociaciones, incluidas organizaciones de la sociedad civil, y otras empresas creadas y/o mantenidas por Autoridades Públicas estatales y municipales; evaluar los contratos de arrendamiento de inmuebles y servicios celebrados entre cualquiera de las entidades mencionadas en el inciso anterior y fundaciones privadas de carácter previsional y asistencial a los servidores públicos; aplicar multas y determinar reembolsos al fisco, en caso de irregularidades o ilegalidades; entre otras.

Resultados

El TCE–RS con el objetivo de modernizar su estructura y sus procesos de trabajo busca constantemente optimizar sus procesos y resultados a través del uso de tecnologías de la comunicación e información y de la inteligencia artificial.

A través del relevamiento realizado, se destaca la puesta en marcha de la tramitación electrónica completa, con validez jurídica, en los expedientes relacionados con la actividad principal del Tribunal, que abarca el control externo de las cuentas públicas.

El proceso electrónico en el ámbito de la administración pública, se elevó a la cima de las prioridades institucionales, componiendo un extenso programa de trabajo, que incluye el desarrollo de sistemas, la revisión de las rutinas de trabajo, el tratamiento de la colección procedimental, la edición de actos normativos y la realización de capacitaciones, tanto internas como externas.

La certificación de normas ISO 9001 por parte del TCE–RS otorgó un reconocimiento internacional en la calidad de gestión, siendo renovado de 2005 a la actualidad.

Así también, se ha puesto a disposición de la población el portal de internet de la institución publicando datos completos de las ejecuciones del gasto público por reparticiones y habilitando el acceso a los procesos de decisión del Tribunal transmitiendo en vivió las sesiones de juicio de las Salas Temáticas y del Pleno; con vistas a promover la transparencia en la gestión y el control social.

En el mismo sentido, este organismo instituyó un Premio a las Mejores Prácticas de Transparencia en Internet, ofrecido a los Poderes Ejecutivo y Legislativo Municipales que se destaquen en el cumplimiento de la Ley de Acceso a la Información, como fomento a la transparencia.

En épocas del confinamiento por la pandemia de SARS–COVID19, las actividades laborales del Tribunal continuaron mediante soluciones innovadoras para instrumentar la inspección a los 1200 organismos públicos bajo la órbita del TCE–RS. Estas soluciones consistieron en la utilización de recursos tecnológicos, implementación de nuevos procedimientos, flujos y estándares compatibles con las restricciones de movilidad impuestas.

A continuación, se detallan las innovaciones llevadas a cabo por el TCE–RS que incorporan herramientas proporcionadas por las Tecnologías de Información y de Comunicación y la Inteligencia Artificial.

Implementación del proceso electrónico en la gestión de expedientes

El Tribunal de Cuentas del Estado de Rio Grande do Sul ha definido como objetivo estratégico la implementación, en su rutina de trabajo, del llamado «proceso electrónico», con el objetivo de proporcionar mayor agilidad, seguridad y transparencia a su acción institucional.

A partir de 2013 con la implementación de este proceso, se crea una nueva realidad para las dependencias y sus jurisdicciones, ya que la interacción entre ellas se llevará a cabo paulatinamente por medios digitales. La adopción de este nuevo formato procedimental fue precedida por un estudio técnico de factibilidad.

El nuevo sistema comprende el conjunto de entradas, salidas y movimientos de documentos, en formato electrónico, depositados en una base de datos con identificación única. Los documentos son validados mediante certificación digital, que produce los efectos jurídicos necesarios.

Con esta medida se obtuvo una reducción significativa de los tiempos y costes asociados al proceso procesal, minimizando el uso de papel y el transporte físico y almacenamiento de documentos y registros.

La puesta en marcha del proceso electrónico conlleva costes de proporción de recursos informáticos y esfuerzos de parte del personal técnico en la preservación de la integridad, autenticidad y confidencialidad del centro documental.

Sistema de Gestión de Calidad

Durante 1997, el Tribunal de Cuentas del Estado de Rio Grande do Sul TCE–RS ha implementado el Sistema de Gestión de Calidad Total, con el objetivo de optimizar los procesos y fomentar una cultura de responsabilidad orientada a resultados. La adopción de este sistema se fundamenta en cinco objetivos clave: introducir una cultura de responsabilidad por los resultados, optimizar los tiempos de procesamiento, mejorar la eficiencia de los procedimientos, reducir pérdidas y desperdicios, y adherir a la filosofía de calidad total.

El establecimiento del Consejo de Calidad, integrado por altos directivos del TCE–RS, ha sido fundamental para la supervisión y evaluación continua del Sistema de Gestión de Calidad (SGC). Este organismo es responsable de la planificación estratégica, el monitoreo de resultados y la adopción de medidas para asegurar el buen funcionamiento del sistema.

Envío de remesas

El TCE–RS ha implementado además el proceso de envío de remesas a través de sistemas llamados LicitaCon y SICOE, mediante un esquema de validación de transacciones, e–

Validator. Los operadores seleccionan la agencia correspondiente del listado y autorizan el envío de remesas mediante autenticaciones digitales.

Este sistema permite mantener un registro único de todas las personas vinculadas a los órganos y entidades bajo la jurisdicción del Tribunal de Cuentas.

Asimismo, se genera la actualización continua de los registros de administradores y otras personas vinculadas a los órganos y entidades, los plazos de ejercicio efectivo de los administradores y quienes los reemplazan y los datos registrales de cada órgano o entidad jurisdiccional.

Se incrementa la eficacia en el control, ya que todas las acciones realizadas en el SISCAD quedan registradas para garantizar la seguridad del proceso.

El acceso al sistema está protegido y solo puede realizarse mediante un certificado digital emitido por una autoridad acreditada por la Infraestructura de Clave Pública Brasileña (ICP–Brasil), asegurando así la autenticidad y seguridad en la gestión de la información y en la operación de los sistemas del Tribunal.

Para ejecutar las transferencias de remesas se ha integrado el sistema con diversas instituciones bancarias y se permite la lectura de códigos QR a este fin.

Comunicaciones procesales electrónicas a través del sistema e–TCERS

El Tribunal de Cuentas del Estado de Rio Grande do Sul TCE–RS ha implementado un nuevo sistema para la gestión de comunicaciones procesales electrónicas a través del acceso al Sistema e–TCERS, dentro del Proceso Electrónico mencionado. Esto incluye citaciones y notificaciones a responsables.

Para garantizar que los usuarios reciban todas las notificaciones relacionadas con el envío de citaciones, es obligatorio que ingresen y mantengan sus datos actualizados en el sistema. Para facilitar el proceso, el TCE–RS ha puesto a disposición un Manual de Comunicaciones Electrónicas que ofrece orientación detallada sobre cómo gestionar estas notificaciones.

Las comunicaciones procesales que envía el TCE–RS también se encuentran disponibles en el Diario Electrónico del Tribunal de Cuentas, específicamente en la edición de Comunicaciones Electrónicas. Además, el sistema e–TCERS envía automáticamente notificaciones por correo electrónico a las direcciones registradas, informando sobre el envío de la comunicación y el inicio automático del plazo procesal, conforme lo dispuesto por el Reglamento Interno.

Informes a través del Portal Web

El Portal Web del TCE–RS es el medio de comunicación con la sociedad y garantiza la transparencia en la gestión pública. Permite explorar la ejecución de los recursos públicos por los 1255 órganos estatales y municipales supervisados por el Tribunal.

El sitio se estructura en tres perfiles principales para facilitar la navegación y el acceso a la información según las necesidades específicas de los usuarios:

- Inspeccionados: dirigido a gestores públicos y otras jurisdicciones supervisadas por el TCE–RS. Este perfil destaca los sistemas de Control Externo y otras herramientas utilizadas por este tipo de usuarios, tales como consultas procesales, agendas de juicios, auditorías en ejecución, cuentas juzgadas irregulares y desfavorables o regulares y favorables, dictámenes de las autoridades, deudas pendientes de pago, entre otras funciones.
- Prensa: dedicado a los profesionales de los medios de comunicación. Este perfil ofrece acceso a las noticias más recientes, imágenes, redes sociales y otros canales de información oficiales del Tribunal.
- Ciudadano: enfocado en las demandas de la ciudadanía. El perfil del ciudadano facilita e incentiva el control social; asimismo permite la consulta de información específica de los municipios y otros órganos controlados, ofrece la posibilidad de presentar denuncias, informa ejecución de presupuestos, licitaciones y contratos llevados a cabo por los organismos, remuneraciones de los funcionarios públicos, entre otros.

En este portal web se canaliza el centro de atención a los responsables de las cuentas públicas, ciudadanos y otros usuarios y responsables, a través de ciertas pestañas incorporadas en el sitio web, que permiten un acceso intuitivo. No obstante, siguen vigentes las interconsultas con el Departamento de Atención al Cliente, denominado SATE, a través de líneas telefónicas (Tribunal de Cuentas del Estado de Río Grande do Sul, 2021; SIC Servicio de Información Ciudadana, 2023).

Plenario virtual

El Tribunal de Cuentas del Estado de Rio Grande do Sul (TCE–RS) ha implementado una innovadora modalidad de sesión de juicio denominada «plenario virtual».

Esta herramienta de las TIC disponibles permite la realización de sesiones de juicio en un entorno totalmente electrónico, facilitando tanto la evaluación como la sentencia de los casos. Este formato permite a las partes involucradas y a la sociedad seguir los procesos de manera más accesible.

Las sesiones quedan grabadas y se encuentran disponibles en el Diario Electrónico de TCE–RS, transcurridos los plazos procesales que la reglamentación del organismo establezca.
Además, ofrece cierta flexibilidad ya que los miembros del tribunal pueden emitir sus votos desde cualquier ubicación en un plazo determinado, los que son publicados y se encuentran disponibles al público (Tribunal de Cuentas del Estado TCE–RS, 2024).
Certificado ISO 9001
La certificación ISO 9001 es un estándar internacional que especifica los requisitos para un Sistema de Gestión de Calidad (SGC). Las organizaciones utilizan la norma para demostrar la capacidad de proporcionar productos y servicios que cumplen con los requisitos del cliente y los reglamentarios aplicables. El Tribunal de Cuentas del Estado de Rio Grande do Sul TCE–RS ha logrado certificar todos sus procesos, convirtiéndose en el primer tribunal de cuentas de Brasil en hacerlo.
La norma ISO 9001:2015 se centra en principios de gestión de calidad, incluyendo un fuerte enfoque en el cliente, la implicación de la alta dirección, el enfoque basado en procesos y la mejora continua. Define los requisitos para un sistema de gestión de la calidad (QMS), que una organización debe cumplir para demostrar su capacidad de proporcionar productos o servicios que cumplan consistentemente con los requisitos regulatorios y de las partes interesadas (Tribunal de Cuentas de Rio Grande Do Sul , s.f.).

El uso de sistemas digitales y la participación de la Inteligencia Artificial en los procesos
A los fines de instrumentar el control y utilizar las herramientas digitales disponibles, se detallan algunos de los múltiples informes que los responsables de las cuentas públicas deben gestionar y/o poner a disposición del Tribunal, a través de las siguientes plataformas:

Datos, documentos e información a presentar	**Sistema utilizado**
Informes de Gestión Fiscal de los Poderes Ejecutivos y Legislativos municipales, Informes Resúmenes de Ejecución Presupuestaria, Informes Resúmenes de Ejecución Presupuestaria sobre cumplimiento de Metas, Rendición de Cuentas Ordinarias de cada Ejercicio, entre otros	e–TCERS
Envío de datos de responsables	SIAPC
Gestión de licitaciones (gestión de ofertas, registros, contratos, gestión de la obra pública)	LicitaCon
Contratación de personal en la administración pública (concursos, resultados)	Contratos SIAPESweb
Informes por parte de administradores de entidades de la administración indirecta del Estado regidas por la Ley N° 6404 /1976	SICOE
Registro y envío al TCE de actas de otorgamiento de inactivaciones y pensiones.	SAPIEM

El uso de la inteligencia artificial en los procesos permite:

- La recolección, fusión e integración de datos de múltiples sistemas y fuentes, con el objetivo de tener una visión de conjunto de cada cuenta inspeccionada.
- La interoperabilidad entre los sistemas informáticos utilizados y bases de datos a través de interfaces y API (Application Programming Interfaces).
- El análisis y procesamiento de datos en tiempo real como herramienta para los fiscalizadores, para identificar rápidamente patrones, tendencias y situaciones. Lo que habilita la posibilidad de corregir desvíos detectados.
- La gestión de alertas y notificaciones personalizada por usuarios, con el objeto de recordar plazos de presentación de informes, plazos de prórroga, alertas sobre desvíos detectados, entre otras.
- La distribución de la información procesada a través de interfaces de usuarios intuitivas y personalizables.
- La colaboración entre usuarios, agencias y otros organismos gubernamentales.

La IA incrementa claramente la eficiencia operativa de las gestiones del TCE–RS permitiendo la toma de decisiones por parte de este órgano fiscalizador de manera más informada y oportuna, beneficiando a los responsables de las cuentas públicas, optimizando los procesos e incrementando la transparencia en cada gestión.

Además, con el objeto de incorporar las facilidades ofrecidas por la Inteligencia Artificial el TCE–RS ha participado en numerosos encuentros de IA orientados al control externo.

La principal iniciativa que incorpora estas herramientas es el «Large Language Model Laboratory» (LLM) desarrollada en el TCE–RS, en colaboración con los Departamentos de Tecnologías de la Información y de Control e Inspección, que tiene como objetivo explorar y aplicar modelos avanzados de lenguaje en las actividades de auditoría y control (Tribunal de Cuentas del Estado TCE–RS, 2024).

Robots

Los organismos de control público disponen y requieren de una gran cantidad de información, por lo que el TCE–RS, ha desarrollado robots capaces de procesar este volumen de datos para generar información relevante a los objetivos de inspección.

Este anclaje a los recursos de la inteligencia artificial, acelera las actividades y permite que el control, otrora ex post, ocurra hoy, en tiempo real. Es dable destacar, además, la reducción de costos que implica el manejo de datos desde los robots.

La infraestructura tecnológica y las bases de datos estructuradas, tales como el Sistema de Información para Auditoría y Rendición de Cuentas (SIAPC) y el LicitaCon, han hecho posible contar con esta herramienta que racionaliza los procesos de fiscalización y el seguimiento de actos administrativos.

Se mencionan las funcionalidades de este tipo de herramientas:

- Robot ÍCARO de Identificación de Comportamientos Atípicos en la Aplicación de Recursos Presupuestarios: Analiza los gastos de las entidades fiscalizadas y emite alertas automáticas a los auditores cuando se identifica un comportamiento atípico en la ejecución de gastos.
- Robot RAQUEL de Revisión Automática de la Ruptura de Uniformidad en Compromisos y Liquidaciones: Valida los datos enviados por los organismos fiscalizados municipales a través del Sistema de Información para Auditoría y Rendición de Cuentas/Programa Autenticador de Datos (SIAPC/PAD) e identifica la ocurrencia de cambios presupuestarios entre las diferentes remesas.
- Robot LAÍS sobre el Análisis de Indicios de Sobreprecio en Licitaciones: Se integra con el sistema LicitaCon y colabora en la investigación de precios de referencia y comparación de precios estimados y contratados por los organismos fiscalizados.
- Robot LÍDIA acerca del Lector de Información de Diarios: Utilizando el concepto de inteligencia artificial, identifica procesos de licitación o contrataciones publicadas en diarios oficiales y portales de compras públicas que no estén registrados en LicitaCon.
- Robot RIANNA acerca del Informe de Indicios para Auditoría basado en Facturas con Numeración Atípica: Identifica la emisión de facturas con numeración atípica contra organismos públicos, como posible indicio de irregularidad en contrataciones de empresas que inician su actividad o que ejercen actividades de forma esporádica.

Es destacable que estos robots elevan el control y optimizan el gasto público (Tribunal de Cuentas del Estado de Río Grande do Sul, 2022).

Conclusiones

El Tribunal de Cuentas del Estado de Rio Grande do Sul de la República Federativa de Brasil ha logrado importantes avances a lo largo de los años, destacándose por la constante capacitación de su personal y el uso de tecnologías avanzadas, como inteligencia artificial, robots, drones e imágenes satelitales.

Los sistemas utilizados para el control externo por parte del TCE–RS son amplios y abarcativos, utilizando numerosos sistemas informáticos y de manejo de datos, entre los cuales se

encuentran: e–TCERS, SIAPC, LICITACON, LICITACON OBRAS, SAPIEM, SIAPES, BLM y otros.

La situación de la pandemia por el SARS–COVID en 2020 ha impulsado con mayor ímpetu el uso de estos sistemas, incorporando gestiones obligatorias a través de un Plan de Contingencia.

Entre los beneficios directos que aporta el uso de tecnologías, cabe destacar la agilidad en la práctica de los actos procesales, lo que contribuye de manera decisiva a la observancia de la garantía constitucional de la duración razonable de los procesos y a la celeridad de su tramitación. Además, produce efectos positivos en la reducción de costos, impactos ambientales y actividades burocráticas.

Con la implantación del proceso electrónico, el Tribunal de Cuentas agrupa, integra e inserta a todos los agentes implicados en su actividad institucional (administradores públicos, terceros interesados, Ministerio Fiscal, procuraciones y otros). Es indudable que la contribución de las TIC y la IA continuará influyendo manera decisiva a la mejora del análisis desarrollado en cada expediente que se tramita en el ejercicio del control externo de las cuentas públicas.

El control ejercido por el TCE–RS ha redundado además en la dinamización de presupuestos que impulsa a modificaciones contractuales para reducir el precio de compra de bienes y servicios por parte de la administración pública en general.

En este sentido, la buena gestión de los recursos públicos se visualiza a través del ejercicio del control y la utilización adecuada de las TIC en primer término; y últimamente en la utilización de la IA; permitiendo la planificación del ejercicio de control externo, la realización de inspecciones y auditorías en tiempo real y la aplicación de sanciones o corrección de desvíos en forma oportuna.

Tal como se había propuesto, en el presente trabajo se han relevado y profundizado bibliografía y datos de fuentes secundarias, también se ha realizado un relevamiento y análisis de la normativa que rige al organismo, se han relevado artículos publicados, e información de la página web del organismo y del Instituto Rui Barboza.

Por todo lo expuesto, puede concluirse que el relevamiento de los procedimientos de control externo gubernamental desarrollados por el Tribunal de Cuentas de Rio Grande do Sul que incluyan innovaciones referidas a TIC e IA ha permitido obtener insumos que permiten generar ideas de mejora para las tareas de control de los organismos fiscalizadores externos en general.

Referencias bibliográficas

Instituto Rui Barbosa (8 de agosto de 2024). 2do ENAF–TC: Vicepresidente del IRB imparte una Magna Conferencia hablando sobre auditoría y nuevas tecnologías.

https://irbcontas.org.br/2o–enaf–tc–vice–presidente–do–irb–ministra–palestra–magna–discorrendo–sobre–auditoria–e–novas–tecnologias/.
SIC Servicio de información ciudadana (2023).
https://radardatransparencia.atricon.org.br/panel.html.
https://tcers.tc.br/transparencia–e–acesso–a–informacao/.
Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul (2024).
file:///C:/Users/molszak/Downloads/carta–servicos %20(5).pdf. Obtenido de carta de serviços.
Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul (s.f.). chrome–extension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/https://tcers.tc.br/repo/cex/pre/publicacoes/processo_eletronico.pdf. (A. P. Cristina Assmann, Editor) Obtenido de O processo eletrônico no TCE–RS.
Tribunal de Cuentas de Rio Grande Do Sul . (s.f.). https://tcers.tc.br/cidadao/planejamento–e–gestao/sgq/. Obtenido de Sistema de Gestión de Calidad.
Tribunal de Cuentas de Rio Grande Do Sul. (2024). Avaliação dos Serviços Prestados. Obtenido de file:///C:/Users/molszak/Downloads/carta–servicos.pdf.
Tribunal de Cuentas de Rio Grande Do Sul. (2024). Carta de serviços.
file:///C:/Users/molszak/Downloads/carta–servicos.pdf.
Tribunal de Cuentas del Estado (TCE–RS) (24 de julio de 2024).
https://tcers.tc.br/noticia/tce–rs–lanca–plenario–virtual–para–maior–transparencia–dos–julgamentos/. (E. V.–A. Social, Editor) Obtenido de TCE–RS lanza plenario virtual para mayor transparencia de los juicios.
Tribunal de Cuentas del Estado (TCE–RS) (9 de septiembre de 2022). https://tcers.tc.br/comunicado/atencao–as–mudancas–no–envio–de–remessas–ao–licitacon–e–sicoe–via–e–validador/. (L. d.–A. Social, Editor) Obtenido de Preste atención a los cambios al enviar remesas a LicitaCon y SICOE a través de e–Validator.
Tribunal de Cuentas del Estado (TCE–RS) (1 de septiembre de 2022).
https://tcers.tc.br/comunicado/comunicacoes–processuais–eletronicas–ocorrerao–por–meio–do–sistema–e–tcers–a–partir–de–hoje–01/. Obtenido de Las comunicaciones procesales electrónicas se realizarán a través del sistema e–TCERS.
Tribunal de Cuentas del Estado (TCE–RS) (31 de julio de 2024).
ttps://tcers.tc.br/noticia/presidente–do–tce–rs–participa–de–assinatura–de–acordo–entre–o–irb–e–o–ministerio–de–educacao–para–acoes–tecnico–cientificas/. (F. T.–A. Social, Editor) Obtenido de Presidente del TCE–RS participa en la firma de convenio entre el IRB y el Ministerio de Educación para acciones técnico–científicas.

Tribunal de Cuentas del Estado (TCE–RS) (8 de agosto de 2024). https://tcers.tc.br/noticia/tce–rs–orienta–sobre–transparencia–e–eficiencia–em–concursos–publicos/. (E. V. –, Editor, & V. Reis, Productor) Obtenido de TCE–RS brinda orientación sobre transparencia y eficiencia en licitaciones públicas.

Tribunal de Cuentas del Estado (TCE–RS) (01 de agosto de 2024). https://tcers.tc.br/noticia/tce–rs–participa–do–1o–encontro–nacional–de–inteligencia–artificial–dos–tribunais–de–contas–2/. (F. Q.–A. Social, Editor) Obtenido de TCE–RS participa del 1er Encuentro Nacional de Inteligencia Artificial de Tribunales de Cuentas.

Tribunal de Cuentas del Estado de Rio Grande do Sul (TCE–RS) (enero de 2005). https://tcers.tc.br/cidadao/planejamento–e–gestao/certificado–iso–9001/. Recuperado el 2024, de Certificado ISO 9001.

Tribunal de Cuentas del Estado de Río Grande do Sul (26 de abril de 2021). https://tcers.tc.br/noticia/novo–site–do–tce–rs–esta–disponivel/. Recuperado el 2024, de sitio web de TCE–RS.

Tribunal de Cuentas del Estado de Río Grande do Sul (2022). chrome–extension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/https://tcers.tc.br/repo/agci/TCE–RS–Relato %CC %81rio–de–Gesta %CC %83o–2020–2021.pdf. Obtenido de Relatório de Gestão 20–21.

Tribunal de Cuentas del Estado de Rio Grande do Sul (3 de junio de 2024.). Carta circular DCF N° 13/2024. https://atosoficiais.com.br/lei/restabelecimento–da–disponibilidade–dos–sistemas–de–informatica–e–do–portal–tce–rs–tcers?origin=instituicao.

Tribunal de Cuentas Estadual de Rio Grande Do Sul (2024). file:///C:/Users/molszak/Downloads/carta–servicos.pdf. Obtenido de carta de serviços.

Inteligencia artificial generativa en la educación universitaria: retos y oportunidades en trabajos académicos y de investigación

Generative Artificial Intelligence in University Education: Challenges and Opportunities in Academic and Research Work

Palabras clave: Inteligencia Artificial, Educación Universitaria, Trabajos académicos, Trabajos de Investigación

Nadia Lorena Statkievicz
Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Nacional de Misiones

Introducción

La Inteligencia Artificial Generativa (IAG o IAGen) es «una tecnología de inteligencia artificial (IA) que genera contenidos de forma automática en respuesta a instrucciones escritas en interfaces conversacionales de lenguaje natural» (UNESCO, 2024:8), entre estas tecnologías una de las más difundidas es ChatGPT, una IA conversacional lanzada en 2022 por OpenAI, que puede utilizarse como un asistente personal en gran cantidad de tareas.

El uso de estas tecnologías se ha extendido rápidamente en todos los ámbitos. Particularmente en la educación superior y universitaria la creciente aparición e incorporación de nuevas tecnologías como la IAG y su potencial transformador en la forma de aprendizaje como en la forma de enseñanza trajo consigo grandes desafíos. La utilización de la IAG por parte de los estudiantes ha traído varios retos en los trabajos académicos y de investigación que se reflejan en trabajos de baja calidad; desconexión con la teoría, falta de análisis crítico y baja apropiación de los contenidos de la asignatura, principalmente.

Ante este contexto surgen cuestionamientos sobre la ética y la integridad académica, los sesgos cognitivos, la capacidad analítica, el sentido crítico y la objetividad. En coincidencia con Tramallino y Marize Zeni (2022:34) surge «un problema de valores en el aprendiz, que ve comprometido el desarrollo del pensamiento crítico, tanto de la inteligencia lingüística como de la lógico–matemática» que plantean la necesidad de comprender los principales aspectos que rodean el uso de la IAG como así también las nuevas competencias y habilidades necesarias para brindar a los estudiantes experiencias prácticas que contribuyan a superar los retos que se perciben.

En este marco, es fundamental identificar los desafíos y explorar las potencialidades de la IAG para encontrar las oportunidades que brinda la implementación de esta nueva tecnología en el campo de estudio a efectos de mejorar la calidad educativa y preparar a los docentes y estudiantes para un futuro laboral cada vez más digitalizado, pues es fundamental que los

futuros profesionales en ciencias económicas no solo comprendan las nuevas tecnologías, sino también entiendan cómo utilizarlas de manera efectiva y ética.

Si bien la IA no es algo nuevo, los estudios sobre esta problemática son incipientes. En los últimos tres años, diferentes universidades en todo el mundo han iniciado conferencias, jornadas, conversatorios, paneles y capacitaciones. En este sentido, este artículo pretende brindar un panorama acerca de los desafíos éticos y sociales, como así también las oportunidades que plantea la incorporación de la inteligencia artificial generativa en los trabajos académicos y de investigación. Para ello en primer lugar, se presentan los aspectos relacionados con la metodología de trabajo; luego el estado de la cuestión y finalmente, se exponen los principales resultados, discusión y conclusiones.

Objetivos

El objetivo de este trabajo es identificar los principales desafíos éticos y sociales, como así también las oportunidades que plantea la incorporación de la inteligencia artificial generativa en los trabajos académicos y de investigación en la educación universitaria.

A tales efectos inicialmente, como parte de los objetivos específicos se procede a explorar en la literatura los principales conceptos, usos de la IAG y su impacto en la educación superior/universitaria para finalmente detectar las oportunidades que representa. Luego se procede a identificar los desafíos éticos y sociales que se asocian con el uso de IAG en los trabajos académicos y de investigación.

Metodología

Se utilizó una metodología de investigación cualitativa de carácter exploratorio, basado en la búsqueda de literatura y revisión bibliográfica selectiva a efectos de «extraer y recopilar la información relevante y necesaria» para enmarcar el problema de investigación (Hernández Sampieri *et al*., 2010:54).

Para alcanzar el objetivo se realizó una revisión de artículos científicos recopilados en dos bases de datos: Google académico y Redalyc. Los artículos fueron localizados a partir de las siguientes palabras clave: Inteligencia artificial generativa y educación, Inteligencia artificial generativa e investigación. La estrategia de búsqueda consistió en restringir el año de publicación a las contribuciones correspondientes a 2023 y 2024 y se tomó como criterio de inclusión las investigaciones que abordan la IA generativa en cuestiones vinculadas a la ética, retos, desafíos y oportunidades en la educación; la IAG en investigación y en comunicaciones científicas.

Luego de localizar la información y clasificarla en fichas de registro se procedió al análisis de contenido de los artículos seleccionados e incluidos en el presente estudio y se extrajeron los resultados que serán expuestos más adelante. En cuanto al uso de IA en este trabajo se restringió a la traducción del título y como soporte en la revisión y corrección de errores, análisis de coherencia del texto y el cumplimiento de normas APA y de presentación.

Marco teórico

Definición de la IAG

La IAG es definida por la Sabzalieva y Valentini (2023) como «una tecnología de inteligencia artificial (IA) que genera contenidos de forma automática en respuesta a instrucciones escritas en interfaces conversacionales de lenguaje natural» (8). En la actualidad los Prompts que es «nombre técnico que se le da a las peticiones o instrucciones que se hacen a la IA para conseguir una respuesta específica» (Lopezosa, 2023:2) pueden darse también en otros formatos como audio, además la IA puede recibir distintos archivos, códigos y scripts. Las instrucciones pueden clasificarse en Prompts reactivos, Prompts estructurales, Prompts de rol y Prompts con objetivos.

Entre estas tecnologías una de las más difundidas es ChatGPT, una IA conversacional lanzada en 2022 por OpenAI, que tiene la capacidad de generar respuestas en tiempo real; también se encuentra Midjourney, NVIDIA GauGAN, Dall–e, MusicLM y muchas otras que pueden generar contenido en diferentes formatos como imágenes, videos, música, etcétera.

El modelo de IAG en una primera etapa, que se conoce como etapa de entrenamiento «procesa y aprende a identificar patrones a través del análisis de una enorme cantidad de datos introducidos inicialmente, lo cual le permite tomar decisiones y realizar predicciones sobre dichos datos» (Géron, 2019 en Tramallino y Marize Zen, 2024:31), superada esta etapa la IA puede producir información nueva.

En tal sentido, García–Peñalvo *et al*. (2023) agrega que como esta información nueva se produce «dentro de una probabilidad determinada para el corpus del entrenamiento, es decir, sin implicar un razonamiento, de forma que, aunque la respuesta sea coherente, no implica que sea siempre correcta» (7). Este aspecto debe tenerse presente al utilizar esta herramienta en el ámbito educativo, especialmente en la redacción de comunicaciones científicas.

Inteligencia artificial en la Educación Superior

Para analizar el impacto de las nuevas tecnologías, y en particular de la IA en el aprendizaje, Wang y Cheng (2021 en García–Peñalvo *et al.,* 2023) identificaron tres líneas principales de estudio: aprender con la IA; aprender sobre la IA; y utilizar la IA para aprender a aprender. También realiza una diferenciación en cuanto a su uso en el proceso de enseñanza y aprendizaje del impacto de la IA en educación y de la educación en tiempos de IA.

Como lo menciona Diaz Barriga (1991, en Arnal *et al*., 2023:3) las enseñanzas son el producto de «un momento histórico específico». En este contexto, y abordando el estudio de la IA en el proceso de enseñanza y aprendizaje, se debe entender que «la enseñanza es una práctica social que no puede comprenderse como producto de decisiones individuales, sino que está atravesada por acciones políticas, administrativas, económicas y culturales en un contexto particular» (Araujo, 2012 en Arnal *et al*., 2023:3). La última pandemia impuso muchos cambios en las actividades docentes universitarias como la virtualización en la enseñanza, luego la hibridez en las clases planteó nuevos retos y ahora estamos en presencia de un nuevo cambio perturbador: el uso de la inteligencia artificial que origina grandes discusiones éticas y sociales.

En este sentido Willging *et al*. (2011) destaca que «las tecnologías no son neutras, sino que condicionan las actividades, pensamientos y percepciones de las personas» (152), y es a partir de ahí que surgen grandes dilemas para docentes y alumnos. Esto implica la necesidad de rever las prácticas educativas para este contexto en particular «experimentando con estas innovaciones tecnológicas con el afán de que se conviertan en verdaderas innovaciones educativas» (171). La falta de competencias y habilidades en este contexto pone en tela de juicio la ética profesional, el pensamiento crítico y afecta el rendimiento académico y la capacidad de los estudiantes para plantear investigaciones científicas de calidad.

De esta manera, el desafío se encuentra en establecer nuevas estrategias didácticas y metodologías para la enseñanza, e iniciar un camino siendo lo suficientemente flexibles para transitarlo con ajustes permanentes «continuos y coherentes con una práctica situada y en contexto» (Arnal, 2023:1). Para Cifuentes (2014) los Proyectos Pedagógicos son esenciales para incidir en procesos de mejora «para ello partimos de cada realidad y de aspectos específicos a mejorar; así el trabajo docente se configura como apuesta por el saber creativo, la solución de problemas y los proyectos compartidos» (2014:16).

Potencialidad de la IAG en la Trabajos académicos y de investigación

En cuanto a las oportunidades que representa el uso de la IA en la educación universitaria (Aguilar *et al*., 2023:1) resalta que su uso adecuado y responsable «tiene el potencial no solo

de enriquecer los procesos de aprendizaje, sino también de mejorar la eficiencia institucional, además, abre caminos para desarrollar métodos pedagógicos más eficaces y responder de manera más ágil a los desafíos educativos contemporáneos».

En cuanto a los trabajos académicos y de investigación, para Abou–Foul *et al*. (2023 en Juca–Maldonado, 2023:291) la IA «está ayudando a automatizar tareas repetitivas y laboriosas, como la recolección y anotación de datos, lo que permite a los investigadores dedicar más tiempo a su interpretación y análisis». Además, se utiliza para generar nuevos conocimientos en prácticamente todos los campos de estudio y aplicación.

Para Juca–Maldonado (2023) en su investigación encuentra que la IAG puede contribuir con estudiantes en la producción de trabajos de mejor calidad y en forma más eficiente, asegurarse de que el artículo tenga una estructura clara y una escritura coherente, estar libres de errores ortográficos y gramaticales, aunque destaca que la principal utilidad de la IAG en la investigación reside en la posibilidad de «analizar grandes cantidades de datos, identificar patrones y tendencias, y generar nuevas teorías, lo cual puede acelerar el proceso de investigación y permitir a los investigadores llegar a conclusiones más precisas y significativas» (291), a lo que Lopezosa, C. (2023) agrega, haciendo referencia a ChatGPT, que este «puede ayudar al personal investigador a diseñar una investigación, asistir en la toma de datos de cualquier proyecto investigativo y ayudar a estructurar e incluso a redactar partes de los informes» (2).

Suazo Galdames (2023) agrega la potencialidad de la herramienta en la generación y validación de hipótesis, como así también en «facilitar y mejorar el trabajo de los investigadores al automatizar tareas rutinarias o complejas, como el control de instrumentos, el manejo de muestras o la gestión de proyectos».

Por su parte, la UNESCO (2024:30), al referirse a la IAG en investigación, señala que tiene un gran «potencial para expandir los puntos de vista sobre los esquemas de la investigación como así también enriquecer la exploración de datos y revisiones bibliográficas». Puede contribuir adoptando un rol de asesor para el aprendizaje basado en proyectos, asesorar en problemas de investigación poco estructurados en ciencias o estudios sociales, apoyar la creación de conocimiento ayudando a los estudiantes a realizar un aprendizaje basado en proyectos, asesorar en perfiles de investigación, actuar como explorador generativo de datos y revisor bibliográfico.

Atlas, Stephen (2023) agrega:

> El modelo puede ser entrenado para comprender los requisitos específicos de estilo y formato de una tarea o trabajo, y puede proporcionar sugerencias y correcciones para mejorar la claridad y la coherencia de la escritura. Esto puede ser especialmente útil para los hablantes no nativos o los estudiantes que tienen dificultades con la escritura..., ayudar a los estudiantes a mejorar la calidad de sus habilidades de escritura, investigación y comunicación. (6–7).

Se presentan hasta aquí las potencialidades de la IAG, que pueden convertirse en oportunidades para docentes, estudiantes e investigadores. Sin embargo, según lo alerta también la UNESCO (2024), existe la posibilidad de que

> los estudiantes sin sólidos conocimientos previos ni capacidad para verificar la veracidad de las respuestas pueden verse inducidos al error por la información ofrecida por las herramientas de IAGen.[122] También puede limitar las discusiones e interacciones de los estudiantes con sus compañeros y reducir oportunidades de aprendizaje colaborativo, dañando potencialmente su desarrollo social. (34)

Y es por lo expuesto que desde hace varios la UNESCO ha publicado trabajos vinculados al uso de la IA. En 2021 elaboró la primera norma mundial sobre ética de la IA y en publicaciones posteriores plantea la necesidad de regulación del uso de la IA generativa en la educación, un marco de políticas para el uso de la IA generativa en la educación y la investigación en su *Guía para el uso de IA generativa en educación e investigación* publicada en 2024.

Retos éticos y sociales de la IA en la educación y comunicaciones científicas

Para Lopezosa (2023:3), haciendo referencia a las comunicaciones científicas:

> La ética se traduce en que en cada contexto puede tener una implicación específica que hay que atender, además de que siempre debemos ser transparentes con su uso y por tanto como investigadores tendremos que citar y mencionar cómo se usó en el apartado de metodología. El pensamiento crítico nos lleva al mandato categórico de que debemos reflexionar y verificar la coherencia de cada propuesta antes de usarla en trabajos académicos.

En cuanto a los desafíos, Bolaño–García M, Duarte–Acosta (2024) señala que uno de los principales es «la calidad de los datos que se utilizan para el análisis y la retroalimentación. Para que la IA proporcione recomendaciones personalizadas y precisas, los datos deben ser

[122] IAGen (Inteligencia artificial generativa).

recopilados de manera adecuada y representativa... Si los datos no son precisos o relevantes, la IA puede proporcionar retroalimentación incorrecta o inefectiva, lo que puede afectar negativamente la educación de los estudiantes» (55). Sin embargo, agrega sigue siendo una herramienta valiosa indicando que «la clave para su implementación exitosa es abordar estos desafíos y limitaciones de manera efectiva y garantizar la transparencia y la ética en su uso» (55).

Juca–Maldonado, F. (2023) en su investigación identifica una gran cantidades de desafíos en el campo académico y de la investigación como la supresión de la creatividad, esfuerzo y compromiso de estudiantes y docentes, el fomento del plagio y la falta de originalidad, que los datos utilizados para entrenar y desarrollar los algoritmos sean precisos y representativos de la realidad, garantizar la privacidad y la seguridad de los datos, asegurar la interpretabilidad y la transparencia de la inteligencia artificial (entender cómo y por qué se está generando ese contenido, para poder evaluar su precisión y validez), asegurar la ética en el uso de la inteligencia artificial, asegurar que esta no esté discriminando a ningún grupo de personas y que se estén tomando las medidas necesarias para evitar cualquier tipo de daño o mal uso.

Atlas, Stephen (2023) agrega que la IAG, haciendo especial referencia a ChatGPT «no son capaces de comprender las emociones, las intenciones o el razonamiento moral humanos. Esto puede ser una limitación a la hora de utilizarlos para tareas que requieren empatía, como proporcionar asesoramiento o tutoría. Trad» (8).

García–Peñalvo *et al*. (2024), por su parte y después de analizar varios trabajos pone el énfasis en las implicaciones sociales de la IA, considerando que la tecnología no es neutral y hace referencia que se deben debatir temas como la toma algorítmica de decisiones, la capacidad de influencia y manipulación, sesgos, discriminaciones injustas, desigualdad, la vigilancia, las competencias técnicas, las burbujas de información y la exclusión, etc. considerando que son aspectos muy importantes porque afectan directamente al comportamiento humano, resaltando la importancia de preparar y capacitar a las personas desde el ámbito educativo «para enfrentarse al mundo que vendrá fuertemente condicionado por la tecnología» (4).

En cuanto a las implicancias para la educación y la investigación, la UNESCO (2024) señala:

> Aunque la IAGen puede ayudar a que docentes e investigadores generen textos útiles y otros resultados que respalden su trabajo, no se trata necesariamente de un proceso sencillo. Pueden ser necesarias varias iteraciones de un prompt antes de obtener el resultado deseado. Es preocupante que los jóvenes estudiantes, al ser por definición menos expertos que los docentes, puedan aceptar, sin saberlo y sin mayor involucramiento crítico, resultados de IAGen superficiales, inexactos o incluso dañinos. (12)

IAG y el futuro de la educación y la investigación para la UNESCO

Actualmente en la educación se está desarrollando un modelo funcional para el EdGPT con datos educativos de dominio específico y calidad, aunque se encuentra en una fase inicial. Expresa la UNESCO (2024), que, si bien este nuevo modelo podría tener menos sesgos, puede seguir cometiendo errores y en este punto plantea el desafío de apuntar a la pedagogía centrada en el estudiante, de determinar hasta donde se pueden recoger y utilizar éticamente los datos de los estudiantes y docentes para entrenar a EdGPT, como así también garantizar los derechos de estudiantes y no desempoderar a los profesores.

En su publicación Guía para el uso de IA generativa en educación e investigación de 2024, desarrolla detenidamente los diferentes desafíos del uso de la IAG, finalmente reflexiona sobre las implicancias a largo plazo y concluye que «aunque la IAGen debe utilizarse al servicio de la educación y la investigación, todos debemos ser conscientes de que también podría cambiar los sistemas establecidos y sus fundamentos en dichos ámbitos» (39).

Entre los principales desafíos la UNESCO (2024) menciona la falta de regulaciones adecuadas para proteger la propiedad de las instituciones nacionales e individuos y los derechos de los usuarios domésticos. También hace referencia al riesgo de que el futuro de la educación y la investigación quede a la merced de las conversaciones entre humanos e IA como una de las principales fuentes de producción de conocimiento en lugar de material validado por humanos, puede reducir las oportunidades de los estudiantes de construir conocimiento a través de métodos probados, lo cual puede amenazarla construcción social del conocimiento y el estímulo de valores sociales a través de prácticas colaborativas.

Amplía los desafíos mencionando los riesgos de obtener respuestas homogeneizadas frente a resultados diversos y creativos, y que entre otros aspectos tanto los investigadores, docentes y estudiantes deben conocer los derechos de los propietarios de los datos y comprobar si las herramientas de IAG que utilizan contravienen la normativa vigente, que las imágenes o códigos creados con IAG pueden violar derechos de propiedad intelectual ajenos, y que las imágenes, sonidos o códigos que crean y comparten en Internet pueden ser explotados por otras IAG.

También señala, la necesidad de ser conscientes que los sistemas de IAG pueden generar material ofensivo y antiético, contenido incorrecto, o que algunos contenidos pueden reflejar valores y normas culturales o comerciales específicos que sesgan implícitamente los contenidos producidos, que cualquier imagen que compartan en Internet puede ser integrada en los datos de entrenamiento de la IAG y podría ser manipulada y utilizada de forma antiética. Por todo lo

anterior, «los estudiantes, docentes e investigadores nunca deberían aceptar la información proporcionada por la IAGen al pie de la letra, sino evaluarla siempre de forma crítica» (17).

Para abordar varios de estos desafíos en el 2023 desarrolló una guía sobre ChatGPT con recomendaciones sobre cuándo usar esta herramienta y cuándo no. Lo presentó por medio de un diagrama de flujo diseñado por Aleksandr Tiulkanov, que muestra la necesidad de un uso responsable y transparente de esta IA.

En cuanto al futuro señala que este no es un tema cerrado, puesto que con el avance de la tecnología y herramientas cada vez más sofisticadas surgirán nuevos problemas éticos adicionales vinculados con: las disparidades en el acceso a la tecnología y los recursos educativos, la interacción entre humanos y los aspectos socioemocionales esenciales del aprendizaje, la autonomía y la actuación de los estudiantes al ofrecer soluciones predeterminadas o reducir el abanico de posibles experiencias de aprendizaje, efectos psicológicos desconocidos en los estudiantes, prejuicios y discriminación ocultos y temas vinculados a los derechos de autor y propiedad intelectual. Por lo tanto, señala la importancia de replantearnos «qué es exactamente lo que se debería aprender y con qué fines, y cómo se va a evaluar y validar el aprendizaje» (39).

Resultados y discusión

A partir del análisis de la literatura como de los estudios revisados se identificaron los principales desafíos y oportunidades en cuanto a la implementación de la IAG en la educación universitaria, particularmente en trabajos académicos y de investigación.

En cuanto a las oportunidades detectadas, se destacan:

- Los diferentes roles que puede asumir la IA tienen una gran potencialidad que se traducen en oportunidades para los estudiantes, docentes e investigadores ya sea ayudando en la estructuración de un proyecto, actuando como soporte en investigaciones poco estructuradas, guiando a los estudiantes en la creación de proyectos, verificando la calidad y la consistencia.
- La automatización de tareas repetitivas como la recolección de datos, lo cual permite dedicar más tiempo al análisis e interpretación.
- Optimización en el proceso de investigación en cuanto puede contribuirán la búsqueda y análisis de la bibliografía, por ejemplo.
- Soporte en la redacción científica para revisar informes académicos, como así también en tareas vinculadas a la traducción, explorar grandes cantidades de datos, búsqueda bibliográfica, optimizar los procesos de escritura, corrección de errores, analizar la coherencia de los textos académicos y científicos, cumplimiento de normas académicas.

- La IAG tiene la capacidad de mejora continua. Pues puede aprender y mejorar sus habilidades a través del procesamiento de grandes cantidades de datos.
- La IAG tiene el potencial de contribuir en la eficiencia educativa e institucional para dar respuesta a los nuevos desafíos educativos como por ejemplo personalizar el aprendizaje.

Entre los principales desafíos, retos o limitaciones detectados tanto éticos como sociales en los trabajos estudiados se observa:

- La IAG puede disminuir la creatividad, el esfuerzo y el pensamiento crítico; puede fomentar la falta de originalidad y el plagio en la escritura académica.
- Puede incrementar las desigualdades en el acceso a los recursos educativos y tecnológicos.
- Sesgos y prejuicios en los datos, generación de material ofensivo o incorrecto.
- Homogeneización del conocimiento y reducción de oportunidades de aprendizaje empírico y colaborativo por la disminución de la interacción humana y socio emocional.
- Falta de comprensión de cómo funcionan los algoritmos lo que limita la transparencia y comprensión de cómo se generan los contenidos.
- Se plantean también problemas éticos a largo plazo ante la falta de regulación en general y de los derechos de propiedad intelectual en particular.
- Problemas de veracidad en las respuestas generadas por la inteligencia artificial pues puede crear respuestas coherentes, pero no siempre correctas debido a la falta de razonamiento.
- Fragilidad en la privacidad y seguridad de los datos personales.
- Acondicionamiento de las actividades y percepciones, las tecnologías no son neutrales.
- Pueden existir problemas de calidad y representatividad de los datos, la IA podría proporcionar resultados incorrectos que afecten negativamente la educación.
- A largo plazo, respuestas homogeneizadas, como así también puede convertirse en una de las principales fuentes de producción de conocimiento no validado por humanos.

Como hemos visto, la IAG es la tecnología disruptiva en el ámbito de la educación, particularmente en la educación universitaria ofrece oportunidades, desafíos, retos y varias limitaciones que son significativas. Se evidencia en la literatura que la incorporación de la IAG en los trabajos académicos y de investigación no solo puede mejorar la eficiencia y la eficacia, sino que está provocando una transformación profunda en los métodos de enseñanza y aprendizaje.

En cuanto a los desafíos éticos que se han logrado identificar en el uso de la IAG, se plantean serias preocupaciones en cuanto a la facilidad en la generación de contenido y la baja detección, como así también los temas vinculados con la originalidad y el plagio. El escaso abordaje sobre las regulaciones al respecto en el ámbito educativo profundiza la preocupación.

Se detecta también la importancia de conocer el funcionamiento de la IAG, esto permite comprender sus limitaciones y con ello tomar mejores decisiones en su uso. Este reto pone en relieve por un lado la importancia de la alfabetización de la IA para alumnos y docentes, como también la necesidad de evaluar críticamente la información proporcionada por esta tecnología.

Otro aspecto que se destaca en casi todos los trabajos revisados es el uso incorrecto de la información que proporcionan los usuarios, ya que la IAG los utiliza para su propio entrenamiento (principalmente en las aplicaciones gratuitas), también se plantea que, si bien la inteligencia artificial no puede reemplazar el pensamiento crítico y la creatividad humana, puede inducir a errores, diferentes sesgos y prejuicios que puede afectar la equidad y justicia en los resultados.

Conclusiones

Este trabajo permitió identificar los principales desafíos éticos y sociales, como así también detectar las oportunidades que plantea la incorporación de la inteligencia artificial generativa en los trabajos académicos y de investigación en la educación superior en la actualidad. Se detecta, entre los principales retos la alta dependencia tecnológica, la disminución del pensamiento crítico, originalidad como así también los errores y sesgos que pueden afectar la equidad en la producción de conocimiento.

Por otro lado, las oportunidades para estudiantes, docentes e investigadores que surgen de las potencialidades de la IAG son significativas. La eficiencia en la producción de trabajos académicos y de investigación de calidad es una de las grandes potencialidades siempre y cuando se utilice de manera ética, crítica y responsable. Para ello resulta de vital importancia desarrollar competencias y habilidades para un uso adecuado.

Se plantea en este punto la importancia de usar la IAG con responsabilidad y con la intermediación de un genuino esfuerzo intelectual, ya que la IA no puede ser considerada como autora, como así también la necesidad de un enfoque estratégico no solo en cuanto a la alfabetización sobre la IA, sino también en cuanto a la inclusión del uso de esta tecnología en los programas de estudio como en el proceso de enseñanza y aprendizaje en las universidades.

En definitiva, la IAG puede ser una herramienta complementaria en el aprendizaje y en la enseñanza. El futuro de la educación dependerá de cómo las instituciones educativas incorporen

el uso de la IA en los programas educativos como así también sean capaces de innovación continua, ya que como lo menciona la UNESCO (2024) esto recién comienza y nuevos retos surgirán a medida que avance la tecnología.

Referencias bibliográficas

Arnal, N., Álvarez, M.F., & Mancini, V. (2023). Algunas reflexiones sobre las metodologías usadas en la enseñanza universitaria en contextos de pandemia y post–pandemia COVID–19. *Trayectorias Universitarias*, *9*(17), 138. https://doi.org/10.24215/24690090e138

Atlas, S. (2023). ChatGPT for Higher Education and Professional Development: A Guide to Conversational AI. https://digitalcommons.uri.edu/cba_facpubs/548

Bolaño–García, M.; Duarte–Acosta, N. (2024). Una revisión sistemática del uso de la inteligencia artificial en la educación, *Revista Colombiana de Cirugía, vol. 39, núm. 1,* enero–febrero, pp. 51–63 Asociación Colombiana de Cirugía DOI:
https://doi.org/10.30944/20117582.2365

Cifuentes Gil. R.M. (2014). *Formulación de proyectos pedagógicos para mejorar la enseñanza universitaria*. Noveduc. ISBN: 09789875383999.

Comisión Mundial de Ética del Conocimiento Científico y la Tecnología de la UNESCO (2019). Estudio preliminar sobre la ética de la inteligencia artificial.
https://unesdoc.unesco. org/ark:/48223/pf0000367823

García Peñalvo, F.J., Llorens–Largo, F., & Vidal, J. (2024). The new reality of education in the face of advances in generative artificial intelligence. [La nueva realidad de la educación ante los avances de la inteligencia artificial generativa]. *RIED–Revista Iberoamericana de Educación a Distancia, 27(1)*. https://doi.org/10.5944/ried.27.1.37716

Juca–Maldonado, F. (2023). El impacto de la inteligencia artificial en los trabajos académicos y de investigación, *Revista Metropolitana de Ciencias Aplicadas*, 6(Esp1), 289–296.

Lopezosa, C. (2023). La Inteligencia artificial generativa en la comunicación científica: retos y oportunidades, *Revista de Investigación e Innovación en Ciencias de la Salud.* 5(1). 1–5. https://doi.org/10.46634/ riics.211

Organización de las Naciones Unidas para la Educación, la Ciencia y la Cultura (2024). *Guidance for generative AI in education and research*. UNESCO ISBN: 978–92–3–300221–0

Sabzalieva E. y Valentini, A. (2023). *ChatGPT e Inteligencia artificial en la educación superior*. UNESCO IESALC. Código de Documento: ED/HE/IESALC/IP/2023/12

Suazo Galdames, F. (2023). Inteligencia artificial en investigación científica. *SciComm REPORT*, 1(1), Editorial Universidad Autónoma de Chile.

https://doi.org/10.32457/scr.v3i1.2149

Tramallino, C., & Marize Zeni, A. (2024), Avances y discusiones sobre el uso de inteligencia artificial (IA) en educación*, Educación, XXXIII(64),29–54.*

https://doi.org/10.18800/educacion.202401.M002

Willging, P; Astudillo, G; Francia, A; Scagnoli, N. (2011) *Aprendiendo con Tecnologías.* Universidad Nacional de La Pampa. ISBN 978–950–863–148–0

Parte VI
Matemática y Estadística

Capacidad argumentativa en Matemática de estudiantes de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional del Litoral

Argumentative Ability in Mathematics of Students of Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional del Litoral

Palabras clave: Matemática, Competencias, Argumentación

Ma. Alejandra Santarrone / Viviana del Carmen Cámara
Facultad de Ciencias Económicas, UNL

Introducción

La Facultad de Ciencias Económicas (FCE) de la Universidad Nacional del Litoral (UNL) trabaja en forma permanente en la actualización de los planes de estudio de las carreras de grado. Las materias están planificadas a partir de objetivos, contenidos y se articulan entre ellas a partir del régimen de correlatividades. El proceso de acreditación de la carrera de Contador Público sirvió como disparador para la reflexión, autoevaluación y revisión de las demás carreras: Licenciatura en Economía y Licenciatura en Administración.

El informe de acreditación de la carrera de Contador Público por parte de la CONEAU valorizó el esquema de correlatividades definido en el nuevo plan de estudios (2019) porque contempla una secuencia de complejidad creciente de los contenidos y garantiza la continuidad y coherencia en el aprendizaje de los conocimientos. Además, expresa que la existencia de mecanismos de integración transversal de los contenidos como son las reuniones de cátedra, reuniones de la comisión de seguimiento del plan de estudios y talleres para la formación práctica, uno en segundo año y otro en cuarto año, donde se afianzan los contenidos desarrollados propician un ambiente favorable para el cumplimiento de la formación profesional establecida.

En cuanto a la formación matemática, se contemplan las siguientes materias: Matemática como lenguaje (1er año–cursado anual), Cálculo para Ciencias Económicas (2do año–cursado cuatrimestral), Estadística (3er año, 1er. cuatrimestre), Matemática Financiera (4to año–cursado cuatrimestral). A estos cursos debe agregarse Inferencia Estadística (3er. año, 2do. cuatrimestre) y Matemática para Economistas (3er. año, Anual) específicos para la carrera de Licenciatura en Economía, así como algunos otros cursos de carácter optativo que alternativamente se ofrecen desde el Departamento de Matemática.

Por su parte el Consejo de Decanos de Ciencias Económicas de Universidades Nacionales plantea refiriéndose al diseño curricular lo siguiente:

> Los contenidos se expresan en función de la información conceptual y teórica considerada imprescindible, y de las competencias que se desean lograr. Pueden ser teóricos, prácticos, o teóricos–prácticos, y en cada caso serán fundantes del saber profesional, dejando espacio para que cada institución elabore el perfil del profesional deseado. Todo diseño curricular de la carrera de Contador Público debe asegurar que los contenidos específicos sean adecuados y que, con la articulación entre áreas y asignaturas, se garantice la formación correspondiente al perfil definido. Su presentación en forma de áreas temáticas no debe generar rigideces que puedan atentar contra la necesaria flexibilidad curricular. (CODECE, 2014)

A nivel departamental y considerando lo antedicho, se justifica el planteo de las siguientes preguntas:

– ¿Qué competencias en el área de Matemática, necesitan los egresados de las carreras de Ciencias Económicas para afrontar los problemas afines a su formación mediante desarrollos y justificaciones basadas en aspectos científicos?

– Con las prácticas de enseñanza actuales, los estudiantes ¿logran las competencias necesarias para su formación profesional?

–Respetando el carácter autónomo de cada cátedra, ¿es posible entretejer o vincular las mismas desde la perspectiva de las competencias?

Estos interrogantes surgen y se fundamentan a partir de la reflexión y autocrítica de los docentes integrantes del Departamento de Matemática, plasmadas en los encuentros de cátedra e intercátedra, así como reuniones con cátedras de otras disciplinas y las propias plenarias del Departamento.

Por ello, se considera importante asumir una investigación que no solo aporte conocimientos sobre los procesos actuales de enseñanza y aprendizaje, sino que la misma construya espacios adecuados para la reflexión acerca de las competencias matemáticas que deben desarrollarse en carreras orientadas a las ciencias económicas.

El proyecto que se expone a continuación, es un trabajo exploratorio enmarcado en el proyecto de investigación CAID+D 2020 titulado: Identificación y caracterización de grupos de referencia institucional en los trayectos formativos basados en las competencias matemáticas de los estudiantes de Ciencias Económicas.

En resumen, este proyecto trata sobre un estudio exploratorio referido a la competencia argumentativa de estudiantes y el objetivo se definió de la siguiente manera:

Objetivo: establecer si, con las prácticas de enseñanza actuales, los estudiantes logran las competencias matemáticas (en particular la de Argumentación) necesaria para su formación profesional.

Marco teórico

A finales de la década de 1990 y comienzos de 2000 empezó a estructurarse el enfoque socioformativo (Tobón, Pimienta & García, 2010), el cual también se suele denominar enfoque sistémico–complejo o enfoque complejo. El mismo concibe la formación de las competencias como parte de la formación humana integral, a partir del proyecto ético de vida de cada persona, dentro de escenarios educativos colaborativos y articulados con lo social, lo económico, lo político, lo cultural, el arte, la ciencia y la tecnología.

El enfoque socioformativo sigue los principios del pensamiento sistémico–complejo y, en esta medida, se encuentra mejor establecido para afrontar los retos actuales y futuros, caracterizados por la inter y la transdisciplinariedad, la multiplicidad de relaciones en contexto, los cambios constantes en todas las áreas y los procesos de caos e incertidumbre. De allí que muchas instituciones educativas lo asuman como un enfoque de base para construir sus modelos educativos, realizar la gestión educativa y docente, orientar su currículo y llevar a cabo la mediación de las competencias desde la formación humana integral, para formar así personas que estén en condiciones de afrontar estratégicamente los problemas cotidianos y de los entornos en los cuales se desempeñen.

Bajo este modelo, las competencias son actuaciones integrales ante actividades y problemas del contexto, con idoneidad y compromiso ético, integrando el saber ser, el saber hacer y el saber conocer en una perspectiva de mejora continua. Lo anterior significa que se puede formar estudiantes con muchos conocimientos; sin embargo, para que sean competentes es necesario que aprendan a aplicarlos en actividades y problemas con calidad, integrando una actuación ética, con base en valores y actitudes. Hay alumnos que aprenden acciones para abordar situaciones en forma práctica, aunque para ser competentes es preciso que además de las acciones prácticas estén en condiciones de comprenderlas, contextualizarlas y analizarlas a partir de conceptos y teorías, y que además las realicen con un compromiso ético. Esto lleva a la necesidad de integrar las diferentes áreas del currículo para que los estudiantes aprendan a actuar con base en el saber hacer, el saber conocer y el saber ser (que integra el saber convivir), con el fin de alcanzar determinados propósitos pertinentes en el contexto. Una competencia, entonces, no es solo tener un saber hacer, un saber conocer o un saber ser por separado, sino

movilizar los diversos saberes (ser, hacer y conocer) hacia el logro de una meta determinada en el contexto.

La propuesta del enfoque socioformativo es describir las competencias con tres componentes: problemas, criterios y evidencias. Los problemas son retos del contexto; los criterios, los aspectos puntuales que se deben tener en cuenta en la mediación y la valoración; y las evidencias, las pruebas concretas para analizar los criterios y determinar el proceso de formación de las competencias.

De manera particular, en este trabajo se aborda la competencia básica de argumentación en matemática, definida por Toulmin (2007) como «una afirmación bien fundamentada y resistente a la crítica» (25). Este concepto ha sido complementado por diferentes autores para darle el carácter de habilidad, conocimiento y actitud dirigida a la explicación de procesos y teorías (Tobón, 2006).

En cuanto a la enseñanza y aprendizaje de las matemáticas, la argumentación se considera una habilidad fundamental para la comprensión y utilización de sus teorías en la resolución de diferentes situaciones del entorno. Solar (2018) hace una diferenciación entre la argumentación matemática y la argumentación en el aula de matemáticas. La primera hace referencia al «proceso de prueba que enfrenta un resolutor frente a una tarea matemática sin necesariamente confrontar dos puntos de vista»; mientras que la segunda es asumida como el «intento de convencer o persuadir al otro en el aula de matemáticas» (2017). Se comprende entonces que en el ejercicio de la argumentación se privilegia la construcción colectiva como parte importante en la asimilación del saber matemático, sin demeritar la acción individual como base para la garantía y respaldo de argumentos.

Toulmin (2007) propone un modelo, para el abordaje de la competencia, compuesto por un dato o afirmación; unas garantías (elementos asociados con el dato); el respaldo (teorías que fundamentan las garantías); el calificador modal o comprobación; la refutación (crítica al argumento); y la conclusión o argumento sustentado y resistente a la crítica, como se muestra en la Figura 1.

Inglis (2005) presenta otro esquema basado en Toulmin que, en términos de la transposición didáctica, donde a los estudiantes se le brinda un enunciado para su análisis, pueden reformularse como se expone en la Figura 2.

Fortalecer la competencia argumentativa en matemáticas implica identificar los niveles de argumentación del estudiante y mejorarlos a través de la comprensión de los componentes del modelo Toulmin en momentos de asimilación, construcción y discusión de saberes.

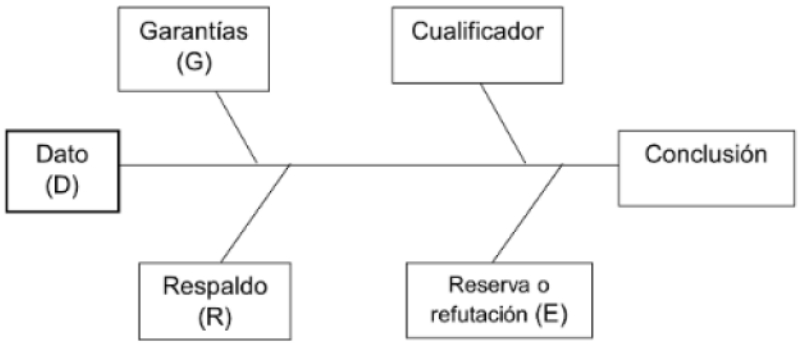


Figura 1. Modelo para el abordaje de la competencia. Toulmin (2007)

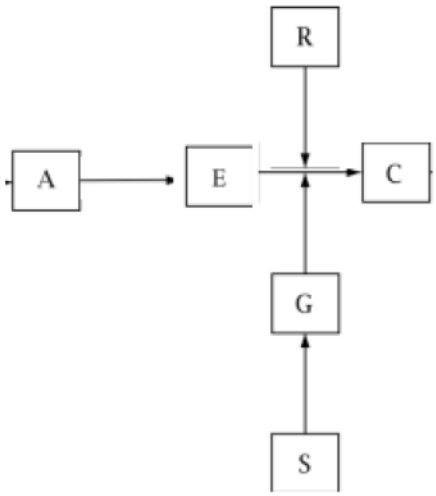


Figura 2. Modelo para el abordaje de la competencia. Inglis (2005)

Metodología

Para analizar la competencia argumentativa de estudiantes, correspondientes a las tres carreras que se dictan en la facultad, se realizó un relevamiento en una comisión de cada cátedra del departamento de matemática, en el segundo cuatrimestre de 2023.

Se basó en una actividad modificada de Recio y Godino (2001). La misma tiene el siguiente enunciado:

«Demuestre, que la diferencia entre el cuadrado de un número natural y el cuadrado de su anterior es siempre igual a la suma de esos números».

Se les brindó a los estudiantes de manera escrita y se le dieron 15 minutos para su resolución, sin ningún tipo de indicación o guía por parte de los docentes.

Las componentes de la competencia que se analizaron fueron:

1–Aserción: tesis que defiende quien argumenta. En este caso, la diferencia entre el cuadrado de un número natural y el cuadrado de su anterior es siempre igual a la suma de esos números.
2–Evidencia: información en la cual se basa la aserción. En este caso, números naturales consecutivos, sus cuadrados, sus diferencias, su suma y la igualdad.
3–Garantía: justificación de la conexión entre la evidencia y la aserción a partir de ejemplos, definiciones, analogías, operaciones algebraicas, etc. En este caso, dependiendo del soporte es la igualdad entre dos operaciones o la igualdad entre dos expresiones algebraicas.
4–Soporte: es a través del cual se apoya la garantía. En este caso, puede ser aritmético o algebraico.
5–Calificativo Modal: especifica la fuerza de la aserción, expresando el grado de confianza en la tesis o refutación. En este caso, puede ser o no demostrado.
6–Evidencia: escrita.

De acuerdo con cada componente se especificaron los siguientes criterios de clasificación expuestos en la Tabla 1 y se corrigieron las producciones de los 208 estudiantes.

Tabla 1. Criterios de clasificación de acuerdo con las componentes de la competencia

Componentes	Criterios
Evidencia	0–Logra detectar algunos datos del enunciado
	1–Logra detectar todos los datos del enunciado
Garantía	0–No logra conectar evidencia a través del soporte
	1–Logra medianamente conectar la evidencia con soporte (errores de procedimiento)
	2–Logra conectar la evidencia con soporte
Soporte	0–Utiliza ejemplo
	1–Utiliza expresión algebraica en parte y luego sigue con números
	2–Utiliza expresión algebraica
	3–Utiliza lenguaje coloquial
Calificativo Modal	1–No concluye
	2–Concluye

Resultados

Mediante un Dashboard, con el software Power BI, se analizó descriptivamente cada criterio, entre ellos y entre cátedras lo que permitió analizar asociaciones. En las figuras 3 a 8, se exponen los gráficos estadísticos correspondientes.

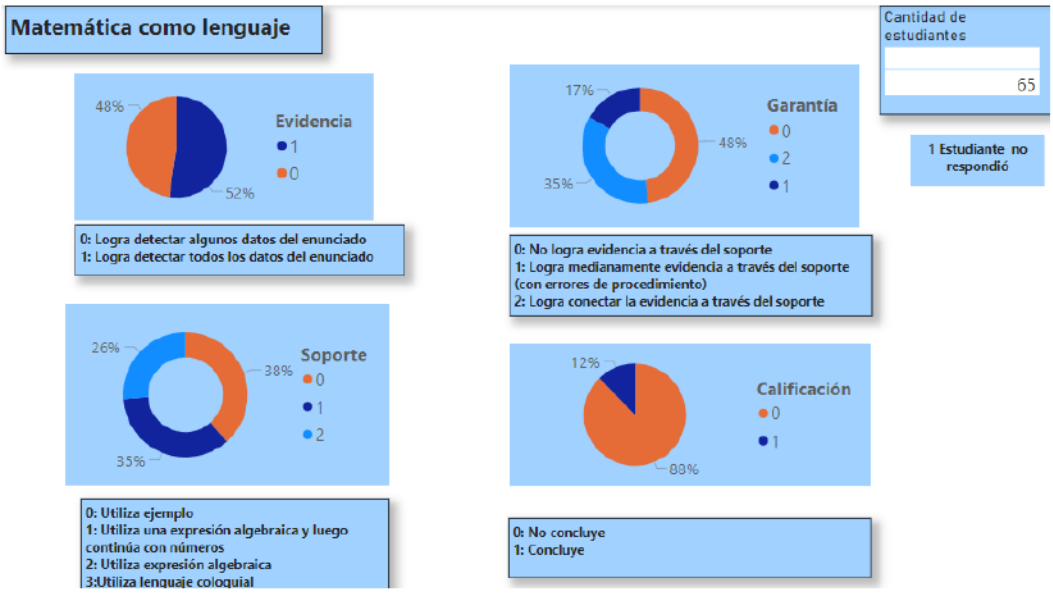


Figura 3. Resultados de los criterios de clasificación de las componentes de la competencia. Cátedra Matemática como lenguaje.

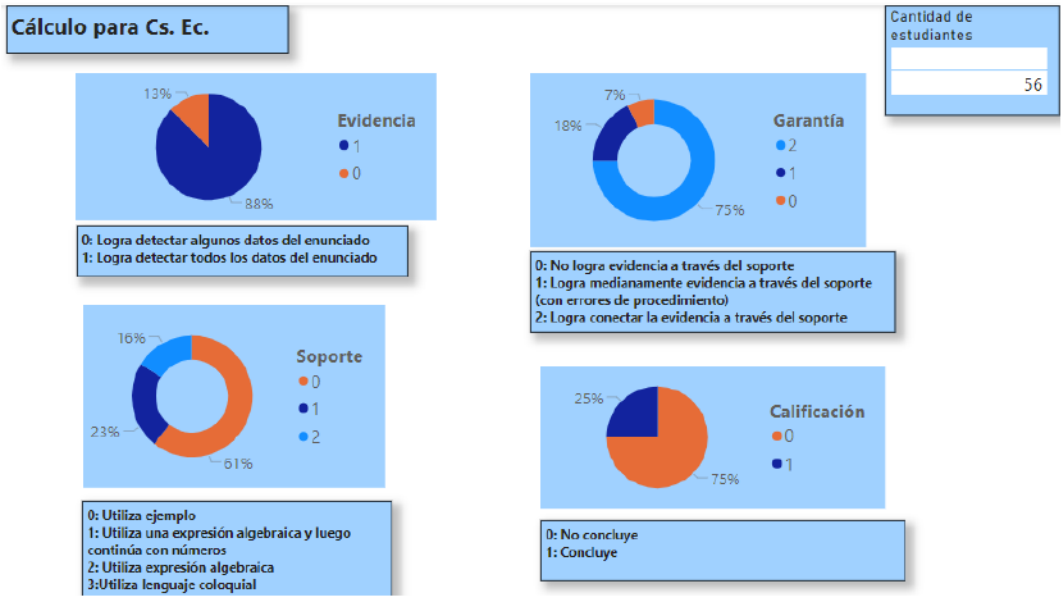


Figura 4. Resultados de los criterios de clasificación de las componentes de la competencia. Cátedra Cálculo para las Ciencias Económicas

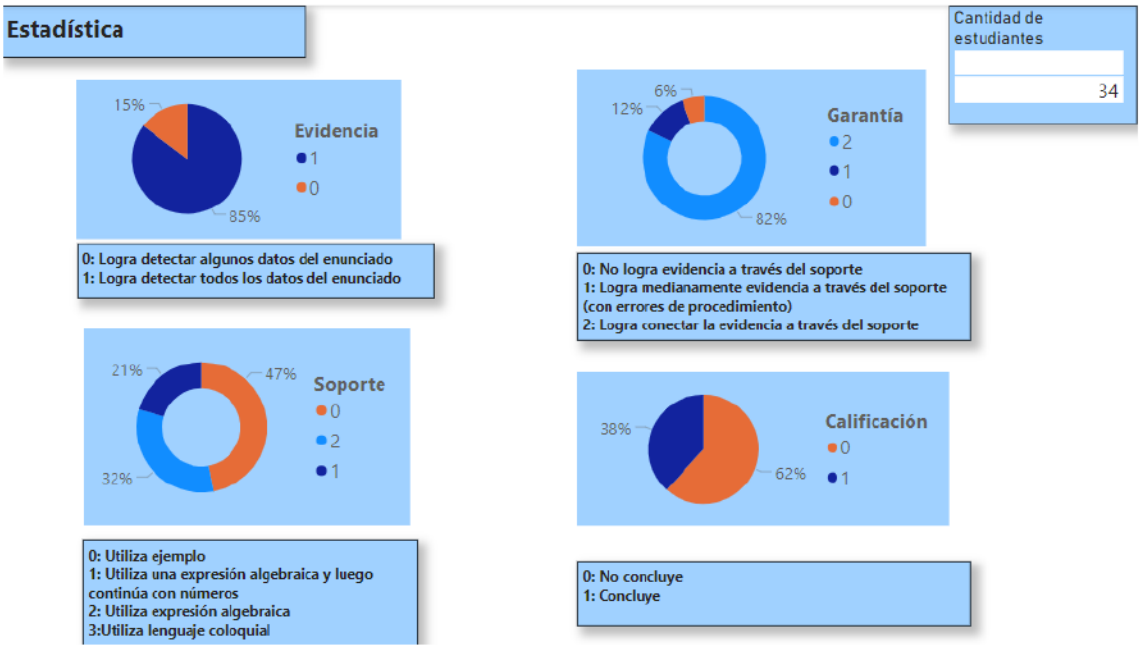


Figura 5. Resultados de los criterios de clasificación de las componentes de la competencia. Cátedra Estadística

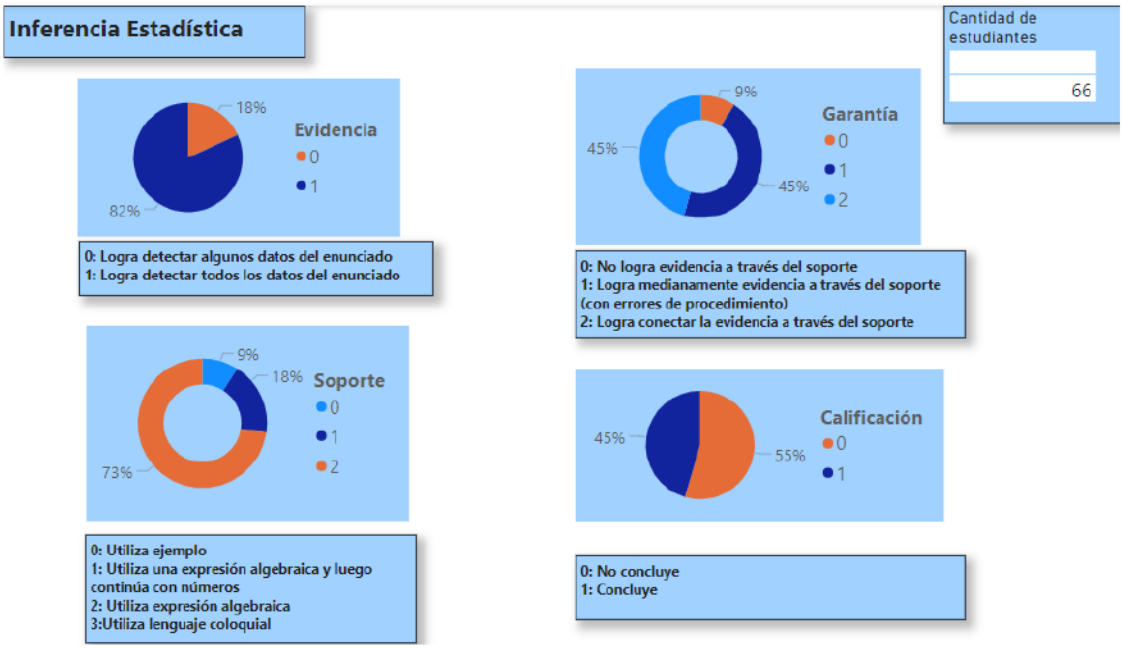


Figura 6. Resultados de los criterios de clasificación de las componentes de la competencia. Cátedra Inferencia estadística

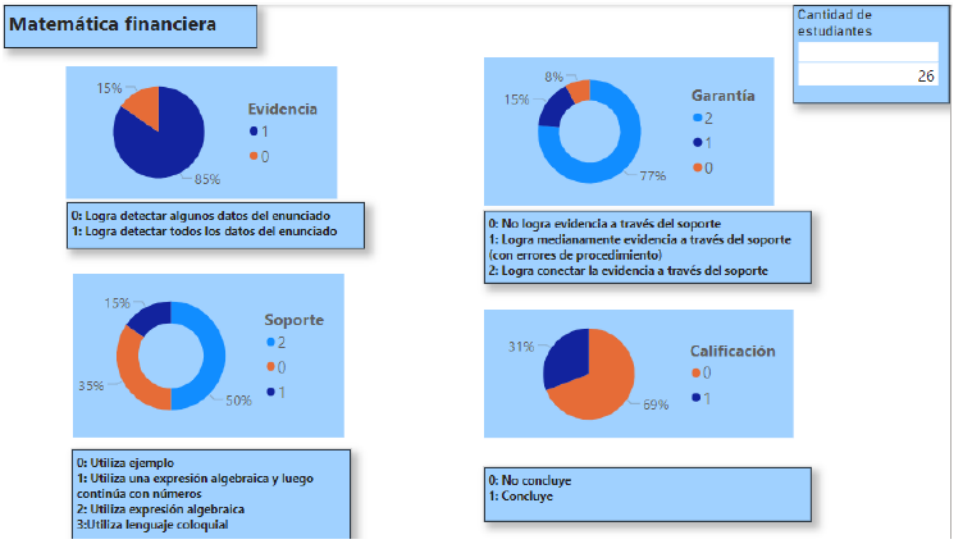


Figura 7. Resultados de los criterios de clasificación de las componentes de la competencia. Cátedra Matemática financiera

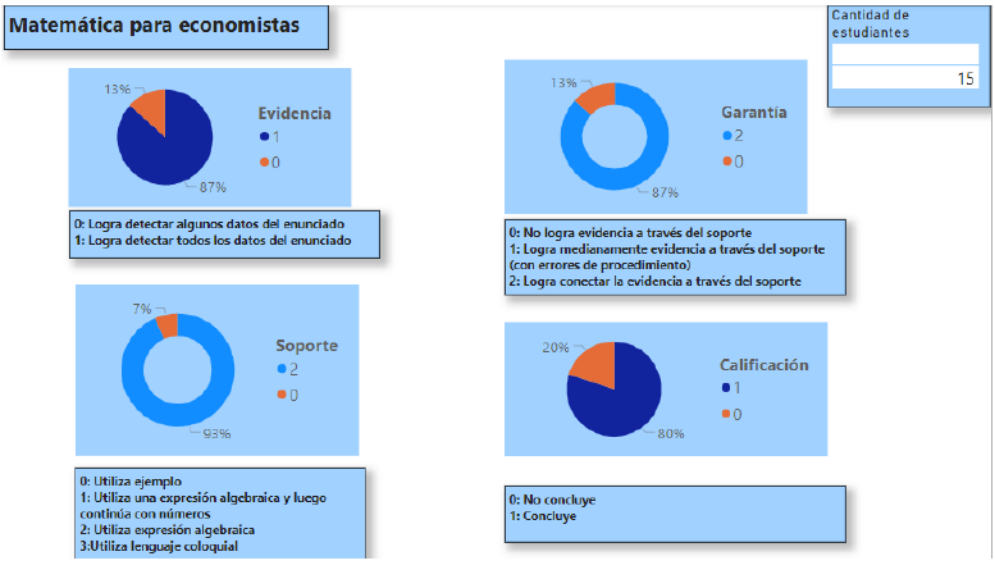


Figura 8. Resultados de los criterios de clasificación de las componentes de la competencia. Cátedra Matemática para economistas

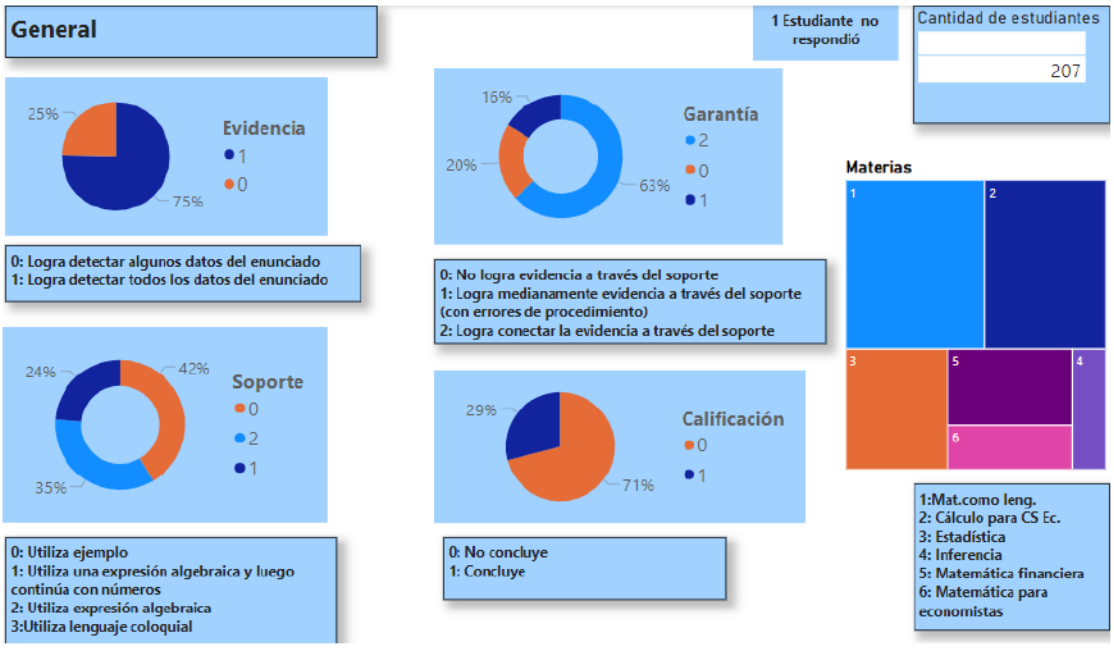


Figura 9. Dashboard digital. Visión general de las componentes de las competencias y criterios

En general, en la figura 9 se observa que solo un estudiante no resolvió la actividad; alrededor del 75 % de ellos logró detectar todos los datos del enunciado y conectarlos con el soporte escogido. El 42 % usó como soporte un ejemplo y el 71 % no concluyó luego de su desarrollo. De aquellos que cometieron algún error de procedimiento (16 %) el 53 % utilizó una expresión algebraica.

Conclusiones

Se evidencia un incremento en los porcentajes de los criterios que implican mejores logros en la competencia, a medida que las materias se corresponden con años más avanzados en la carrera. En cuanto al soporte, solo el 50 % de los estudiantes relevados en Matemática Financiera (última materia de matemática en las carreras de Contador Público y Licenciatura en Administración) utilizaron una expresión algebraica. Mientras que en Matemática para Economistas (última materia de matemática en la Licenciatura en Administración), el 93 % lo hicieron, lo que es una marcada diferencia y que se puede tomar como base para indagar hipótesis al respecto.

En el mes de octubre, en el marco de las 38 Jornadas Nacionales de Docentes de Matemática de Facultades de Ciencias Económicas y Afines, se llevará a cabo un Taller de Formación donde una de las actividades será el análisis del Dahboard aquí presentado, para continuar con su análisis y abrir miradas sobre intervenciones en las prácticas docentes en pos de la articulación entre cátedras y las mejoras en el desarrollo de esta competencia matemática.

Referencias bibliográficas

CODECE (2014). Documento Base Final para la Acreditación agosto 2006 – abril 2009 – julio 2010 – setiembre 2011 – setiembre 2012 – setiembre 2013 – diciembre 2014. http://www.codece.com.ar/docs/Documento %20Base %20CODECE %20Dic %202014.pdf.

Inglis, M. y Mejías Ramos, J.P. (2005). La fuerza de la aserción y el poder persuasivo en la argumentación en matemáticas. *Revista EMA*. Vol. 10. No 2. 328–353.

Recio, A. y Godino, J. (2001). Institutional and personal meanings of mathematical. Proof. *Educational Studies in Mathematics*, 48, 83–99.

Solar, H. (2018). Implicaciones de la argumentación en el aula de matemáticas. *Revista Colombiana de Educación*, 74, 155–176.

Tobón, S., Pimienta, J. y García, J. (2010). *Secuencias didácticas: aprendizaje y evaluación de competencias.* Pearson Educación.

Tobón, S. (2006). *Formación basada en competencias* (2a ed.). ECOE ediciones Ltda.

Toulmin, S. (2007). *Los usos de la argumentación*. Grupo Editorial 62.

Sobre los coompiladores

Néstor Darío Mejías

Contador Público Nacional (Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Nacional del Litoral). Magíster en Administración Pública. Doctorando en Economía y Gobierno (UIMP, España). Profesor Adjunto en la cátedra de Administración Pública (FCE, UNL) y Economía Política (FCJS, UNL) . Secretario de Investigación y Vinculación Tecnológica (FCE, UNL).

Walter Ariel Lugo

Walter Ariel Lugo. Licenciado en Administración (Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Nacional del Litoral). Magíster en Ciencias Sociales (FCJS y FHUC, UNL). Doctorando en Ciencias Sociales (FCE, FC Educación y FTS, Universidad Nacional de Entre Ríos). Coordinador Académico del área Administración, Finanzas y Negocios del Área de Gestión de Posgrado (FCE, UNL). Profesor Titular de la cátedra Administración I y Profesor Adjunto en la cátedra Sistemas de Información Gerencial (FCE, UNL).

María de las Mercedes Luciani

Profesora Titular de Inglés para las Ciencias Económicas. Coordinadora del Ciclo Inicial Inglés. Directora del Instituto INDICE (FCE). Directora del Observatorio Académico (Facultad de Ciencias Económicas. Universidad Nacional del Litoral).

Acosta A V. • Acosta D. M.• Aguilar • Álvarez D. • Álvarez F.
Álvarez M. L. • Andrés • Arce • Azerrad • Barboza • Bayonés
Beltran • Beren • Bergese • Bianco • Bissio • Bobbio • Bolatti
Butigue • Cabás • Cámara • Canale • Canteros • Capaldi
Carlevaro • Casabianca • Cassano • Cazzanigaz • Celli •
Chavez Cicerchia • Cignetti • Clérico Gracia • Closas • Cristóbal
Curletto • Czubarski • Da Silva Guedes • Dagametti • David
de Castro Idalia • De Nicola • Debernardi • Di Giuseppe
Di Russo • Díaz • Dillon • Donadille • Dusicka • Dutto
Espinoza • Fail • Fernández • Ferrando • Flesia • Franchini
Gattarello • Gimenez • Godoy • Goytia • Guajardo Molina
Haberkorn • Hauque S.M. (h) • Hauque S.M. • Herzfeld • Hisgen
Holm • Hosch • Invernizzi • Juri • Kappes • Lacam • Larrosa
Lauría • Lederhos • Leiva • León • Locher • Logiodice
López Cuesta • Lorenzutti • Lovagnini • Luciani • Lugo Maina
Marenco • Martinez • Martino • Massera • Mejías • Melini
Milena • Moglia • Moreale • Mussolini • Nardoni • Nessier
Oscar • Pacífico • Pagura • Paprock • Parodi • Pastore • Perotti
Picco • Quinodoz • Ramírez • Rezzoagli L.C. • Rezzoagli B.A.
Rodriguez S. • Rodriguez A. • Rodriguez D.A. • Rodriguez M.A.
Rodriguez M.E. • Rodríguez G.D. • Rodríguez Saá • Rojas
Ronchi • Rossini • Russo • Salzmann • Sánchez A.M. • Sánchez
Rossi M.R. • Santarrone • Schneeberger • Scoccia • Siebenlist
Solaro • Sosa Vargas • Statkievicz • Tell • Terreno • Trepá
Trucco I.T. • Trucco G.N.• Uicich • Valdés • Valetti • Varela Veglia
Verhaeghe • Villamayor Nercolini • Weidmann • Zanabria

AUTORES

UNIVERSIDAD
NACIONAL DEL LITORAL