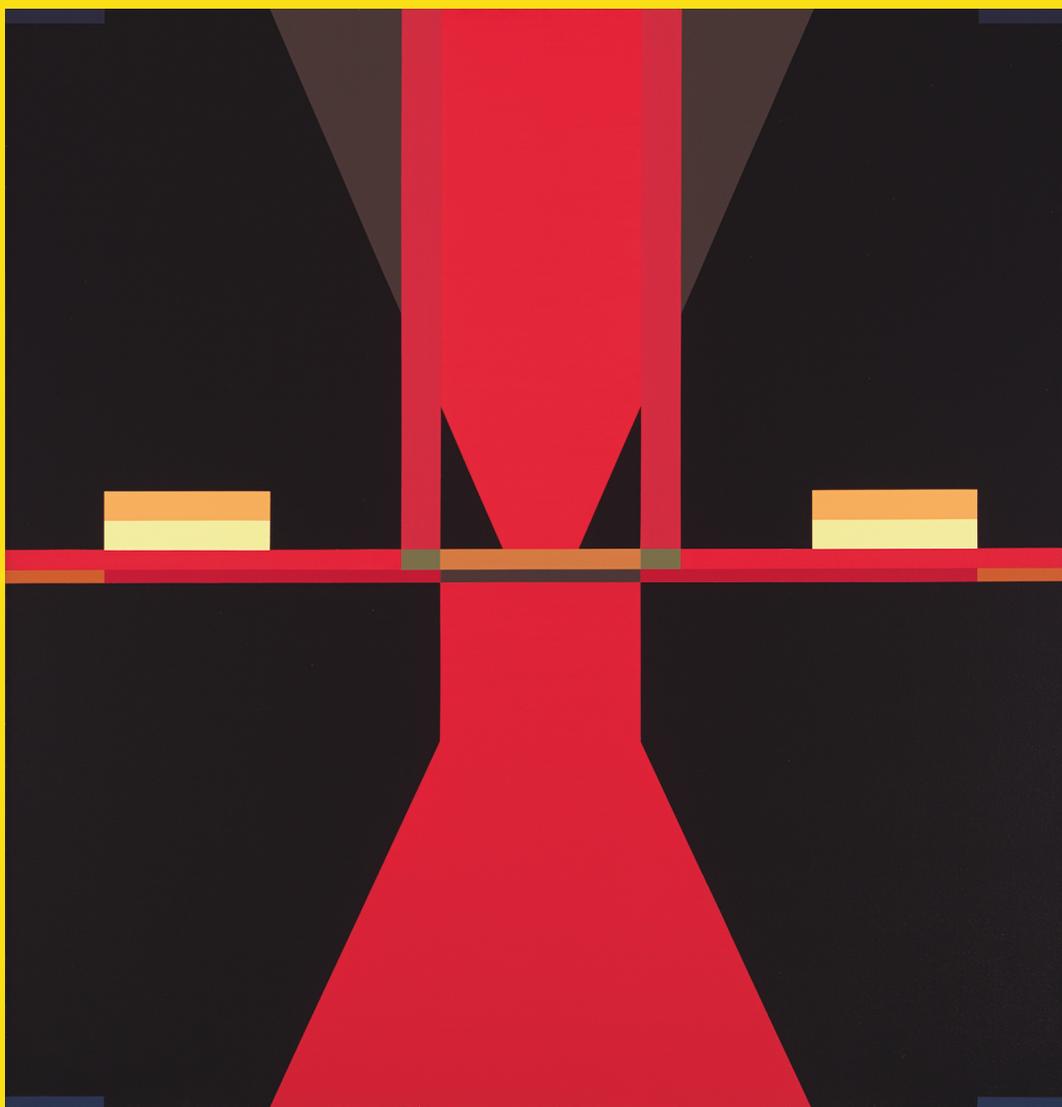


# INNOVAR

ISSN 0121-5051

E-ISSN 2248-6968



# INNOVAR

Octubre-diciembre del 2021, vol. 31 núm. 82. Valor \$25.000.

REVISTA DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS Y SOCIALES  
SOCIAL AND MANAGEMENT SCIENCES JOURNAL

Escuela de Administración y Contaduría Pública  
Facultad de Ciencias Económicas  
Sede Bogotá



UNIVERSIDAD  
**NACIONAL**  
DE COLOMBIA

# INNOVAR

## Universidad Nacional de Colombia

### UNIVERSIDAD NACIONAL DE COLOMBIA

Dolly Montoya  
Rectora general/Chancellor

### FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

Jorge Armando Rodríguez  
Decano/Dean

### ESCUELA DE ADMINISTRACIÓN Y CONTADURÍA PÚBLICA

Rafael Orlando Suárez  
Director/Head of the School

### MAESTRÍA EN ADMINISTRACIÓN

José Stalin Rojas Amaya  
Coordinador académico/Academic Coordinator

### MAESTRÍA EN CONTABILIDAD Y FINANZAS

Miguel Víctor Chirinos Grados  
Coordinador académico/Academic Coordinator

## INNOVAR

Dr. Víctor Mauricio Castañeda Rodríguez  
Director y editor general/Editor in Chief

## PROCESO EDITORIAL

### /EDITING PROCESS

#### Editor asociado/Associate Editor

Daniel Santiago Malaver-Rivera (revinnova\_bog@unal.edu.co)

#### Coordinadora editorial/Editorial Coordinator

Laura Camila Acosta-Uzeta (revinnova\_bog@unal.edu.co)

#### Asistente editorial/ Editorial Assistant

Sergio Villegas-Rodríguez (revinnova\_bog@unal.edu.co)

#### Corrección de estilo/Copyediting and Proofreading

Edwin Algarra Suárez (edalgarra@unal.edu.co)

Roanita Dalpiaz (roanidad@gmail.com)

Leonardo A. Paipilla Pardo (lapaipillap@unal.edu.co)

#### Traducciones/Translations

Leonardo A. Paipilla Pardo (lapaipillap@unal.edu.co)

Mateo Cardona (mcardona@actti.org)

Roanita Dalpiaz (roanidad@gmail.com)

#### Diagramación y diseño/Typesetting and Design

Proceditor Ltda. (proceditor@yahoo.es)

#### Ilustraciones/Illustrations

Iván Benavides Carmona (ivanquio@hotmail.com)

#### Impresión y acabados/Printing and Final Art

Proceditor Ltda. (proceditor@yahoo.es)



Innovar Vol. 31 núm. 82 incluye en su portada la obra de Fanny Sanin (2006): *Acrylic No. 2, 1996*, pintura (acrílico/lienzo) 167,6 x 162,6 cm

## SUSCRIPCIONES Y CANJE INTERNACIONAL:

Por favor comuníquese con la Coordinación de INNOVAR al correo electrónico: revinnova\_bog@unal.edu.co  
Página web: www.revistas.unal.edu.co/innovar  
Teléfono (57) (1) 3165000 ext. 12367, 12369.

REVISTA DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS Y SOCIALES · Vol. 31 · Núm. 82 · Octubre-diciembre del 2021 · ISSN 0121-5051 · E-ISSN 2248-6968

## Editorial

- 3 Contabilidad crítica en Latinoamérica: trayectorias, interacciones y conversaciones entre el Norte y el Sur  
MAURICIO GÓMEZ-VILLEGAS, ELIZABETH OCAMPO-GÓMEZ & DEAN NEU

## Contabilidad crítica

- 25 La contabilidad como práctica de gobierno. Una lectura de su intervención en los procesos de subjetivación de los empleados de un banco en Colombia  
AURA CRISTINA QUINTERO CARDONA
- 45 Contabilidad de gestión y regímenes de poder: revisión de la literatura y reflexión crítica sobre los eufemismos de los sistemas de costos en las organizaciones  
JUAN DAVID ARIAS SUÁREZ & VANESSA CANO MEJÍA
- 65 La transparencia y la rendición de cuentas en redes sociales. Un caso de conflictos mineros en Latinoamérica  
MAURICIO GÓMEZ-VILLEGAS, YULI MARCELA SUÁREZ-RICO, LUIS FERNANDO VALENZUELA-JIMÉNEZ & MARÍA ANTONIA GARCÍA-BENAU
- 87 De otro mundo y en otra lengua. Informes de sostenibilidad sin conflictos ambientales ni pueblos originarios  
HÉCTOR JOSÉ SARMIENTO & CARLOS LARRINAGA
- 107 Rendición de cuentas y transparencia en Latinoamérica: un análisis crítico a partir del estudio de caso del sector público de generación de energía eléctrica colombiano entre 2010 y 2016  
JONY ALEXANDER ACEVEDO-ALONSO & EFRÉN DANILO ARIZA-BUENAVENTURA
- 125 Movimientos sociales y contabilidad social y ambiental: el rol de las contracuentas como ejercicio de la crítica  
ANDRÉS CABRERA-NARVÁEZ & FABIÁN LEONARDO QUINCHE-MARTÍN
- 145 Financiarización de empresas no financieras y la ampliación de activos intangibles en la estructura de balance  
FLOR ESTHER SALAZAR GUATIBONZA & ORLANDO ACOSTA
- 161 Getting Back to Basics: Challenging Complexity and Accountability in the Boardroom  
YVES GENDRON, BERTRAND MALSCH & MARIE-SOLEIL TREMBLAY
- 179 Tres discursos sobre los modos de regulación del capital y su relación con el concepto de lo público en las empresas de servicios públicos de Bogotá  
EVELYN IVONNE DÍAZ MONTAÑO & EDISON FREDY LEÓN PAIME
- 203 Healthily Crazy Business! Solidarity Economy and Financial Education as Emancipation Tools for the Mentally Ill  
FELIPE TEIXEIRA GENTA MARAGNI, JONY HSIAO, SILVIA PEREIRA DE CASTRO CASA NOVA, NATALIA DINOÁ DUARTE CARDOSO DE BRITO & ANA LUISA ARANHA E SILVA
- 223 Perspectivas para la reconceptualización de la contabilidad en el marco de las necesidades humanas  
WILLIAM ROJAS-ROJAS, CARLOS MARIO OSPINA-ZAPATA, JUAN DAVID CARDONA, CARMEN ALEJANDRA OCAMPO-SALAZAR & DANNY GARCÍA
- 245 Contabilidad popular. Sentidos y experiencias en organizaciones sociales y comunitarias de la vereda Granizal (Bello, Antioquia, Colombia)  
YULIANA GÓMEZ-ZAPATA, NATALIA GALLÓN VARGAS, MARÍA ALEJANDRA RODRÍGUEZ TRIANA & LEIDY JHOJANA USMA ZULETA

## DIRECCIÓN INNOVAR

Director y editor general/Editor in Chief: Dr. Víctor Mauricio Castañeda Rodríguez

### COMITÉ EDITORIAL/EDITORIAL COMMITTEE

Dr. Víctor Mauricio Castañeda Rodríguez. Escuela de Administración y Contaduría Pública, Universidad Nacional de Colombia, sede Bogotá

Dr. Carlos Alberto Rodríguez Romero. Escuela de Administración y Contaduría Pública, Universidad Nacional de Colombia, sede Bogotá

Dra. Sandra Patricia Rojas Berrio. Escuela de Administración y Contaduría Pública, Universidad Nacional de Colombia, sede Bogotá

Dra. Jenny Marcela Sánchez Torres. Facultad de Ingeniería, Universidad Nacional de Colombia, sede Bogotá

Dr. Roberto Gutiérrez Poveda, Universidad de los Andes, Bogotá.

Dr. William Rojas Rojas, Universidad del Valle, Cali

Dra. Inés García Fronti, Universidad de Buenos Aires, Argentina.

Dr. Diego Armando Marín Idárraga, Universidad Jorge Tadeo Lozano, Bogotá

Dr. Diego René Gonzales Miranda, Universidad EAFIT, Medellín

Maria Ceci Araujo Misozcky

Universidade Federal do Rio Grande do Brasil.

### COMITÉ CIENTÍFICO/SCIENTIFIC COMMITTEE

Dr. J. David Cabedo Semper, Universitat Jaume I de Castellón, España

Dra. Amparo Cervera Tauler, Universidad de Valencia, España

Dr. Sebastián Donoso, Universidad de Talca, Chile

Dra. Irene Gil Saura, Universidad de Valencia, España

Dr. Javier Sánchez, Universitat Jaume I de Castellón, España

Dr. Eduardo Torres Moraga, Universidad de Chile, Chile

Dr. Gregorio Martín de Castro, Universidad Complutense de Madrid, España

Dr. Joaquín Alegre Vidal, Universidad de Valencia, España

Dra. Teresa García Merino, Universidad de Valladolid, España

Dra. Ma. Valle Santos Álvarez, Universidad de Valladolid, España

Dra. Mónica Gómez Suárez, Universidad Autónoma de Madrid, España

Dr. José Humberto Ablanedo Rosas, University of Texas at El Paso, USA

Dr. Lorenzo Revuelto Taboada, Universidad de Valencia, España

Dr. José Solana Ibáñez, Universidad de Murcia, España

Dr. José Enrique Devesa Carpio, Universidad de Valencia, España

Dr. Javier de León Ledesma, Universidad de Las Palmas de Gran Canaria, España

### EDITORES CIENTÍFICOS /SCIENTIFIC EDITORS

#### ESTRATEGIA Y ORGANIZACIONES

Ali Smida, Universidad Paris 13, Francia

José Ernesto Amorós, Universidad del Desarrollo, Chile

José Gabriel Aguilar Barceló, Universidad Autónoma de Baja California, México

Luis M. Silva Domingo, Universidad ORT, Uruguay

Víctor Raúl López, Universidad de Castilla La Mancha, España

Ricardo Gouveia Rodrigues, University of Beira Interior, Portugal

Pablo Rodrigo Ramírez, Universidad Adolfo Ibáñez, Chile

Luis Arturo Rivas Tovar, Instituto Politécnico Nacional, México

Gregorio Calderón, Universidad Nacional de Colombia (Sede Manizales), Colombia

Francisco López Gallego, Universidad EAFIT, Colombia

#### CONTABILIDAD Y FINANZAS

Crawford Spence, King's College London, Reino Unido

Javier de León Ledesma, Universidad de Las Palmas de Gran Canaria, España

José Juan Déniz Mayor, Universidad de Las Palmas de Gran Canaria, España

María Concepción Verona, Universidad de Las Palmas de Gran Canaria, España

Miguel Ángel Martínez Sedano, Universidad del País Vasco, España

Ramón Alfonso Ramos, Universidad Autónoma de Chile, Chile

Mary A. Vera, Universidad Nacional de Colombia, Colombia

Marysela Coromoto Morillo Moreno, Universidad de Los Andes, Venezuela

#### ECONOMÍA Y ORGANIZACIONES

Arturo Vásquez Párraga, University of Texas- Pan American, Estados Unidos de América

Francisco José Delgado Rivero, Universidad de Oviedo, España

#### GESTIÓN DE OPERACIONES

Gabriel Aramouni, Fundação Dom Cabral, Brasil

Manuel Francisco Suárez Barraza, Universidad de Las Américas, Puebla, México

#### GESTIÓN DEL TALENTO HUMANO

Lorenzo Revuelto Taboada, Universidad de Valencia, España

#### MARKETING

Amparo Cervera Tauler, Universidad de Valencia, España

Ana Isabel Jiménez Zarco, Universidad Oberta de Catalunya, España

Hernán Talledo Flores, Universidad San Ignacio de Loyola

Joaquín Sánchez Herrera, Universidad Complutense de Madrid, España

María del Pilar Martínez Ruiz, Universidad de Castilla La Mancha, España

Sergio Olavarrieta, Universidad de Chile, Chile

Sergio Moreno Gil, Universidad de Las Palmas de Gran Canaria, España

Héctor Augusto Rodríguez Orejuela, Universidad del Valle, Colombia

Don Sexton, Columbia Business School, Estados Unidos de América

### COLABORADORES EN ESTE NÚMERO/CONTRIBUTING AUTHORS FOR THIS ISSUE:

Aura Cristina Quintero Cardona • Juan David Arias Suárez • Vanessa Cano Mejía • Mauricio Gómez-Villegas • Yuli Marcela Suárez-Rico • Luis Fernando Valenzuela-Jiménez • María Antonia García-Benau • Héctor José Sarmiento • Carlos Larrinaga • Jony Alexander Acevedo-Alonso • Efrén Danilo Ariza-Buenaventura • Andrés Cabrera-Narváez • Fabián Leonardo Quinche-Martín • Flor Esther Salazar Guatibonza • Orlando Acosta • Yves Gendron, Bertrand Malsch • Marie-Soleil Tremblay • Evelyn Ivonne Díaz Montañó • Edison Fredy León Paime • Felipe Teixeira Genta Maragni • Jony Hsiao • Silvia Pereira De Castro Casa Nova • Natalia Dinoá Duarte Cardoso De Brito • Ana Luísa Aranha E Silva • William Rojas-Rojas • Carlos Mario Ospina-Zapata • Juan David Cardona • Carmen Alejandra Ocampo-Salazar • Danny García • Yuliana Gómez-Zapata • Natalia Gallón Vargas • María Alejandra Rodríguez Triana • Leidy Jhojana Usma Zuleta •

**Resumida, indexada o referenciada /Summarized, indexed or referenced:** Sociological Abstracts (CSA) - USA • Public Affairs Information Service (PAIS) - USA • Thomson Gale. Informe Académico (Texto completo/Full text) - México • Citas Latinoamericanas en Ciencias Sociales y Humanidades (CLASE) - México • Sistema Regional de Información en Línea para Revistas Científicas de América Latina, el Caribe, España y Portugal (Latindex) - México • Redalyc - México • SciELO Colombia - Colombia • Directorio Ulrich's - USA • Índice Nacional de Publicaciones Seriadas Científicas y Tecnológicas Colombianas (Publindex - B) - Colombia • Scopus (Elsevier B.V.) - USA • Web of Science – SciELO Citation Index • JSTOR • EBSCO.

El contenido de los artículos y reseñas publicadas es responsabilidad de los autores y no refleja el punto de vista u opinión de la Escuela de Administración y Contaduría Pública de la Facultad de Ciencias Económicas o de la Universidad Nacional de Colombia. /The contents of all published articles and reviews are the authors' responsibility and do not reflect whatsoever the point of view or opinion of the School of Management and Public Accounting of the Faculty of Economic Sciences or of the National University of Colombia.

El material de esta revista puede ser reproducido o citado con carácter académico, citando la fuente. /All published contents can be quote or reproduce for academic purposes, acknowledging the source.

Esta obra se publica bajo una licencia Creative Commons Atribución-No\_Comercial-Sin\_Derivadas 4.0 Internacional (CC BY-NC-ND 4.0)



# Contabilidad crítica en Latinoamérica: trayectorias, interacciones y conversaciones entre el Norte y el Sur

Queremos iniciar agradeciendo al comité editorial y al equipo de *Innovar* por la acogida de nuestra propuesta temática y por la posibilidad brindada para materializar la publicación de este número especial sobre contabilidad crítica. Asimismo, apreciamos y reconocemos el trabajo y entusiasmo de los autores de los 37 manuscritos que fueron presentados a la convocatoria, y agradecemos al estupendo equipo de revisores que participaron en el proceso de evaluación. Esta es una construcción conjunta que no sería posible sin el trabajo y los esfuerzos mancomunados de muchos.

El número especial busca reunir, visibilizar y difundir esfuerzos intelectuales que la comunidad contable crítica latinoamericana está realizando, para problematizar, comprender e intervenir nuestra realidad organizacional y social contextual. Pero, al mismo tiempo, pretende contribuir al diálogo, al debate y a la reflexión sobre el campo de la contabilidad crítica entre académicos del Sur y del Norte.

Para introducir el número especial, este editorial tiene como objetivo contextualizar a los lectores poco familiarizados con la contabilidad crítica y su desarrollo, local e internacional, y entregar algunas fuentes bibliográficas que pueden resultar valiosas para la iniciación y la investigación en este campo. Para ello, a continuación, se sintetizan los antecedentes de la contabilidad crítica en Colombia y la región; luego, se discuten brevemente los orígenes de las perspectivas críticas en el entorno internacional y, finalmente, se presenta la estructuración del número y de los doce trabajos que lo componen.

## La contabilidad crítica en Colombia y Latinoamérica

En Colombia, las aproximaciones críticas a la contabilidad tienen su origen en procesos gremiales de la profesión, antes que en la academia. La formalización e institucionalización de la contaduría pública de mediados de 1960 (Calvo, 2009) llevó al surgimiento de una perspectiva nacionalista de la profesión que cuestionaba la concentración del mercado de la revisoría fiscal<sup>1</sup> por parte de compañías trasna-

cionales de servicios contables, la educación y la práctica basadas en principios y marcos regulativos foráneos (estadounidenses), así como una dinámica alienante del ejercicio profesional (Araujo, 1976; Franco, 1984). Se planteaba que estas circunstancias descontextualizaban la profesión frente a las necesidades sociales nacionales (Ariza-Buenaventura, 1975) y que obstaculizaban el desarrollo de una perspectiva científica y social de la contabilidad (Franco, 1989; Burbano, 1989).

El despliegue de acciones gremiales para fortalecer la profesión, desde 1970, impulsó la creación de asociaciones y la convocatoria a congresos profesionales fuertemente influenciados por perspectivas políticas de izquierdas (Gómez-Villegas, 2010; Sarmiento & Muñoz, 2011). Por supuesto, esta visión nacionalista emergió en confrontación con visiones promovidas desde las firmas multinacionales de auditoría y gremios con enfoques más tecnocráticos de la profesión (Cubides et al., 1991). En este contexto, desde finales de 1980 surgen el Centro Colombiano de Investigaciones Contables (CCINCO) y la Federación Nacional de Estudiantes de Contaduría Pública (Fenecop), que han sido los espacios extracurriculares que posibilitaron la gestación de perspectivas críticas en la disciplina y la profesión en el país (Barrios et al., 2010; Rojas, 2001; Sarmiento & Muñoz, 2011). Así, el cultivo del pensamiento crítico en contabilidad inició fuera de la universidad y paulatinamente la fue impregnando. Varios trabajos académicos identifican los nombres y las generaciones de actores en esta incorporación de la visión contable académica y crítica en la universidad colombiana, fruto de los procesos formativos e investigativos del CCINCO y de Fenecop (Barrios et al., 2010; Gómez-Villegas, 2010; Rojas, 2001; Sarmiento & Muñoz, 2011).

En este marco se presentan las primeras aproximaciones materialistas y dialécticas a la comprensión de la contabilidad y su evolución (Araujo, 1984; Ariza-Buenaventura, 1990, 1999). Con los años, se abordaron posturas interdisciplinarias que, desde las ciencias sociales, la filosofía o la economía política, retomaban teorías críticas para repensar la contabilidad, su rol en las organizaciones y la sociedad, así como una praxis profesional más sintonizada con el interés general y público (Álvarez, 2009; Cuevas-Mejía, 2010; Franco, 1989, 2002; Gil et al., 2004; Giral-

<sup>1</sup> Esta es una institución de control latino que trasciende los roles de la auditoría financiera.

do, 2009; Gómez-Villegas, 2003, 2005; González, 1997; Gracia, 2005, 2008; Martínez, 2007, 2009; Quijano, 2007; Quinche-Martín, 2006; Quintero, 2010). El estudio de las dimensiones socioambientales y de los límites de la contabilidad convencional para dar cuenta de ellas también han sido preocupación de los contables críticos colombianos desde hace más de veinte años (Gómez-Villegas, 2021; Quinche-Martín, 2008; Rodríguez & Valdés, 2018). En general, estas aproximaciones críticas son heterogéneas en cuanto a los posicionamientos epistémicos, ontológicos y metodológicos, así como en sus identidades políticas.

Desde mediados del 2000 y hasta la actualidad, se han organizado encuentros, simposios, jornadas y seminarios, convocados expresamente en el campo de las perspectivas críticas en contabilidad, con el auspicio de instituciones como el CCINCO, la Universidad del Valle, la Universidad de Manizales, la Universidad Nacional de Colombia y la Pontificia Universidad Javeriana (Cali), que han dado origen a la publicación de diversos libros y memorias. Varias de las revistas nacionales han sido espacios para la discusión y difusión de las ideas críticas, pero no existe una identidad exclusiva de tales medios que pueda asociarse con la contabilidad crítica.

Algunos académicos latinoamericanos han tenido coincidencias en la necesidad de expandir los referentes ontológicos y epistemológicos de la contabilidad, más allá del estrecho marco técnico y económico, retomando visiones interdisciplinarias de las ciencias sociales (García-Fronti, 2013; Gil, 2010, 2018; Nepomuceno, 2008; Rodríguez, 2012). Otros autores latinoamericanos han sido críticos del tecnicismo y del reduccionismo contable circunscrito a las convenciones y normas (García-Casella, 1997; Lopes de Sá, 1997), aunque no se han ocupado de los vínculos de la contabilidad con las contradicciones estructurales de clase, las relaciones de poder, las formas de exclusión u otras dimensiones de la política.

En sus inicios, las trayectorias críticas locales no tuvieron un contacto directo con las perspectivas críticas de la contabilidad del Norte global, sino que surgieron en condiciones contextuales e históricas particulares. Solo con el siglo XXI se comienzan a difundir en Colombia y la región reflexiones que retomaban las publicaciones en *Critical Perspectives on Accounting* (CPA), o en *Accounting, Organizations and Society* (AOS) (Gómez-Villegas, 2005; Larrinaga, 1999). Esta falta de reconocimiento de las perspectivas internacionales se explica, en parte, por la iniciación tardía de las maestrías contables locales, la ausencia de programas de doctorado en contabilidad en el país, la escasa formación doctoral de contables colombianos en el Norte y las dificultades para la lectura académica en inglés. Los compendios de artículos seminales y libros clave de las perspectivas

interdisciplinaria y crítica del Norte global, traducidos al español, jugaron un papel importante en la visibilización y expansión de las perspectivas críticas (Gómez-Villegas & Ospina-Zapata, 2009; Roslender, 2017). En esta senda continúa el trabajo de Ocampo-Gómez y Neu (2021), de reciente publicación. Durante estos años, varios investigadores críticos del Norte han visitado el país para desarrollar actividades académicas (especialmente conferencias) con la comunidad crítica local, entre otros: Tony Tinker, Crawford Spence o Richard Baker. Luego vendrían David Cooper y Christine Cooper. Asimismo, por mucho tiempo se han tendido puentes con autores críticos españoles (Archel et al., 2009; Archel & Gómez-Villegas, 2014).

Así, aproximadamente desde el 2010, las visiones críticas del Norte son cada vez más retomadas y discutidas por investigadores en el país (Barrios & Rivera, 2010; Cuevas-Mejía et al., 2014; Gómez-Villegas, 2009; Ocampo-Salazar, 2018; Ocampo-Salazar & Cardona, 2021; Rojas & Sánchez, 2021; Sarmiento, 2020, entre otros) y surgen eventos y redes que buscan profundizar los vínculos académicos internacionales, como la conferencia *Qualitative Research and Critical Accounting* (Gendron, 2019), de la que se han realizado tres versiones, la convocatoria a un número especial de CPA en español (Husillos & Larrinaga, 2019) o la reciente convocatoria también de un número especial de CPA sobre las cuentas del Sur (Martinez et al., 2021). En estas iniciativas, se articulan algunos investigadores latinoamericanos, mayoritariamente brasileños y colombianos, con otros colegas que trabajan en el Norte global.

Como se señalará más adelante, colegas latinoamericanos y caribeños que han cursado sus estudios doctorales en universidades del Norte han publicado diversos trabajos, desde mediados del 2000, en las revistas críticas más reputadas internacionalmente (CPA o AOS). También, recientemente, autores colombianos han comenzado a publicar sus investigaciones en estas y otras revistas críticas (Barrios & Rivera, 2012; Duenas & Mangen, 2021; Giraldo, 2013; Quinche-Martín & Cabrera-Narváez, 2020). No obstante, la investigación que estudia la contabilidad en la región y que es realizada por latinoamericanos es marginal en tales publicaciones líderes (Gómez-Villegas & Larrinaga, 2021).

En los últimos años, la expansión de la contabilidad crítica en Colombia y la región ha venido de la mano de la institucionalización de la investigación universitaria en contabilidad y de las exigencias por mayor internacionalización. Esperemos que estos procesos no se vean fuertemente dirigidos o impactados por la lógica mercantil de la publicación (Fleming, 2021), por la pérdida de relevancia contextual de la investigación (Gendron, 2019) o por la tiranía y el abuso de las métricas que pueden generar una despolitización de la crítica (Muller, 2018; Gómez-Morales,

2018). También confiamos en que se construya un diálogo transcultural de saberes entre contemporáneos del Norte y el Sur globales, y que se logren enfrentar las diversas formas de extractivismo epistemológico (Grosfoguel, 2016). En este espíritu amplio se inscribe el presente número especial de *Innovar*.

## La contabilidad crítica en el contexto internacional

La historia y la trayectoria de la investigación contable crítica, en el contexto internacional, comienzan alrededor de 1970 en Mánchester (Inglaterra). Situada en el norte de Inglaterra, Mánchester era una importante ciudad textil al comienzo de la revolución industrial. Tony Lowe fue profesor de contabilidad en la Manchester Business School y formó parte del equipo que impulsó a Anthony Hopwood a ir a Mánchester. Tras la llegada de Hopwood, David Cooper se unió como profesor, mientras que Tony Tinker ya estaba allí como estudiante de doctorado. Mucho más tarde, y cuando muchos de los otros ya se habían marchado, llegó Rob Gray como estudiante de doctorado. Cada uno de estos individuos desempeñó un papel en lo que siguió en el desarrollo de la contabilidad crítica. Anthony Hopwood creó la revista *Accounting, Organizations and Society* (AOS) en 1976 y fue su editor durante más de treinta años. David Cooper y Tony Tinker fundaron la revista *Critical Perspectives on Accounting* (CPA) en 1990 y la dirigieron hasta 2008. Rob Gray puso en marcha el instituto de investigación Centre for Social and Environmental Accounting Research (CSEAR), que reunió a investigadores en materia de contabilidad social y medio ambiente. Tony Lowe pasó a formar y a orientar a otros innumerables estudiantes de doctorado en el Reino Unido y en Nueva Zelanda.

La historia de la investigación contable crítica es una historia de compromisos intelectuales y redes académicas, pero también de centros y periferias, así como de rivalidades académicas. La estancia de Hopwood en Mánchester fue corta, ya que luego se trasladó a Londres y, finalmente, a Oxford. Durante este tiempo, organizó un taller de investigación mensual que se prolongó hasta bien entrada la década de 1980 y que atrajo a investigadores como Ted O'Leary, Anne Loft y Peter Miller, así como a David Cooper y su estudiante de doctorado Keith Robson, de Mánchester. En los primeros años de AOS, se publicó una serie de artículos de Hopwood (1987) y de este grupo de colegas; artículos que recurrían a las ideas teóricas de Michel Foucault para entender cómo funcionaba la contabilidad como máquina de visibilidad y mecanismo disciplinario. Peter Miller y Ted O'Leary acabarían publicando "Accounting and the Construction of the Governable Person" (1987), mientras que Peter colaboraría con Niklas Rose para publi-

car "Governing Economic Life" (Miller & Rose, 1990). Estos dos artículos anclaron una vibrante corriente de investigación contable crítica de base foucaultiana.

Si Londres era un centro de investigación contable crítica, también lo eran Mánchester y Sheffield. Tony Lowe se había trasladado a Sheffield a principios de la década de 1970, pero siguió organizando un taller de control de gestión con regularidad: el taller atraía a un tipo de investigador contable crítico diferente que en Londres. Sencillamente, el grupo de Mánchester/Sheffield consideraba más útiles las ideas de Marx y de la Escuela de Frankfurt que las de Foucault. No es de extrañar que, dados los diferentes compromisos intelectuales, los dos grupos se sintieran incómodos con el enfoque del otro. Además, el grupo de Mánchester/Sheffield consideraba que, a medida que avanzaba la década de 1980, AOS mostraba cada vez menos voluntad para publicar investigaciones contables "críticas". Tony Tinker y David Cooper habían publicado varios estudios importantes sobre la economía política de la contabilidad durante los primeros años de la década de 1980 (Tinker, 1980; Cooper & Sherer, 1984), pero los artículos del grupo de Mánchester/Sheffield aparecieron con menos frecuencia en AOS a medida que la década de 1980 se convertía en la de 1990. Estas diferencias animaron a Tony Tinker y David Cooper a crear su revista en 1990. En su editorial introductorio, CPA prometía explícitamente valorar un tipo diferente de academia contable: una academia que explorara las consecuencias para el interés público de las prácticas contables y que valorara los análisis académicos que buscaran tanto entender como cambiar el mundo. Esta perspectiva animaba a los contadores críticos a estudiar y participar en actividades de base destinadas a proteger el interés público. Esta corriente de investigación académica es evidente en los estudios de Berry et al. (1985), Neu et al. (2001), Sikka y Willmott (1997), y Cooper y Coulson (2014). Curiosamente, tanto Dean Neu como Christine Cooper formarían parte de la directiva editorial de CPA cuando David Cooper y Tony Tinker dejaron de ser editores en 2008.

Una revisión de los artículos publicados en AOS y en CPA pone de manifiesto las trayectorias que ha seguido la investigación contable crítica. Dentro del AOS, los diez artículos más citados según Google Scholar incluyen cinco artículos sobre la responsabilidad social y medioambiental, dos artículos sobre el control de la gestión, así como artículos sobre la gubernamentalidad foucaultiana, la nueva gestión pública, y un artículo sobre las funciones de la contabilidad dentro de las organizaciones y la sociedad. Dentro de CPA, los diez artículos más citados incluían cinco artículos sobre responsabilidad social y medioambiental, tres artículos sobre divulgación de la información financiera y artículos sobre fraude y capital intelectual. Además

de estas áreas temáticas, AOS publicó numerosos artículos sobre la auditoría, la profesión contable y las funciones de la contabilidad en las organizaciones, mientras que CPA publicó artículos sobre la auditoría, los fallos de la auditoría y la intersección entre la contabilidad y el interés público.

Durante los años setenta y ochenta, la academia contable crítica y la comunidad contable crítica estaban firmemente arraigadas en el Reino Unido. Esto empezó a cambiar a finales de la década de 1980 con la llegada de la *Conferencia de Perspectivas Interdisciplinarias sobre Contabilidad* que se celebraba cada tres años en Mánchester. Esta conferencia reunía profesores y estudiantes de la contabilidad crítica de lugares periféricos al centro. Sin embargo, aunque los estudiosos de la contabilidad del Sur se interesaban por los temas de la contabilidad crítica, muy pocas de estas investigaciones llegaban a las dos revistas. No fue hasta finales de la década de 1990 que esto empezó a cambiar. Por ejemplo, el artículo de Collins et al. (1997) fue el primero que se centró explícitamente en Latinoamérica.

Durante los primeros años de la década del 2000, la investigación contable crítica parecía estar más dispuesta a publicar artículos sobre el Sur. Marcia Annisette (2000) publicó su investigación sobre la profesión contable en Trinidad/Tobago; hubo una serie de artículos sobre los pueblos indígenas (Neu, 2000; Preston & Oakes, 2001), y artículos sobre Ghana (Rahaman et al., 2004) y Nigeria (Uche, 2002). A esta ola inicial le siguió una segunda ola de estudios sobre Chiapas (Neu & Heincke, 2004), Colombia (Neu et al., 2006; Neu & Ocampo-Gómez, 2007), África (Bush & Maltby, 2004; Rahaman, 2010) y Asia (Uddin & Hopper, 2001, 2003; Wickramasinghe & Hopper, 2005). Más recientemente, se han publicado estudios sobre la educación contable en México (Ocampo-Gómez & Ortega-Guerrero, 2013), las ONG en El Salvador (Martínez & Cooper, 2017, 2019), y una variedad de trabajos que examinan la contabilidad en Brasil (Agrizzi & Sian, 2015; Araújo et al., 2017; Rodrigues & Craigm, 2018). Más recientemente aún, Sauerbronn et al. (2021) han publicado un artículo provocador sobre la importancia de descolonizar la academia contable crítica.

A pesar de estos avances aparentes, es importante reconocer que la contabilidad crítica es tanto una línea de estudios como una red social donde los vínculos sociales han sido importantes. La ola inicial de investigación sobre el Sur fue impulsada por estudiantes de doctorado como Annisette y Rahaman que estudiaron en el Norte y que fueron tutelados por académicos que estaban en Mánchester (es decir, mancurianos) durante los primeros años de la década de 1970. La segunda y tercera olas fueron algo más

dispersas, pero siguieron siendo impulsadas por doctorandos que estudiaron con el grupo original de mancurianos (es decir, David Cooper y Trevor Hopper) o Dean Neu (que había estudiado con David Cooper). La mayor parte de los estudios sobre Latinoamérica durante la segunda y tercera olas fueron estudiantes de doctorado de Neu y Cooper.

¿Por qué es esto importante? Importa porque, durante estas tres primeras olas de estudios contables críticos sobre el Sur, al menos dentro de estas dos revistas, la mayoría de las investigaciones eran publicadas por académicos que se habían formado en el Norte y que habían aprendido "el oficio" de los estudios contables críticos de miembros influyentes del campo. Así que, aunque la investigación contable crítica parecía estar más dispuesta a dar espacio a los temas del Sur y a los estudiosos de la contabilidad del Sur, podría decirse que la literatura seguía privilegiando al Norte.

Teniendo en cuenta esta historia, este número especial de *Innovar* cumple una función importante. Más concretamente, ofrece un espacio institucional en el que los académicos de la contabilidad del Sur pueden publicar artículos sobre temas relevantes para el Sur y que serán leídos por la gente del Sur. Los artículos del número especial abordan temas locales que son importantes para las comunidades locales y que mezclan las tradiciones de investigación centradas en el Norte y en el Sur. Este es un punto clave: los artículos están escritos con enfoque en el contexto en el que se llevan a cabo los estudios en vez de ser escritos con la intención de cuadrar dentro de las metanarrativas de las literaturas académicas del Norte. El resultado es una serie de artículos que tocan muchos de los mismos temas que están omnipresentes en AOS y CPA, pero lo hacen de forma que el foco es el Sur y los conocimientos podrían ser útiles a nivel local. En nuestra opinión, el resultado es un número especial que amplía la trayectoria de los estudios de contabilidad crítica.

### La estructura del número especial

El número está compuesto por doce trabajos que abordan diferentes problemas desde diversas perspectivas ontológicas, epistemológicas y metodológicas de la tradición crítica en contabilidad. Dada esta diversidad, el número se estructura en cuatro bloques temáticos: i) "Contabilidad y poder", que recoge dos artículos; ii) cuatro artículos hacen parte de la sección denominada "Contabilidad, rendición de cuentas y contracuentas"; iii) la sección titulada "Contabilidad, modernización, economización y financierización" también contiene cuatro trabajos; finalmente, iv) la sección "Perspectivas contables desde el Sur" incluye dos artículos.

## Contabilidad y poder

La huella de Michel Foucault es contundente en los estudios críticos de cualquier campo del conocimiento. Y es que a partir de sus aportes teóricos se logra explicar con bastante tino la configuración de ciertos escenarios, campos, conductas y mentalidades desplegados desde influencias e intervenciones diseñadas con fines de control. En el campo de la contabilidad está ampliamente documentado que la producción de números, en sus distintos formatos (Miller, 2014; Rose, 1991), opera como un tipo de tecnología de gobierno, porque pone al descubierto, compara, sondea, establece metas y produce conocimiento que sirve para guiar la acción humana y organizacional. Gobernar conlleva la 'organización' de la gente y de las cosas, las personas y sus procesos; pero gobernar la mente y sus estructuras, o ejercer la gubernamentalidad, implica un tipo de influencia sobre las formas de pensar y de otorgar sentido al mundo, de tal suerte que se llega a resultados planeados por agentes externos, e incluso distantes, sin tener que usar la fuerza, la coacción ni el control directo. La gubernamentalidad, por tanto, es un tipo de influencia sutil que coapta a los individuos haciéndolos dóciles e incluso partícipes de su propia sujeción.

Este número contiene dos trabajos que se suscriben a este tipo de análisis. El artículo titulado "La contabilidad como práctica de gobierno. Una lectura de su intervención en los procesos de subjetivación de los empleados de un banco en Colombia", de autoría de Aura Cristina Quintero Cardona, de la Universidad del Valle, es uno de ellos. En cada línea de este artículo se lee el esfuerzo de la autora por documentar cómo las actividades de un banco colombiano configuran procesos de subjetivación de los empleados en el ámbito laboral. Habiéndose establecido en el banco estudiado el objetivo de hacer converger los intereses de accionistas, gestores y el talento humano, se dan a la tarea de implementar toda una serie de dispositivos de gobierno. Estos dispositivos van desde instaurar en los empleados la necesidad no solo de trabajar hacia objetivos planteados sino de superarlos, hasta enrolar a los empleados en una racionalidad de alto desempeño mediante mecanismos de compensación, para incentivar conductas deseadas y, así, fabricar un tipo de sujeto en particular. El resultado final es que el banco alcanza sus objetivos a pesar de implementar medidas que no benefician de manera duradera a los trabajadores. Se hace evidente el éxito del mecanismo, en tanto los empleados internalizan y se someten a la racionalidad del banco, a pesar del estrés y de nunca contar con la certeza de que se alcanzará el reconocimiento monetario que mueve gran parte de las conductas.

Otro trabajo de este mismo corte, de autoría de Juan David Arias Suárez (Politécnico Grancolombiano) y de Vanessa

Cano Mejía (Institución Universitaria de Envigado) es "Contabilidad de gestión y regímenes de poder: revisión de la literatura y reflexión crítica sobre los eufemismos de los sistemas de costos en las organizaciones". En ese artículo los autores abordan, a través de un estudio documental de trabajos académicos, el rol de la contabilidad de gestión en el establecimiento de regímenes de poder organizacional y de sistemas de costos. Dentro de sus hallazgos subrayan que la revisión de la literatura en revistas contables colombianas devela una hegemonía de las perspectivas ortodoxas de los sistemas de costos. Además, enfatizan el área de oportunidad en el estudio y discusión de las perspectivas críticas en contabilidad de gestión.

## Contabilidad, rendición de cuentas y contracuentas

El tema de la rendición de cuentas tiene un largo linaje dentro de la literatura de la contabilidad crítica, mientras que la noción de contracontabilidad es más reciente (Vinnari & Laine, 2017, Perkiss et al., 2020). Gran parte de la investigación sobre rendición de cuentas toma como punto de partida el trabajo de John Roberts y su colega Bob Scapens (Roberts & Scapens, 1985; Roberts, 1991). El artículo de Roberts y Scapens, a su vez, se basa en el trabajo de Burchell et al. (1980), al situar la noción de rendición de cuentas dentro de las prácticas organizativas, mientras que un artículo posterior de Roberts (1991) considera dos tipos de rendición de cuentas: lo que él llama *rendición de cuentas jerárquica* y *socializadora*. Este estudio posterior es digno de mención, porque pone de relieve cómo los números y los informes contables pueden utilizarse de formas claramente diferentes, dependiendo de la orientación del usuario. La investigación posterior de Ahrens y Chapman (2007) perfecciona estas ideas al demostrar cómo se practican las formas coercitivas y habilitadoras de la rendición de cuentas; por su parte, Roberts (2009) considera explícitamente cómo se "realiza" la rendición de cuentas. Este último trabajo, aunque no se menciona explícitamente en los manuscritos de este número especial, es un importante trampolín para los artículos en esta sección. Más concretamente, Roberts (2009) llama la atención sobre el modo en que los documentos y los números contables son un elemento importante dentro de las actuaciones de rendición de cuentas. Además, insinúa y abre el espacio para considerar el uso de las contracuentas, incluyendo la manera en que podrían realizarse; al respecto, también puede consultarse a Apostolides y Boden (2005).

Los cuatro artículos incluidos en esta sección del número especial aportan importantes ampliaciones a la literatura sobre la rendición de cuentas. El primer trabajo se titula "La transparencia y la rendición de cuentas en redes sociales. Un caso de conflictos mineros en Latinoamérica"

y fue desarrollado por Mauricio Gómez-Villegas, Yuli Marcela Suárez-Rico y Luis Fernando Valenzuela-Jiménez, vinculados a la Universidad Nacional de Colombia, junto con María Antonia García-Benau, de la Universidad de Valencia, España. Los autores argumentan que la transparencia y la rendición de cuentas, mediadas por redes sociales y herramientas tecnológicas, lejos de cumplir su función, limitan, opacan y desvirtúan el conocimiento público de las actividades que desarrollan las empresas, en sectores tan sensibles como la minera brasileña, que es estudiada en el trabajo en el contexto de dos catástrofes medioambientales. Para lograr una rendición de cuentas dialógica, se requiere no solo de información abierta para los grupos de interés y menos legitimación gerencial y corporativa, sino también de un replanteamiento de la forma en que se concibe y desarrolla la rendición de cuentas y la transparencia. Los autores retoman argumentos del filósofo coreano Byung-Chul Han, proponiendo la necesidad de replantear la rendición de cuentas en una sociedad mediada por las redes sociales.

Un segundo trabajo que agrupamos dentro de esta temática es de autoría de Héctor José Sarmiento, del Politécnico Colombiano Jaime Isaza Cadavid, y de Carlos Larrinaga, de la Universidad de Burgos. Se titula: "De otro mundo y en otra lengua. Informes de sostenibilidad sin conflictos ambientales ni pueblos originarios". Se trata de un trabajo que documenta cómo los informes de sostenibilidad y discursos corporativos pasan por alto la cosmovisión indígena. Argumenta que visibilizar las perspectivas marginadas y dar espacio a las visiones alternativas podría propiciar el empoderamiento de las comunidades indígenas. Los autores instan al desarrollo de líneas de acción para fortalecer la investigación de la contabilidad socioambiental con enfoques decoloniales, críticos y alternativos, que se apoyen en teorías forjadas desde el Sur para el Sur.

Otro artículo aquí incluido lleva por título "Rendición de cuentas y transparencia en Latinoamérica: un análisis crítico a partir del estudio de caso del sector público de generación de energía eléctrica colombiano entre 2010 y 2016", de Jony Alexander Acevedo Alonso, de la Universidad Agustiniana, y Efrén Danilo Ariza-Buenaventura, de la Universidad Nacional de Colombia. Esta es una contribución que pone la mirada en los mecanismos de rendición de cuentas y transparencia en materia socioambiental en entidades públicas. En él se argumenta que las políticas de rendición de cuentas son poco efectivas, limitando la comprensión de la complejidad del sector y de los conflictos que se producen a partir de la generación de energía eléctrica. Los autores apelan por una rendición de cuentas que reconozca e integre la construcción de soluciones a los conflictos ambientales mediante el diálogo con las comunidades regionales afectadas, con un enfoque más

democrático, pluralista y participativo, para fomentar la emancipación social con apoyo de la contabilidad.

Un último trabajo integrado en esta sección es de autoría de Andrés Cabrera-Narváez, de la Universidad Central, y Fabián Leonardo Quinche-Martín, de la Fundación Universitaria Los Libertadores, y se titula "Movimientos sociales y contabilidad social y ambiental: el rol de las contracuentas como ejercicio de la crítica". En este trabajo se resalta la relevancia de los movimientos sociales como motores que hacen viable confrontar, complementar, problematizar y abordar de manera analítica el ejercicio de rendición de cuentas. Los autores analizaron los ejercicios de contracuentas por parte de las comunidades de municipios colombianos, encontrando que tales procesos son efectivos y necesarios, en tanto muestran lo que los discursos oficiales y centralistas de la contabilidad empresarial tienden a ocultar; por ello, las contracuentas explican con mucha más claridad las razones por las que se generan conflictos socioambientales y armados. Así, este tipo de cuentas funcionan como espacios de develamiento, denuncia, reconocimiento de la otredad, para mostrar las condiciones ecológicas reales y las dinámicas económicas y sociopolíticas que se despliegan tras la explotación petrolera.

### **Contabilidad, modernización, economización y financiarización**

La financiarización en contabilidad —que puede ser vista como el movimiento para presentar 'cosas' intangibles que no se pueden medir fácilmente dentro de los estados financieros— es cada vez más omnipresente. Si bien esta tendencia se acepta a menudo como una forma de progreso en las dimensiones técnicas de la contabilidad, la literatura crítica ha intentado estudiar tanto las consecuencias no intencionadas de la financiarización, como los regímenes de verdad y de poder, en los que dicho proceso se sitúa. Por ejemplo, existen múltiples estudios que examinan las consecuencias sociales de "fracasos de la financiarización" como el de Enron (Baker & Hayes, 2004; Reinstein & McMillan, 2004). También ha habido una serie de estudios sobre los aspectos de poder/conocimiento de la financiarización (Andersson et al., 2010; Haslam, 2010), incluyendo un número especial en *Critical Perspectives on Accounting* en 2014 (Gleadle et al., 2014). Los temas señalados en esta primera oleada de investigación han sido recogidos y estudiados con mayor profundidad por Cushen (2013), así como por Himick y Brivot (2018). Los artículos de este número especial se basan en estos y otros trabajos previos, incluso ampliando dicha literatura, sobre la economización y la "modernización" por medio de la contabilidad.

Esta sección está conformada por cuatro trabajos. El primero se titula "Financiarización de empresas no financie-

ras y la ampliación de activos intangibles en la estructura de balance", de autoría de Flor Esther Salazar Guatibonza y Orlando Acosta, de la Universidad Nacional de Colombia. El artículo ofrece un análisis crítico conceptual sobre la composición de los diferentes tipos de activos y, en particular, sobre el rol de los activos intangibles en sectores de tecnología y conocimiento. Los autores enfatizan en la necesidad de considerar a los intangibles categorizados como *goodwill*, para entender con mayor claridad lo que sucede con la financiarización corporativa en el mundo contemporáneo.

Una contribución a este número, redactada en inglés, lleva por título "Getting back to basics: Challenging complexity and accountability in the boardroom", realizada por Yves Gendron (Université Laval), Bertrand Malsch (Queen's University) y Marie-Soleil Tremblay (École Nationale d'Administration Publique). En este trabajo los autores realizan un estudio detallado sobre la forma en que se estructura el pensamiento, el lenguaje, las intervenciones y la acción de los comités de compensación (cc) bajo la influencia de consultores expertos. Los autores indagan sobre la relación entre estas dos instancias, argumentando que existe un innecesario nivel de complejidad de las actividades de operación y que esta complejidad es producida y propiciada por los consultores. El artículo aboga por un retorno a la simplicidad en la gobernanza corporativa.

Otro artículo que se recoge en esta sección es la contribución de Evelyn Ivonne Díaz Montaña, del Politécnico Gran Colombiano, y Edison Fredy León Paimé, de la Universidad Libre de Colombia, que se titula "Tres discursos sobre los modos de regulación del capital y su relación con el concepto de lo público en las empresas de servicios públicos de Bogotá". Este trabajo consiste en un análisis documental y del discurso que aborda la configuración de la noción discursiva de lo público en el marco de la regulación del capital. En su análisis, los autores identifican un giro discursivo, a finales del siglo xx, que incidió en que las élites locales conservaran el poder para administrar las Empresas de Servicios Públicos en Bogotá.

Un último artículo que se recoge en esta sección y también en inglés, firmado por Felipe Teixeira Genta Maragni, Jony Hsiao, Silvia Pereira de Castro Casa Nova, Natalia Dinóá Duarte Cardoso de Brito y Ana Luisa Aranha e Silva, todos de la Universidad de Sao Paulo, es "Healthily crazy business! Solidarity economy and financial education as emancipation tools for the mentally ill". Este artículo aborda tres tópicos: economía solidaria, salud mental y educación financiera. Se trata de un trabajo de investigación-acción que mira las economías solidarias como un espacio de inclusión para gente con enfermedades mentales. El artículo postula que, para que la participación de gente

con necesidades especiales funcione, se requieren nuevas directrices en la educación financiera, de tal forma que se empodere a estos participantes, permitiéndoles alcanzar mayores niveles de independencia y tomar parte de un sistema económico naturalmente excluyente.

## Perspectivas contables desde el Sur

Como se señaló en los apartados previos, Latinoamérica ha sido "objeto" de estudio para académicos contables críticos en el Norte desde hace varias décadas. Asimismo, algunas investigaciones críticas del Norte han bebido de autores latinoamericanos provenientes de la política (como Ernesto Laclau), la pedagogía crítica (Paulo Freire), o la teología de la liberación (Leonardo Boff), entre otros. Solo recientemente aparecen trabajos que señalan la necesidad de trascender la mirada de Latinoamérica como "objeto" de conocimiento, para reconocer sus propias ontologías y epistemologías que implican "formas" de conocer diferentes a la matriz occidental angloeurocéntrica (Castro-Gómez & Grosfoguel, 2007; Grosfoguel, 2016; Santos, 2009, 2013); estas visiones decoloniales están impactando la investigación contable crítica en la región (Sauerbronn et al., 2021; Gómez-Villegas, 2021; Gómez-Villegas & Larrinaga, 2021). Podríamos llamar a estos trabajos, entre otros, como perspectivas contables desde el Sur, aunque su alcance iría más allá de los desarrollos en la región latinoamericana. En esta sección se inscriben los dos últimos artículos del número especial.

El primer artículo de esta sección, titulado "Perspectivas para la reconceptualización de la Contabilidad en el marco de las necesidades humanas", de autoría de William Rojas-Rojas (Universidad del Valle), Carlos Mario Ospina-Zapata, Juan David Cardona y Danny García (Universidad de Antioquia) y Carmen Alejandra Ocampo-Salazar (eafit). Este artículo retoma los planteamientos del desarrollo a escala humana del economista chileno y heterodoxo Manfred Max-Neef, en diálogo con múltiples fuentes y autores del campo de la contabilidad socioambiental, para resignificar el papel de la contabilidad poniendo en el centro las necesidades humanas, antes que sus satisfactores, con el fin de mostrar la necesidad y la urgencia de una contabilidad que trascienda las visiones dominantes del lucro y la defensa patrimonial privada, y que reconozca las consecuencias ecológicas y sociales insostenibles de las actuaciones organizacionales y productivas preponderantes. Fruto de una revisión documental, se realizan propuestas analíticas soportadas en la interpretación, el diálogo y la construcción de sentido colectivo, que muestran la importancia de una contabilidad ecológica, comprometida con la vida y la dignidad humana.

El último trabajo lleva por título Contabilidad popular. Sentidos y experiencias en organizaciones sociales y comunitarias de la vereda Granizal (Bello, Antioquia, Colombia)", es una contribución de Yuliana Gómez-Zapata, Natalia Gallón Vargas, María Alejandra Rodríguez Triana y Leidy Jhojana Usma Zuleta, todas del Tecnológico de Antioquia, Colombia. Esta es una investigación-acción, con enfoque socio-crítico, que documenta el proceso de educación popular en la construcción de prácticas y procesos contables en organizaciones comunitarias y de economía solidaria. El trabajo sistematiza la experiencia de las investigadoras con siete organizaciones comunitarias en una vereda del departamento de Antioquia, Colombia. A partir de las vivencias de las comunidades, se utiliza la educación en contabilidad para articular procesos organizacionales de solidaridad y autogestión, resignificando los recursos, su cuidado, utilización y valor para las comunidades. El documento es rico en la descripción y análisis de la experiencia comunitaria, lo que descentra la visión más tecnológica de la contabilidad, que la ubica como un instrumento racionalizador para la búsqueda del rendimiento financiero y la utilidad.

Finalmente, los artículos que componen este número especial de *Innovar* tienen en común varios elementos. Como señalamos en una sección previa, mayoritariamente son trabajos situados en contexto, realizados por investigadores desde el Sur, dirigidos a grupos de interés y comunidades en el Sur. Asimismo, la gran mayoría de los autores han sido actores partícipes en la construcción de la contabilidad crítica en la región, particularmente en Colombia; confluyen aquí varias generaciones de contables críticos colombianos, desde el maestro Efrén Danilo Ariza-Buenaventura, un miembro fundador del CCINCO, hasta egresados recientes de Fenecop, como los ahora profesores Vanessa Cano Mejía, Juan David Cardona, Aura Cristina Quintero o Jony Alexander Acevedo Alonso. También participan como autores algunos de los promotores del reciente vínculo con *Critical Perspectives on Accounting* y colegas de la región, concretamente los profesores Yves Gendron y Silvia Pereira de Castro Nova, así como uno de los editores invitados del número especial de CPA en español, el profesor Carlos Larrinaga. Por todo ello, pensamos que este número especial de *Innovar* representa y sintetiza una parte significativa de lo que se está pensando e investigando en contabilidad crítica en la región, a la vez que es una muestra de las interacciones y conversaciones entre académicos críticos del Norte y del Sur globales, de lo que también da cuenta este editorial. Tenemos confianza en que hay un horizonte prometedor para fortalecer la comunidad contable crítica, reconociendo y valorando las trayectorias di-

versas y las diferencias, así como los múltiples puntos en común. Esperamos que disfruten su lectura.

MAURICIO GÓMEZ-VILLEGAS  
Universidad Nacional de Colombia

ELIZABETH OCAMPO-GÓMEZ  
Universidad Veracruzana

DEAN NEU  
Universidad de York  
Editores invitados

## Referencias bibliográficas

- Agrizzi, D., & Sian, S. (2015). Artificial corporatism: A portal to power for accountants in Brazil. *Critical Perspectives on Accounting*, 27, 56-72. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2014.02.003>
- Ahrens, T., & Chapman, C. S. (2007). Management accounting as practice. *Accounting, Organizations and Society*, 32(1-2), 1-27. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2006.09.013>
- Andersson, T., Gleadle, P., Haslam, C., & Tsitsianis, N. (2010). Bio-pharma: A financialized business model. *Critical Perspectives on Accounting*, 21(7), 631-641. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2010.06.006>
- Annisette, M. (2000). Imperialism and the professions: The education and certification of accountants in Trinidad and Tobago. *Accounting, Organizations and Society*, 25(7), 631-659. [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(99\)00061-6](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(99)00061-6)
- Álvarez, H. (2009). Contabilidad, juicios ético-morales y desarrollo humano: una reflexión en la perspectiva de la transdisciplinariedad. *Lúmina*, 9, 8-19. <https://doi.org/10.30554/lumina.09.1192.2008>
- Apostolides, N., & Boden, R. (2005). Cedric the Pig: Annual general meetings and corporate governance in the UK. *Social Responsibility Journal*, 1(1-2), 53-62. <https://doi.org/10.1108/eb045795>
- Araujo, J. A. (1976). *Contaduría pública, monopolio yanqui en Colombia*. Lealon.
- Araujo, J. A. (1984). El método científico en el estudio de la evolución del pensamiento contable. *Revista Investigación Contable*, 1, 14-27.
- Araújo, W. G., Rodrigues, L. L., & Craig, R. (2017). Empire as an imagination of the centre: The Rio de Janeiro School of Commerce and the development of accounting education in Brazil. *Critical Perspectives on Accounting*, 46, 38-53. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2016.10.002>
- Archel, P., Husillos, J., Gil, J., & Rojas, W. (Comp.). (2009). *Irrupciones significativas para pensar la contabilidad*. Facultad de Ciencias de la Administración; Universidad del Valle.
- Archel, P., & Gómez-Villegas, M. (2014). Crisis de la valoración contable en el capitalismo cognitivo. *Innovar*, 24(52), 103-116. <https://doi.org/10.15446/innovar.v24n52.42526>
- Ariza-Buenaventura, E. D. (1975). *Actitud del contador público frente a su sociedad*. [Monografía de grado, Universidad Nacional de Colombia. Repositorio UNAL: <https://repositorio.unal.edu.co/handle/unal/75599>

- Ariza-Buenaventura, E. D. (1990). *Una aproximación materialista de la contabilidad*. Bogotá: Departamento de Finanzas. Universidad Nacional de Colombia.
- Ariza-Buenaventura, E. D. (1999). La contabilidad en el modo de producción precolombino. *Lúmina*, 3, 65-76. <https://doi.org/10.30554/lumina.03.1136.1999>
- Baker, C. R., & Hayes, R. (2004). Reflecting form over substance: The case of Enron Corp. *Critical Perspectives on Accounting*, 15(6-7), 767-785. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2002.08.001>
- Barrios, C., & Rivera, Y. A. (2010). Los sistemas contables administrativos: hacia la conformación de un programa de investigación desde la teoría de la estructuración. *Revista Facultad de Ciencias Económicas*, 18(2), 157-176. <https://doi.org/10.18359/rfce.2278>
- Barrios, C., & Rivera, Y. A. (2012). Administrative accounting systems (AAS) thought as systems of social interaction, based on Giddens's theory of structuration. *African Journal of Accounting, Auditing and Finance*, 1(2), 130-150. <https://doi.org/10.1504/AJAAF.2012.048050>
- Barrios, C., Fúquene, T., & Lemos, J. (2010). Desarrollo de la investigación contable en el Centro Colombiano de Investigación Contable. *Contaduría y Administración*, 231, 151-177. <http://doi.org/10.22201/fca.24488410e.2010.253>
- Berry, A. J., Capps, T., Cooper, D., Ferguson, P., Hopper, T., & Lowe, E. A. (1985). Management control in an area of the NCB: Rationales of accounting practices in a public enterprise. *Accounting, Organizations and Society*, 10(1), 3-28. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(85\)90028-5](https://doi.org/10.1016/0361-3682(85)90028-5)
- Burbano, J. E. (1989). Contabilidad: análisis histórico de su objeto y método. *Piegos Administrativos y Financieros*, 12, 1-35.
- Burchell, S., Clubb, C., Hopwood, A., Hughes, J., & Nahapiet, J. (1980). The roles of accounting in organizations and society. *Accounting, Organizations and Society*, 5(1), 5-27. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(80\)90017-3](https://doi.org/10.1016/0361-3682(80)90017-3)
- Bush, B., & Maltby, J. (2004). Taxation in West Africa: Transforming the colonial subject into the "governable person". *Critical Perspectives on Accounting*, 15(1), 5-34. [https://doi.org/10.1016/S1045-2354\(03\)00008-X](https://doi.org/10.1016/S1045-2354(03)00008-X)
- Calvo, A. P. (2009). Sociología de la profesión contable en Colombia. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 50, 77-92. <https://revistas.udea.edu.co/index.php/cont/article/view/2122>
- Castro-Gómez, S., & Grosfoguel, R. (Eds.). (2007). *El giro decolonial. Reflexiones para una diversidad epistémica más allá del capitalismo global*. Siglo del Hombre Editores, Universidad Central, Instituto de Estudios Sociales Contemporáneos, Instituto Pensar – Pontificia Universidad Javeriana.
- Collins, F., Holzmann, O., & Mendoza, R. (1997). Strategy, budgeting, and crisis in Latin America. *Accounting, Organizations and Society*, 22(7), 669-689. [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(96\)00050-5](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(96)00050-5)
- Cooper, C., & Coulson, A. (2014). Accounting activism and Bourdieu's 'collective intellectual'—Reflections on the ICL Case. *Critical Perspectives on Accounting*, 25(3), 237-254. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2013.01.002>
- Cooper, D., & Sherer, M. (1984). The value of corporate accounting reports: Arguments for a political economy of accounting. *Accounting, Organizations and Society*, 9(3-4), 207-232. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(84\)90008-4](https://doi.org/10.1016/0361-3682(84)90008-4)
- Cubides, H., Maldonado, A., Machado, M., Visbal, F., & Gracia, E. (1991). *Historia de la contaduría pública en Colombia: siglo xx*. Universidad Central.
- Cuevas-Mejía, J. (2010). La contabilidad como lenguaje: una mirada institucional a su contribución en la formación del sujeto-organización. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 57, 37-50. <https://revistas.udea.edu.co/index.php/cont/article/view/15575>
- Cuevas-Mejía, J. J., Grajales-Quintero, J., & Usme-Suárez, W. A. (2014). Aproximación al rol de la información financiera elaborada con fines externos en un contexto de hibridaje cultural. *Cuadernos de Contabilidad*, 14(36), 1045-1078. <https://revistas.javeriana.edu.co/index.php/cuacont/article/view/7912>
- Cushen, J. (2013). Financialization in the workplace: Hegemonic narratives, performative interventions and the angry knowledge worker. *Accounting, Organizations and Society*, 38(4), 314-331. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2013.06.001>
- Duenas, N., & Mangen, C. (2021). Trust in international cooperation: Emotional and cognitive trust complement each other over time. *Critical Perspectives on Accounting*, En prensa. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2021.102328>
- Fleming, P. (2021). *Dark Academia. How universities die*. Pluto Press. <https://doi.org/10.2307/j.ctv1n9dkhv>
- Franco, R. (1984). *Reflexiones contables. Teoría, regulación, educación y moral*. Investigar Editores.
- Franco, R. (1989). *Contabilidad integral. Teoría y normalización*. Investigar Editores.
- Franco, R. (2002). *Réquiem por la confianza. Escándalos empresariales, negocios y contaduría pública*. Investigar Editores.
- García-Casella, C. (1997). Naturaleza de la contabilidad. *Contabilidad y Auditoría*, 3(5), 12-37. <https://ojs.econ.uba.ar/index.php/Contyaudit/article/view/212>
- García-Fronti, I. (2013). Problemas de la contabilidad social y ambiental: algunas reflexiones sobre la necesidad de un abordaje interdisciplinario. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 60, 209-218. <https://revistas.udea.edu.co/index.php/cont/article/view/14690>
- Gendron, Y. (2019). Staying true to context. *Sociedade, Contabilidade e Gestão*, 14(4), 80-95. <https://revistas.ufjr.br/index.php/scg/article/download/31345/17831>
- Gil, J. M. (2010). Retos de la contabilidad frente a la globalización: perspectivas de la teoría y la investigación contable. En C. Barrios, & W. Rojas (Comp.), *Conjunciones y disertaciones: pensando la contabilidad en el siglo XXI* (pp. 101 - 126). Pontificia Universidad Javeriana (Cali); Universidad del Valle.
- Gil, J. M. (2018). Elogio de la contabilidad (crítica). *Teuken Bidikay*, 9(12), 23-54. <https://doi.org/10.33571/teuken.v9n12a1>
- Gil, J. M., Gracia, E., Álvarez, H., Martínez, G., & Quijano, O. (2004). *La contaduría pública en el nuevo entorno global. Rutas y desviaciones*. Editorial Universidad del Cauca; Centro Colombiano de Investigaciones Contables.
- Giraldo, G. A. (2009). La cosificación de la contabilidad a través de la racionalidad instrumental de la lógica empresarial. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 50, 133-154. <https://revistas.udea.edu.co/index.php/cont/article/view/2125>
- Giraldo, G. A. (2013). Initiatives for critical thinking in accounting education. *International Journal of Critical Accounting*, 5(4), 346-358. <https://doi.org/10.1504/IJCA.2013.056653>
- Gleadle, P., Haslam, C., & Yin, Y. (2014). Critical accounts and perspectives on financialization. *Critical Perspectives on Accounting*, 25(1), 1-4. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2012.11.010>
- Gómez-Morales, Y. J. (2018). Abuso de las medidas y medidas abusivas. Crítica al pensamiento bibliométrico hegemónico. *Anuario Colombiano de Historia Social y de la Cultura*, 45(1), 269-290. <https://doi.org/10.15446/achsc.v45n1.67559>
- Gómez-Villegas, M. (2003). Contabilidad: comentarios sobre el discurso científico y los determinantes morales. *Innovar*, 1(22), 109-120.

- <https://revistas.unal.edu.co/index.php/innovar/article/view/25018>
- Gómez-Villegas, M. (2005). Breve introducción al estado del arte de la orientación crítica en la disciplina contable. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 45, 113-132. <https://revistas.udea.edu.co/index.php/cont/article/view/25673>
- Gómez-Villegas, M. (2009). Los informes contables externos y la legitimidad organizacional con el entorno: estudio de un caso en Colombia. *Innovar*, 19(34), 147-166. <https://revistas.unal.edu.co/index.php/innovar/article/view/21611>
- Gómez-Villegas, M. (2010). Dinámica de la concepción y la enseñanza de la teoría contable en Colombia (1970-2000): una exploración institucional. En C. Barrios, & W. Rojas (Comp.), *Conjunciones y disertaciones: pensando la contabilidad en el siglo XXI* (pp. 127-159). Pontificia Universidad Javeriana (Cali); Universidad del Valle.
- Gómez-Villegas, M. (2021). Towards an accounting of socio-environmental conflicts in South America. En J. Bebbington, C. Larrinaga, B. O'Dwyer, & I. Thomson (Eds.), *Handbook on Environmental Accounting* (pp. 339-349). Routledge.
- Gómez-Villegas, M., & Larrinaga, C. (2021). *A critical accounting project for Latin America? Objects of knowledge or ways of knowing*. Working paper.
- Gómez-Villegas, M., & Ospina-Zapata, C. M. (2009). *Avances interdisciplinarios para una comprensión crítica de la contabilidad. Textos paradigmáticos de las corrientes heterodoxas*. Universidad de Antioquia; Universidad Nacional de Colombia.
- González, L. A. (1997). Teoría crítica y contabilidad: un espacio de reflexión. *Innovar*, 10, 93-109. <https://revistas.unal.edu.co/index.php/innovar/article/view/19359>
- Gracia, E. (2005). Control, contabilidad y sociedad. Un asunto para repensar. *Lúmina*, 5, 237-251. <https://doi.org/10.30554/lumina.05.1163.2004>
- Gracia, E. (2008). Economía política y contabilidad. Un asunto para repensar en el marco de las ciencias sociales. *Lúmina*, 8, 156-171. <https://doi.org/10.30554/lumina.08.1189.2007>
- Grosfoguel, R. (2016). Del "extractivismo económico" al "extractivismo epistemológico" y al "extractivismo ontológico": una forma destructora de conocer, ser y estar en el mundo. *Tabula Rasa*, 24, 123-143. <https://doi.org/10.25058/20112742.60>
- Haslam, J. (2010). The problematics of financialization: Critical reflections. *Critical Perspectives on Accounting*, 21(7), 642-645. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2010.06.007>
- Himick, D., & Brivot, M. (2018). Carriers of ideas in accounting standard-setting and financialization: The role of epistemic communities. *Accounting, Organizations and Society*, 66, 29-44. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2017.12.003>
- Hopwood, A. (1987). The archeology of accounting systems. *Accounting, Organizations and Society*, 12(3), 207-234. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(87\)90038-9](https://doi.org/10.1016/0361-3682(87)90038-9)
- Husillos, J., & Larrinaga, C. (2019). Critical Perspectives on Accounting in Spanish. *Critical Perspectives on Accounting*, 59, v-vi. [https://doi.org/10.1016/S1045-2354\(19\)30025-5](https://doi.org/10.1016/S1045-2354(19)30025-5)
- Larrinaga, C. (1999). Perspectivas alternativas de investigación en contabilidad: una revisión. *Revista de Contabilidad*, 2(3), 102-131. <https://revistas.um.es/rcsar/article/download/384451/265771/1287691>
- Lopes de Sá, A. (1997). *Teoría general del conocimiento contable*. Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.
- Martínez, G. L. (2007). Los paradigmas contables: La borrosa impronta de una interpretación epistemológica. *Lúmina*, 8, 205-234. <https://doi.org/10.30554/lumina.08.1191.2007>
- Martínez, G. L. (2009). Los arquetipos contextuales de la ortodoxia contable. *Lúmina*, 10, 175-206. <https://doi.org/10.30554/lumina.10.1209.2009>
- Martinez, D. E., & Cooper, D. J. (2017). Assembling international development: Accountability and the disarticulation of a social movement. *Accounting, Organizations and Society*, 63, 6-20. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2017.02.002>
- Martinez, D. E. & Cooper, D. J. (2019). Assembling performance measurement through engagement. *Accounting, Organizations and Society*, 78, 101052. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2019.04.002>
- Martinez, D. E., Neu, D., Rahaman, A. S., & Sauerbronn, F. (2021). Special issue on Southern Accounts. *Critical Perspectives on Accounting*, En prensa. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2021.102379>
- Miller, P. (2014). Accounting for the calculating self. En N. Thrift, A. Tickell, S. Woolgar & W. Rupp. (Eds.), *Globalization in Practice* (pp.236-241). Oxford University Press.
- Miller, P., & O'Leary, T. (1987). Accounting and the construction of the governable person. *Accounting, Organizations and Society*, 12(3), 235-265. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(87\)90039-0](https://doi.org/10.1016/0361-3682(87)90039-0)
- Miller, P., & Rose, N. (1990). Governing economic life. *Economy and society*, 19(1), 1-31. <https://doi.org/10.1080/03085149000000001>
- Muller, J. (2018). *The tyranny of metrics*. Princeton University Press.
- Nepomuceno, V. (2008). *Teoria da contabilidade-Uma abordagem histórico-cultural*. Jurua Editorial.
- Neu, D. (2000). "Presents" for the "Indians": Land, colonialism and accounting in Canada. *Accounting, Organizations and Society*, 25(2), 163-184. [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(99\)00030-6](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(99)00030-6)
- Neu, D., & Heincke, M. (2004). The subaltern speaks: Financial relations and the limits of governmentality. *Critical Perspectives on Accounting*, 15(1), 179-206. [https://doi.org/10.1016/S1045-2354\(03\)00009-1](https://doi.org/10.1016/S1045-2354(03)00009-1)
- Neu, D., & Ocampo-Gómez, E. (2007). Doing missionary work: The World Bank and the diffusion of financial practices. *Critical Perspectives on Accounting*, 18(3), 363-389. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2006.01.007>
- Neu, D., Cooper, D. J., & Everett, J. (2001). Critical accounting interventions. *Critical Perspectives on Accounting*, 12(6), 735-762. <https://doi.org/10.1006/cpac.2001.0479>
- Neu, D., Ocampo-Gómez, E., Graham, C., & Heincke, M. (2006). "Informing" technologies and the World Bank. *Accounting, Organizations and Society*, 31(7), 635-662. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2005.07.002>
- Ocampo-Gómez, E., & Neu, D. (2021). *Trabajo misionero. El Banco Mundial y la difusión de prácticas financieras*. Centro Editorial Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Nacional de Colombia.
- Ocampo-Gómez, E., & Ortega-Guerrero, J. (2013). Expanding the perspective and knowledge of the accounting curriculum and pedagogy in other locations: The case of Mexico. *Critical Perspectives on Accounting*, 24(2), 145-153. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2012.07.002>
- Ocampo-Salazar, C. A. (2018). Un panorama del efecto Foucault en contabilidad y gestión pública temáticas, autores y retos de investigación desde la gubernamentalidad. *Cuadernos de Contabilidad*, 19(47), 60-79. <https://doi.org/10.11144/Javeriana.cc19-47.pafc>
- Ocampo-Salazar, C. A., & Cardona, J. D. (2021). La quinta dimensión del poder: analítica de la gubernamentalidad en los Estudios organizacionales- Caso municipio de Medellín (Colombia). *Innovar*, 31(79), 117-132. <https://doi.org/10.15446/innovar.v31n79.91897>
- Perkiss, S., Bernardi, C., Dumay, J., & Haslam, J., (2020). A sticky chocolate problem: Impression management and counter accounts in the shaping of corporate image. *Critical Perspectives*

- on Accounting, En prensa, 102229. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2020.102229>
- Preston, A., & Oakes, L. (2001). The Navajo documents: A study of the economic representation and construction of the Navajo. *Accounting, Organizations and Society*, 26(1), 39-71. [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(00\)00004-0](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(00)00004-0)
- Quijano, O. (2007). En mi juventud interrumpí mi formación para estudiar contaduría pública. A propósito de la (de)formación contable. *Lúmina*, 7, 27-51. <https://doi.org/10.30554/lumina.07.1174.2006>
- Quinche-Martín, F. L. (2006). Por un enfoque orgánico para la contabilidad un homenaje al maestro Antonio García Nossa. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 49, 177-201. <https://revistas.udea.edu.co/index.php/cont/article/view/25705>
- Quinche-Martín, F. L. (2008). Una evaluación crítica de la contabilidad ambiental empresarial. *Revista Facultad de Ciencias Económicas*, 16(1), 197-216. <https://revistas.unimilitar.edu.co/index.php/rfce/article/view/4492>
- Quinche-Martín, F. L., & Cabrera-Narváez, A. (2020). Exploring the potential links between social and environmental accounting and political ecology. *Social and Environmental Accountability Journal*, 40(1), 53-74. <https://doi.org/10.1080/0969160X.2020.1730214>
- Quintero, H. (2010). La perspectiva foucaultiana y la contabilidad: una mirada a las relaciones de poder en las organizaciones. En C. Barrios, & W. Rojas (Comp.). *Conjunciones y disertaciones: pensando la contabilidad en el siglo XXI* (pp. 85-99). Pontificia Universidad Javeriana (Cali); Universidad del Valle.
- Rahaman, A. S. (2010). Critical accounting research in Africa: Whence and whither. *Critical Perspectives on Accounting*, 21(5), 420-427. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2010.03.002>
- Rahaman, A. S., Lawrence, S., & Roper, J. (2004). Social and environmental reporting at the VRA: Institutionalised legitimacy or legitimacy crisis? *Critical Perspectives on Accounting*, 15(1), 35-56. [https://doi.org/10.1016/S1045-2354\(03\)00005-4](https://doi.org/10.1016/S1045-2354(03)00005-4)
- Reinstein, A., & McMillan, J. J. (2004). The Enron debacle: More than a perfect storm. *Critical Perspectives on Accounting*, 15(6-7), 955-970. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2003.08.006>
- Roberts, J. (1991). The possibilities of accountability. *Accounting, Organizations and Society*, 16(4), 355-368. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(91\)90027-C](https://doi.org/10.1016/0361-3682(91)90027-C)
- Roberts, J., & Scapens, R. (1985). Accounting systems and systems of accountability—Understanding accounting practices in their organisational contexts. *Accounting, Organizations and Society*, 10(4), 443-456. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(85\)90005-4](https://doi.org/10.1016/0361-3682(85)90005-4)
- Roberts, J. (2009). No one is perfect: The limits of transparency and an ethic for 'intelligent' accountability. *Accounting, Organizations and Society*, 34(8), 957-970. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2009.04.005>
- Rodrigues, L. L., & Craig, R. (2018). The role of government accounting and taxation in the institutionalization of slavery in Brazil. *Critical Perspectives on Accounting*, 57, 21-38. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2018.02.001>
- Rodríguez, D., & Valdés, P. (2018). Balance de las publicaciones que abordan el concepto de contabilidad ambiental en revistas contables colombianas. *Revista Visión Contable*, 17, 26-79. <https://doi.org/10.24142/rvc.n17a2>
- Rodríguez, M. C. (2012). Revisitando el concepto de *accountability*. En *Contabilidad, accountability y transparencia: identificando tendencias*. Universidad de Buenos Aires
- Rojas, W. (Comp.). (2001). *Pensamiento contable: memorias de los congresos de estudiantes 1984-2000*. Universidad del Valle; Federación Nacional de Estudiantes de Contaduría Pública.
- Rojas, W., & Sánchez, A. M. (2021). Pensando la Contaduría Pública en su ejercicio profesional: contextos y presupuestos. *Innovar*, 31(80), 141-152. <https://doi.org/10.15446/innovar.v31n80.93671>
- Rose, N. (1991). Governing by numbers: Figuring out democracy. *Accounting, Organizations and Society*, 16(7), 673-692. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(91\)90019-B](https://doi.org/10.1016/0361-3682(91)90019-B)
- Roslender, R. (2017). *Perspectivas sociológicas de la contabilidad moderna*. Pontificia Universidad Javeriana.
- Santos, B. S. (2009). *Una epistemología del Sur: la reinención del conocimiento y la emancipación social*. Clacso, Siglo XXI.
- Santos, B. S. (2013). *Descolonizar el saber, reinventar el poder*. LOM ediciones, Ediciones Trilce.
- Sarmiento, H. J. (2020). Rasgos de identidad. Tres perspectivas epistemológicas de la contabilidad social y ambiental. *Contabilidad y Negocios*, 15(30), 99-123. <https://doi.org/10.18800/contabilidad.202002.006>
- Sarmiento, H., & Muñoz, S. (2011). *Banderas en alto. Una arqueología del proceso de nacionalización de la contaduría pública en Colombia*. Politécnico Colombiano Jaime Isaza Cadavid.
- Sauerbronn, F., Ayres, R., da Silva, C., & Lourenço, R. (2021). Decolonial studies in accounting? Emerging contributions from Latin America. *Critical Perspectives on Accounting*. En prensa, 102281. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2020.102281>
- Sikka, P., & Willmott, H. (1997). Practising critical accounting. *Critical Perspectives on Accounting*, 8(1-2), 149-165. <https://doi.org/10.1006/cpac.1996.0088>
- Tinker, A. (1980). Towards a political economy of accounting: An empirical illustration of the Cambridge controversies. *Accounting, Organizations and Society*, 5(1), 147-160. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(80\)90031-8](https://doi.org/10.1016/0361-3682(80)90031-8)
- Uche, C. (2002). Professional accounting development in Nigeria: Threats from the inside and outside. *Accounting, Organizations and Society*, 27(4-5), 471-496. [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(01\)00007-1](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(01)00007-1)
- Uddin, S., & Hopper, T. (2001). A Bangladesh soap opera: Privatisation, accounting, and regimes of control in a less developed country. *Accounting, Organizations and Society*, 26(7-8), 643-672. [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(01\)00019-8](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(01)00019-8)
- Uddin, S., & Hopper, T. (2003). Accounting for privatisation in Bangladesh: Testing World Bank claims. *Critical Perspectives on Accounting*, 14(7), 739-774. [https://doi.org/10.1016/S1045-2354\(02\)00188-0](https://doi.org/10.1016/S1045-2354(02)00188-0)
- Vinnari, E., & Laine, M. (2017). The moral mechanism of counter accounts: The case of industrial animal production. *Accounting, Organizations and Society*, 57, 1-17. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2017.01.002>
- Wickramasinghe, D., & Hopper, T. (2005). A cultural political economy of management accounting controls: A case study of a textile Mill in a traditional Sinhalese village. *Critical Perspectives on Accounting*, 16(4), 473-503. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2003.07.001>

# Critical Accounting in Latin America: Paths, Interactions, and Dialogues between the North and the South

We would like to begin by thanking the Editorial Committee and *Innovar* editorial staff for welcoming our thematic proposal and for the opportunity to publish this special issue on Critical Accounting. We also appreciate and acknowledge the work and enthusiasm of the authors who wrote the 37 manuscripts submitted, as well as the fantastic group of reviewers who participated in the evaluation process. This is a cooperative endeavor that could have not been possible without the work and collaborative efforts of many actors.

The special issue seeks to bring together, highlight and disseminate the intellectual efforts of the Latin American critical accounting community in order to address, understand and intervene in our organizational and social contextual reality. At the same time, it aims to contribute to the dialogue, debate and reflection on critical accounting among scholars from the South and the North.

To introduce the special issue, this editorial seeks to contextualize readers unfamiliar with critical accounting and its development—locally and internationally—and provide some bibliographical sources that may prove valuable for initiation and research in this field. For this purpose, below is a summary of the background of critical accounting in Colombia and the region, followed by a brief discussion of the origins of critical perspectives in the international arena. Finally, we present the structure of this issue and the 12 papers selected for publication.

## Critical accounting in Colombia and Latin America

In Colombia, critical approaches to accounting emerged from association processes in the accounting profession rather than in academia. The formalization and institutionalization of public accounting in the mid-1960s (Calvo, 2009) led to the emergence of a nationalist perspective of the profession that questioned the concentration of the

statutory auditing market<sup>1</sup> by transnational accounting services companies, and the accounting education and practice based on foreign (us) principles and regulatory frameworks, as well as an alienating dynamic of professional accounting practice (Araujo, 1976; Franco, 1984). It was argued that these circumstances decontextualized the profession from national social needs (Ariza-Buenaventura, 1975) and hindered the development of a scientific and social perspective (Burbano, 1989; Franco, 1989).

Since 1970, the deployment of industry actions to strengthen the profession prompted the creation of associations and the convening of professional congresses strongly influenced by left-wing political perspectives (Gómez-Villegas, 2010; Sarmiento & Muñoz, 2011). Naturally, this nationalist vision emerged in confrontation with visions promoted by multinational auditing firms and guilds with more technocratic approaches (Cubides *et al.*, 1991). In this context, the Colombian Center for Accounting Research (CCINCO, in Spanish) and the National Federation of Public Accounting Students (Fenecop, also in Spanish) were created in the late 1980s as the extracurricular spaces that enabled the development of critical perspectives in the discipline and the profession in the country (Barrios *et al.*, 2010; Rojas, 2001; Sarmiento & Muñoz, 2011). Thus, the nurturing of critical thinking in accounting began outside the university and gradually permeated this institution. Several academic works identify the names and generations of actors during the incorporation of the academic and critical accounting vision within the Colombian university due to the formative and research processes by CCINCO and Fenecop (Barrios *et al.*, 2010; Gómez-Villegas, 2010; Rojas, 2001; Sarmiento & Muñoz, 2011).

The first materialistic and dialectical approaches to the understanding of accounting and its evolution emerged in this

<sup>1</sup> This is a Latin American control institution that transcends the roles of financial auditing.

context (Araujo, 1984; Ariza-Buenaventura, 1990, 1999). Over the years, interdisciplinary positions from the social sciences, philosophy or political economy were addressed, taking up critical theories to rethink accounting, its role in organizations and society, and a professional praxis more attuned to the general and public interest (Álvarez, 2009; Cuevas-Mejía, 2010; Franco, 1989, 2002; Gil *et al.*, 2004; Giraldo, 2009; Gómez-Villegas, 2003, 2005; González, 1997; Gracia, 2005, 2008; Martínez, 2007, 2009; Quijano, 2007; Quinche-Martín, 2006; Quintero, 2010). The study of socio-environmental dimensions and the limits of conventional accounting to address such dimensions have also been a concern of Colombian critical accountants for over twenty years (Gómez-Villegas, 2021; Quinche-Martín, 2008; Rodríguez & Valdés, 2018). In general, these critical approaches are heterogeneous in terms of epistemic, ontological and methodological positions, and their political identities.

Since the mid-2000s and up to these days, meetings, symposiums, conferences and seminars have been organized specifically in the field of critical perspectives in accounting, under the auspices of institutions such as CCINCO, Universidad del Valle, Universidad de Manizales, Universidad Nacional de Colombia, and Pontificia Universidad Javeriana (Cali), resulting in the publication of several books and proceedings. In addition, several Colombian journals have been spaces for the discussion and dissemination of critical ideas. Still, there is not an exclusive identity in these sources that can be associated with critical accounting.

Some Latin American researchers have agreed that expanding the ontological and epistemological references of accounting beyond the narrow technical and economic framework, taking up interdisciplinary visions of the Social Sciences, is a requirement (García-Fronti, 2013; Gil, 2010, 2018; Nepomuceno, 2008; Rodríguez, 2012). On the other hand, other Latin American authors have been critical towards the technicality and reductionism of an accounting limited to conventions and norms (García-Casella, 1997; Lopes de Sá, 1997). However, they have not dealt with the relationship between accounting and structural class contradictions, power relations, forms of exclusion, or other dimensions of politics.

At their inception, local critical trajectories did not directly relate with the critical perspectives of global Northern accounting but emerged in particular contextual and historical conditions. In the 21st century, reflections on the contents included in the journals *Critical Perspectives on Accounting* (CPA) or *Accounting, Organizations and Society* (AOS) began to be disseminated in Colombia and the region (Gómez-Villegas, 2005; Larrinaga, 1999). This

lack of recognition of international perspectives is partly explained by the late initiation of local master's degrees in accounting, the absence of doctoral programs in accounting the inadequate doctoral training of Colombian accountants in the North, and the difficulties of academic reading in English. The Spanish translations of compendiums of seminal articles and key books of the interdisciplinary and critical perspectives of the global North played an essential role in the visibilization and expansion of critical perspectives (Gómez-Villegas & Ospina-Zapata, 2009; Roslender, 2017). The recently published work of Ocampo-Gómez and Neu (2021) continues in this direction. In addition, several critical researchers from the North have visited the country to develop academic activities (especially conferences) with the local critical community during these years. These include Tony Tinker, Crawford Spence, and Richard Baker. David Cooper and Christine Cooper would come later. Likewise, bridges have long been built with critical authors from Spain (Archel *et al.*, 2009; Archel & Gómez-Villegas, 2014).

Since approximately 2010, the critical visions of the North are increasingly taken up and discussed by local researchers (Barrios & Rivera, 2010; Cuevas-Mejía *et al.*, 2014; Gómez-Villegas, 2009; Ocampo-Salazar, 2018; Ocampo-Salazar & Cardona, 2021; Rojas & Sánchez, 2021; Sarmiento, 2020, among others), and events and networks that seek to deepen international academic links have been emerging, such as the *Qualitative Research and Critical Accounting* conference (Gendron, 2019) —of which three versions have been held—, the call for papers for a special issue of CPA in Spanish, or the recent call for papers for a special issue on the accounts of the South by the same journal (Martinez *et al.*, 2021). In these initiatives, some Latin American researchers —mostly from Brazil and Colombian— work cooperatively with colleagues from the global North.

As will be noted lines below, since the mid-2000s, colleagues from Latin America and the Caribbean who have completed their doctoral studies at universities in the North have published several papers in the most internationally renowned critical journals (CPA or AOS). Similarly, Colombian authors have recently begun to publish their research studies in these and other critical journals (Barrios & Rivera, 2012; Duenas & Mangen, 2021; Giraldo, 2013; Quinche-Martín & Cabrera-Narváez, 2020). Despite this, Latin American research on accounting focused on studying this region is marginal in such leading publications (Gómez-Villegas & Larrinaga, 2021).

In recent years, the expansion of critical accounting in Colombia and the region has gone hand in hand with the institutionalization of university research and the demands for greater internationalization. We hope that these

processes are not strongly directed or impacted by the mercantile logic of publications (Fleming, 2021), the loss of the contextual relevance of research (Gendron, 2019), or the tyranny and abuse of metrics that may potentially depoliticize criticism (Muller, 2018; Gómez-Morales, 2018). We also hope that a transcultural dialogue of knowledge will be built between contemporary authors from the global North and South, where the various forms of epistemological extractivism will be confronted (Grosfoguel, 2016). This special issue of *Innovar* is in this broad spirit.

### Critical accounting in the international context

The history and trajectory of critical accounting research in the international context began around 1970 in Manchester (England). Located in northern England, Manchester was an important textile city at the beginning of the industrial revolution. Tony Lowe was a lecturer in accounting at Manchester Business School and part of the team that encouraged Anthony Hopwood to go to Manchester. After Hopwood's arrival, David Cooper joined as a professor, while Tony Tinker was already there as a doctoral student. Time later, and when many others had already left, Rob Gray arrived as a Ph. D. student. Each of these individuals played a role in the subsequent development of critical accounting. Anthony Hopwood created the journal *Accounting, Organizations and Society (AOS)* in 1976, and served as its editor for over thirty years. David Cooper and Tony Tinker founded the journal *Critical Perspectives on Accounting (CPA)* in 1990, and edited this publication until 2008. Rob Gray launched the Centre for Social and Environmental Accounting Research (CSEAR), which brought together social and environmental accounting researchers. Finally, Tony Lowe trained and mentored countless Ph. D. students in the United Kingdom and New Zealand.

The history of critical accounting research is one of intellectual engagements and academic networks, centers and peripheries, and academic rivalries. Hopwood's stay in Manchester was short, as he then moved to London and, finally, Oxford. During this time, he organized a monthly research workshop that continued well into the 1980s and attracted researchers such as Ted O'Leary, Anne Loft, Peter Miller, and David Cooper, and his Ph. D. student Keith Robson. In the early years, Hopwood (1987) and this group of colleagues published a series of articles that drew on the theoretical ideas of Michel Foucault to understand how accounting functioned as a visibility machine and disciplinary mechanism. Peter Miller and Ted O'Leary would go on to publish "Accounting and the Construction of the Governable Person" (1987), while Peter would collaborate with Niklas Rose to publish "Governing Economic Life" (Miller &

Rose, 1990). These two articles anchored a vibrant current of Foucauldian-based critical accounting research.

If London was a center of critical accounting research, so were Manchester and Sheffield. Tony Lowe had moved to Sheffield in the early 1970s but continued to run a regular management control workshop. This workshop attracted a different type of critical accounting researcher than those found in London. Put simply, the Manchester/Sheffield group considered the ideas of Marx and the Frankfurt School more valuable than those of Foucault. Not surprisingly, given the different intellectual commitments, the two groups were uncomfortable with each other's approach. In addition, the Manchester/Sheffield group felt that, as the 1980s progressed, AOS showed progressively less willingness to publish "critical" accounting research. Tony Tinker and David Cooper had published several important studies on the political economy of accounting during the early 1980s (Tinker, 1980; Cooper & Sherer, 1984). Still, articles by the Manchester/Sheffield group appeared less frequently in the late 1980s and early 1990s. These differences encouraged Tony Tinker and David Cooper to create their own journal in 1990. In its introductory editorial, CPA explicitly promised to value a different kind of accounting academy: an academy that explored the public interest implications of accounting practices and valued scholarly analyses that sought to understand and change the world. This perspective encouraged critical accountants to study and participate in grassroots activities aimed at protecting the public interest. This current of academic research is evident in the studies by Berry *et al.* (1985), Neu *et al.* (2001), Sikka and Willmott (1997), and Cooper and Coulson (2014). Interestingly, Dean Neu and Christine Cooper would become part of CPA's editorial board when David Cooper and Tony Tinker stepped down as editors in 2008.

A review of articles published in AOS and CPA reveals the paths that critical accounting research has followed. In AOS, according to Google Scholar, the top ten most cited articles include five articles on social and environmental responsibility, two articles on management control, articles on Foucauldian governmentality, new public management, and one article on the functions of accounting within organizations and society. In CPA, the top ten most cited articles include five articles on social and environmental responsibility, three on financial disclosure, and articles on fraud and intellectual capital. In addition to these subject areas, AOS published several articles on auditing, the accounting profession, and the roles of accounting in organizations, while CPA published papers on auditing, audit failures, and the convergence of accounting and the public interest.

During the 1970s and 1980s, the critical accounting academia and community were firmly rooted in the United Kingdom. This began to change in the late 1980s with the advent of the Interdisciplinary Perspectives on Accounting Conference, held every three years in Manchester. This conference convened critical accounting professors and students from peripheral locations to the center. However, although Southern accounting scholars were interested in critical accounting issues, very little of this research found its way into the two journals. This did not begin to change until the late 1990s. As an example, the article by Collins *et al.* published in 1997 was the first to focus explicitly on Latin America.

During the early 2000s, critical accounting research seemed to be more willing to publish articles on the South. Marcia Annisette (2000) published her research on the accounting profession in Trinidad/Tobago; there were articles on indigenous peoples (Neu, 2000; Preston & Oakes, 2001) and others about Ghana (Rahaman *et al.*, 2004) and Nigeria (Uche, 2002). This initial wave was followed by a second trend of studies on Chiapas (Neu & Heincke, 2004), Colombia (Neu *et al.*, 2006; Neu & Ocampo-Gómez, 2007), Africa (Bush & Maltby, 2004; Rahaman, 2010), and Asia (Uddin & Hopper, 2001, 2003; Wickramasinghe & Hopper, 2005). More recently, studies have been published on accounting education in Mexico (Ocampo-Gómez & Ortega-Guerrero, 2013), NGOs in El Salvador (Martínez & Cooper, 2017, 2019), and various papers examining accounting in Brazil (Agrizzi & Sian, 2015; Araújo *et al.*, 2017; Rodrigues & Craigm, 2018). Besides, in 2021 Sauerbronn *et al.* published a provocative article on the importance of decolonizing the critical accounting academia.

Despite these evident developments, one should recognize that critical accounting is both a line of study and a social network where social links have been important. Ph. D. students like Annisette and Rahaman drove the initial wave of research towards the South. They studied in the North and were mentored by academics in Manchester (i.e., Mancunians) during the early 1970s. The second and third waves were somewhat more dispersed but continued to be driven by doctoral students who studied with the original group of Mancunians (i.e., David Cooper and Trevor Hopper) or Dean Neu (who had studied with David Cooper). During the second and third waves, most of the studies on Latin America were led by Neu and Cooper's doctoral students.

Why is this important? This is significant because during these first three waves of critical accounting studies on the South, at least in these two journals, most of the research was published by scholars who had been trained in the North and who had learned "the craft" of critical

accounting studies from influential members of the field. So, although critical accounting research seemed more willing to give space to Southern issues and Southern accounting scholars, the literature arguably continued to privilege the North.

With this piece of history in mind, this special issue of *Innovar* serves an important function. More specifically, it provides an institutional space in which Southern accounting scholars can publish articles on topics relevant to the South, that the people of the South will read. The articles in the special issue address local issues that are important to local communities and blend Northern and Southern-focused research traditions. This is a key point: the articles are written focusing on the context in which the studies are conducted rather than being written to fit into the metanarratives of Northern academic literature. The result is a series of articles that touch on many of the same issues that are ubiquitous in AOS and CPA but do so to focus on the South, whose insights could be helpful at the local level. In our opinion, the result is a special issue that extends the trajectory of critical accounting studies.

### The structure of this special issue

The issue comprises twelve papers that address different problems from different ontological, epistemological and methodological perspectives of the critical tradition in accounting. In view of this diversity, the issue is structured in four thematic blocks: i) "Accounting and power," which includes two articles; ii) four articles are part of the section titled "Accounting, accountability and counter-accounts;" iii) the section titled "Accounting, modernization, economization and financialization" also contains four papers; finally, iv) the section "Accounting perspectives from the South" includes two articles.

### Accountability and power

Michel Foucault's imprint is resounding in the critical studies of any field of knowledge. His theoretical contributions help explain the setting of specific scenarios, areas, behaviors and mentalities deployed from influences and interventions designed for control purposes. For example, the accounting field has widely documented that the production of numbers, in its different formats (Miller, 2014; Rose, 1991), operates as a type of governance technology because it uncovers, compares, probes, sets goals and produces knowledge that guides human and organizational action. Governing entails the 'organization' of people and things, people and their processes; but governing the mind and its structures, or governmentality, implies a kind of

influence on ways of thinking and making sense of the world to achieve results planned by external, even distant, agents without having to use force, coercion or direct control. Governmentality, therefore, is a type of subtle influence that subdues individuals by making them docile and even participants in their subjection.

This issue contains two papers that adhere to this type of analysis. The article titled "Accounting as a government practice. A reading of the intervention of accounting in the subjectivation processes of the employees at a bank in Colombia," by Aura Cristina Quintero, Universidad del Valle, is one of them. Behind every line of this article, we can read the author's effort to document how the activities of a Colombian bank set up processes of subjectification of its employees in the workplace. Having established the objective of converging the interests of shareholders, managers and human talent in the bank under study, managers set the task of implementing a whole series of governance mechanisms. These devices range from instilling in employees the need to not simply work towards set objectives but also surpass them, enrolling staff in a high-performance rationale through compensation mechanisms, thus encouraging desired behaviors and producing a particular type of subject. The result is that the bank achieves its objectives despite implementing measures that do not benefit workers in the long term. The success of the mechanism deployed is evident, as employees internalize and submit to the bank's rationale, despite experiencing stress and never having the certainty that they will achieve the monetary recognition that drives much of their behavior.

Another paper in the same line, written by Juan David Arias Suárez, Politécnico Grancolombiano, and Vanessa Cano Mejía, Institución Universitaria de Envigado, is "Management accounting and power regimes: Literature review and critical reflection on the euphemisms of costing systems in organizations." In this paper, the authors address the role of management accounting in establishing organizational power regimes and cost systems through a documentary study of academic works. Among their findings, authors underline that the literature review of Colombian accounting journals reveals a hegemony of the orthodox perspectives of cost systems. In addition, they emphasize the area of opportunity in the study and discussion of critical perspectives in management accounting.

### Accounting, accountability and counter-accounts

The issue of accountability has a long tradition within critical accounting literature, while the notion of counter-accounting is more recent (Vinnari & Laine, 2017, Perkiss *et al.*, 2020). Much of the research on accountability is

based on the work by John Roberts and his colleague Bob Scapens (Roberts & Scapens, 1985; Roberts, 1991). On the other hand, the article by Roberts and Scapens is based on the work of Burchell *et al.* (1980), placing the concept of accountability within organizational practices. A later article by Roberts (1991) considers two types of accountability he calls *hierarchical and socializing accountability*. This further study is noteworthy because it highlights how accounting numbers and reports can be used differently, depending on users' orientation. Subsequent research by Ahrens and Chapman (2007) refines these ideas by demonstrating how coercive and enabling forms of accountability are practiced; for his part, Roberts (2009) explicitly considers how accountability is "performed." Although not expressly mentioned in the manuscripts of this special issue, the latter work is a significant steppingstone for the articles in this section. More specifically, Roberts (2009) draws attention to how accounting documents and numbers are essential in accountability proceedings. In addition, it hints at and opens the space to consider the use of counter-accounts, including how they could be performed. In this regard, see also Apostolides and Boden (2005).

The four papers included in this section provide important insights into the literature on accountability. The first paper is titled "Transparency and accountability through social networks. A case of mining conflicts in Latin America," and was written by Mauricio Gómez-Villegas, Yuli Marcela Suárez-Rico, and Luis Fernando Valenzuela-Jiménez, from the National University of Colombia, and Maria Antonia García-Benau, from the University of Valencia, Spain. The authors argue that transparency and accountability, mediated by social media and technological tools, far from fulfilling their function, limit, obscure, and distort public knowledge of the activities carried out by companies in sectors as sensitive as the Brazilian mining industry, which is studied in the paper in the context of two environmental catastrophes. Achieving dialogical accountability requires available information for stakeholders, less managerial and corporate legitimization, and a reconsideration of how accountability and transparency are conceived and developed. The authors draw on the arguments by the Korean philosopher Byung-Chul Han, proposing the need to reconsider accountability in a society mediated by social media.

A second paper that we grouped under this theme is authored by Héctor José Sarmiento, from Politécnico Colombiano Jaime Isaza Cadavid, and Carlos Larrinaga, from Universidad de Burgos. Its title is "From another world and speaking another language. Sustainability reports without environmental conflicts or indigenous peoples". This paper documents how sustainability reports and corporate discourses overlook indigenous worldviews. The authors argue

that visibilizing marginalized perspectives and giving space to alternative visions could empower indigenous communities, and call for the development of lines of action to strengthen socio-environmental accounting research with decolonial, critical and alternative approaches based on theories forged in the South for the South.

Another paper included here is titled "Accountability and transparency in Latin America: A critical analysis from the case of the Colombian power generation public sector between 2010 and 2016," by Jony Alexander Acevedo Alonso, Universidad Agustiniana, and Efrén Danilo Ariza-Buenaventura, National University of Colombia. This is a contribution that focuses on accountability and transparency mechanisms in socio-environmental matters in public entities, uttering that accountability policies are ineffective and limit the understanding of the complexity of the sector and the conflicts that arise from electricity generation. The authors call for accountability that recognizes and integrates the construction of solutions to environmental conflicts through dialogue with affected regional communities, with a more democratic, pluralistic and participatory approach, in order to promote social emancipation with the support of accounting.

The final paper included in this section was written by Andrés Cabrera-Narváez, from Universidad Central, and Fabián Leonardo Quinche-Martín, from Fundación Universitaria Los Libertadores, and is titled "Social movements and social and environmental accounting: The role of counter accounts as a critique practice." This paper highlights the relevance of social movements as drivers to confront, complement, problematize and analytically address the exercise of accountability. The authors examined counter-accounting practices by communities in Colombian municipalities, finding that such processes are effective and necessary. Furthermore, they show what the official and centralist discourses of corporate accounting tend to hide. Therefore, counter-accounting explains why socio-environmental and armed conflicts are generated much more clearly. Therefore, these accounts serve as spaces to recognize the other, unveil and report the actual ecological conditions and the economic and socio-political dynamics behind oil exploitation.

### **Accounting, modernization, economization and financialization**

Financialization in accounting –which can be seen as the move to present intangible "things" that cannot be easily measured within financial statements– is increasingly pervasive. Although this trend is often accepted as a form of progress in the technical dimensions of accounting, the

critical literature has attempted to study both the unintended consequences of financialization as well as the truth and power regimes underlying this process. For example, several studies examine the social implications of "financialization failures," such as Enron's (Baker & Hayes, 2004; Reinstein & McMillan, 2004). There have also been several studies on the power/knowledge aspects of financialization (Andersson *et al.*, 2010; Haslam, 2010), including a special issue of *CPA* in 2014 (Gleadle *et al.*, 2014). The themes noted in this first wave of research have been echoed and studied in greater depth by Cushen (2013) and Himick and Brivot (2018). The papers in this special issue draw on these and other previous work, extending that literature on economization and "modernization" through accounting.

This section comprises four papers. The first one is titled "Financialization of non-financial companies and expansion of intangible assets in the structure of the balance sheet," by Flor Esther Salazar Guatibonza and Orlando Acosta, from the National University of Colombia. First, the paper provides a critical conceptual analysis of the composition of different types of assets and, in particular, the role of intangible assets in the technology and knowledge sectors. Second, the authors emphasize the need to consider intangibles categorized as goodwill to understand corporate financialization in the contemporary world.

The contribution to this issue by Yves Gendron, Université Laval, Bertrand Malsch, Queen's University, and Marie-Soleil Tremblay, École Nationale d'Administration Publique, is titled "Getting back to basics: Challenging complexity and accountability in the boardroom." In this paper, the authors conduct a detailed study on the structure of thinking, language, interventions and actions of compensation committees (cc) under the influence of expert consultants. The authors examine the relationship between these two instances, arguing that their operational activities are unnecessarily complex and that the consultants produce and foster this complexity –the paper advocates for a return to simplicity in corporate governance.

Another paper in this section is "Three discourses on capital regulation modalities and its relationship with the concept of 'public' in public service companies in Bogotá." prepared by Evelyn Ivonne Díaz Montaña, Politécnico Grancolombiano, and Edison Fredy León Paime, Universidad Libre de Colombia. This work is a documentary and discourse analysis that addresses the configuration of the discursive notion of the public within the framework of capital regulation. In their analysis, the authors identify a discursive shift in the late 20th century which influenced

local elites to retain the power to manage Public Utility Companies in Bogota.

The final paper of this section was prepared by Felipe Teixeira Genta Maragni, Jony Hsiao, Silvia Pereira de Castro Casa Nova, Natalia Dinoá Duarte Cardoso de Brito, and Ana Luisa Aranha e Silva, all from the University of Sao Paulo, and is titled "Healthily crazy business! Solidarity economy and financial education as emancipation tools for the mentally ill." This paper addresses three topics: solidarity economy, mental health, and financial education. This action-research work looks at solidarity economies as a space of inclusion for people with mental illness. The article suggests that, for people with special needs to participate appropriately, new guidelines in financial education are required to empower these participants, enabling them to achieve higher levels of independence and take part in a naturally exclusionary economic system.

### Accounting perspectives coming from the South

As noted in the previous sections, Latin America has been the "object" of study for critical accounting scholars in the North for several decades. Likewise, some critical research in the North has drawn from Latin American authors coming from politics (such as Ernesto Laclau), critical pedagogy (Paulo Freire), or liberation theology (Leonardo Boff), among others. However, only recent works have pointed out the need to transcend the view of Latin America as an "object" of knowledge, to recognize its ontologies and epistemologies that imply "ways" of knowing different from the Anglo-Eurocentric Western matrix (Castro-Gómez & Grosfoguel, 2007; Grosfoguel, 2016; Santos, 2009, 2013). These decolonial visions are impacting critical accounting research in the region (Sauerbronn *et al.*, 2021; Gómez-Villegas, 2021; Gómez-Villegas & Larrinaga, 2021). We could call these works, among others, accounting perspectives from the South, although their scope would go beyond developments coming from Latin America. Therefore, the last two articles of the special issue are included in this section.

The first article in this section, titled "Perspectives for redefining accounting within the framework of human needs." was written by William Rojas-Rojas, Universidad del Valle, Carlos Mario Ospina-Zapata, Juan David Cardona and Danny García, Universidad de Antioquia, and Carmen Alejandra Ocampo-Salazar, EAFIT. This article draws on the human-scale development approaches of the Chilean economist and heterodox Manfred Max-Neef, in dialogue with multiple sources and authors in the field of socio-environmental accounting, to redefine the role of accounting by placing human needs at the center, rather than their satisfiers, to show the necessity and urgency of accounting

that transcends the dominant visions of profit and private equity defense, and that recognizes the unsustainable ecological and social consequences of the prevailing organizational and productive actions. As a result of a documentary review, the authors make analytical proposals based on interpretation, dialogue and the construction of collective meaning, which show the importance of ecological accounting committed to life and human dignity.

The last paper is titled "Popular accounting. Meanings and experiences in social and community organizations from Granizal (Bello, Antioquia, Colombia)" by Yuliana Gómez-Zapata, Natalia Gallón Vargas, María Alejandra Rodríguez Triana, and Leidy Jhojana Usma Zuleta, from Tecnológico de Antioquia, Colombia. This is an action-research paper with a socio-critical approach, which details popular education process engaged in constructing accounting practices and processes in community and solidarity economy organizations. The paper synthesizes the researchers' experience with seven community organizations in a village in the department of Antioquia, Colombia. Based on the communities' experiences, accounting education is used to articulate solidarity and self-management organizational processes, re-signifying the resources, their care, use and value for the communities. The document is rich in the description and analysis of the community experience, which deconstructs the more technological vision of accounting, positioning it as a rationalizing instrument for the search for financial performance and profitability.

Finally, the papers that make up this special issue of *Innovar* journal have several elements in common. As noted in a previous section, most of the work is contextualized, carried out by researchers from the South, and aimed at stakeholders and communities in the South. Likewise, most of the authors have participated in the construction of critical accounting in the region, particularly in Colombia; several generations of Colombian critical accountants converge here, from Efrén Danilo Ariza-Buenaventura, a founding member of CCINCO, to recent graduates of Fenecop, such as Professors Vanessa Cano Mejía, Juan David Cardona, Aura Cristina Quintero, or Jony Alexander Acevedo Alonso. Some of the promoters of the recent association with Critical Perspectives on Accounting and colleagues from the region also participate in this issue, namely Professors Yves Gendron and Silvia Pereira de Castro Nova, as well as one of the guest editors of the special issue of CPA in Spanish, Professor Carlos Larrinaga. For all these reasons, we believe that this special issue of *Innovar* represents and synthesizes a significant part of the current thoughts and research in critical accounting in the region, as well as being a sample of the interactions and conversations between critical scholars from the global North and South,

which this editorial also reflects. We are confident that there is a bright horizon for strengthening the critical accounting community, recognizing and valuing the diverse trajectories and differences and the many commonalities. We hope you enjoy reading the contents of this issue of the journal.

MAURICIO GÓMEZ-VILLEGAS  
National University of Colombia

ELIZABETH OCAMPO-GÓMEZ  
Universidad Veracruzana

DEAN NEU  
University of York  
Guest Editors

## References

- Agrizzi, D., & Sian, S. (2015). Artificial corporatism: A portal to power for accountants in Brazil. *Critical Perspectives on Accounting*, 27, 56-72. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2014.02.003>
- Ahrens, T., & Chapman, C. S. (2007). Management accounting as practice. *Accounting, Organizations and Society*, 32(1-2), 1-27. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2006.09.013>
- Andersson, T., Gleadle, P., Haslam, C., & Tsitsianis, N. (2010). Bio-pharma: A financialized business model. *Critical Perspectives on Accounting*, 21(7), 631-641. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2010.06.006>
- Annisette, M. (2000). Imperialism and the professions: The education and certification of accountants in Trinidad and Tobago. *Accounting, Organizations and Society*, 25(7), 631-659. [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(99\)00061-6](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(99)00061-6)
- Álvarez, H. (2009). Contabilidad, juicios ético-morales y desarrollo humano: una reflexión en la perspectiva de la transdisciplinariedad. *Lúmina*, 9, 8-19. <https://doi.org/10.30554/lumina.09.1192.2008>
- Apostolides, N., & Boden, R. (2005). Cedric the Pig: Annual general meetings and corporate governance in the UK. *Social Responsibility Journal*, 1(1-2), 53-62. <https://doi.org/10.1108/eb045795>
- Araujo, J. A. (1976). *Contaduría pública, monopolio yanqui en Colombia*. Lealon.
- Araujo, J. A. (1984). El método científico en el estudio de la evolución del pensamiento contable. *Revista Investigación Contable*, 1, 14-27.
- Araújo, W. G., Rodrigues, L. L., & Craig, R. (2017). Empire as an imagination of the centre: The Rio de Janeiro School of Commerce and the development of accounting education in Brazil. *Critical Perspectives on Accounting*, 46, 38-53. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2016.10.002>
- Archel, P., Husillos, J., Gil, J., & Rojas, W. (Comp.). (2009). *Irrupciones significativas para pensar la contabilidad*. Facultad de Ciencias de la Administración; Universidad del Valle.
- Archel, P., & Gómez-Villegas, M. (2014). Crisis de la valoración contable en el capitalismo cognitivo. *Innovar*, 24(52), 103-116. <https://doi.org/10.15446/innovar.v24n52.42526>
- Ariza-Buenaventura, E. D. (1975). *Actitud del contador público frente a su sociedad*. [Monografía de grado, Universidad Nacional de Colombia. Repositorio UNAL: <https://repositorio.unal.edu.co/handle/unal/75599>
- Ariza-Buenaventura, E. D. (1990). *Una aproximación materialista de la contabilidad*. Departamento de Finanzas. Universidad Nacional de Colombia.
- Ariza-Buenaventura, E. D. (1999). La contabilidad en el modo de producción precolombino. *Lúmina*, 3, 65-76. <https://doi.org/10.30554/lumina.03.1136.1999>
- Baker, C. R., & Hayes, R. (2004). Reflecting form over substance: The case of Enron Corp. *Critical Perspectives on Accounting*, 15(6-7), 767-785. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2002.08.001>
- Barrios, C., & Rivera, Y. A. (2010). Los sistemas contables administrativos: hacia la conformación de un programa de investigación desde la teoría de la estructuración. *Revista Facultad de Ciencias Económicas*, 18(2), 157-176. <https://doi.org/10.18359/rfce.2278>
- Barrios, C., & Rivera, Y. A. (2012). Administrative accounting systems (AAS) thought as systems of social interaction, based on Giddens's theory of structuration. *African Journal of Accounting, Auditing and Finance*, 1(2), 130-150. <https://doi.org/10.1504/AJAAF.2012.048050>
- Barrios, C., Fúquene, T., & Lemos, J. (2010). Desarrollo de la investigación contable en el Centro Colombiano de Investigación Contable. *Contaduría y Administración*, 231, 151-177. <http://doi.org/10.22201/fca.24488410e.2010.253>
- Berry, A. J., Capps, T., Cooper, D., Ferguson, P., Hopper, T., & Lowe, E. A. (1985). Management control in an area of the NCB: Rationales of accounting practices in a public enterprise. *Accounting, Organizations and Society*, 10(1), 3-28. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(85\)90028-5](https://doi.org/10.1016/0361-3682(85)90028-5)
- Burbano, J. E. (1989). Contabilidad: análisis histórico de su objeto y método. *Pliegos Administrativos y Financieros*, 12, 1-35.
- Burchell, S., Clubb, C., Hopwood, A., Hughes, J., & Nahapiet, J. (1980). The roles of accounting in organizations and society. *Accounting, Organizations and Society*, 5(1), 5-27. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(80\)90017-3](https://doi.org/10.1016/0361-3682(80)90017-3)
- Bush, B., & Maltby, J. (2004). Taxation in West Africa: Transforming the colonial subject into the "governable person". *Critical Perspectives on Accounting*, 15(1), 5-34. [https://doi.org/10.1016/S1045-2354\(03\)00008-X](https://doi.org/10.1016/S1045-2354(03)00008-X)
- Calvo, A. P. (2009). Sociología de la profesión contable en Colombia. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 50, 77-92. <https://revistas.udea.edu.co/index.php/cont/article/view/2122>
- Castro-Gómez, S., & Grosfoguel, R. (Eds.). (2007). *El giro decolonial. Reflexiones para una diversidad epistémica más allá del capitalismo global*. Siglo del Hombre Editores, Universidad Central, Instituto de Estudios Sociales Contemporáneos, Instituto Pensar – Pontificia Universidad Javeriana.
- Collins, F., Holzmann, O., & Mendoza, R. (1997). Strategy, budgeting, and crisis in Latin America. *Accounting, Organizations and Society*, 22(7), 669-689. [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(96\)00050-5](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(96)00050-5)
- Cooper, C., & Coulson, A. (2014). Accounting activism and Bourdieu's 'collective intellectual'—Reflections on the ICL Case. *Critical Perspectives on Accounting*, 25(3), 237-254. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2013.01.002>
- Cooper, D., & Sherer, M. (1984). The value of corporate accounting reports: Arguments for a political economy of accounting. *Accounting, Organizations and Society*, 9(3-4), 207-232. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(84\)90008-4](https://doi.org/10.1016/0361-3682(84)90008-4)

- Cubides, H., Maldonado, A., Machado, M., Visbal, F., & Gracia, E. (1991). *Historia de la contaduría pública en Colombia: siglo xx*. Universidad Central.
- Cuevas-Mejía, J. (2010). La contabilidad como lenguaje: una mirada institucional a su contribución en la formación del sujeto-organización. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 57, 37-50. <https://revistas.udea.edu.co/index.php/cont/article/view/15575>
- Cuevas-Mejía, J. J., Grajales-Quintero, J., & Usme-Suárez, W. A. (2014). Aproximación al rol de la información financiera elaborada con fines externos en un contexto de hibridaje cultural. *Cuadernos de Contabilidad*, 14(36), 1045-1078. <https://revistas.javeriana.edu.co/index.php/cuacont/article/view/7912>
- Cushen, J. (2013). Financialization in the workplace: Hegemonic narratives, performative interventions and the angry knowledge worker. *Accounting, Organizations and Society*, 38(4), 314-331. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2013.06.001>
- Duenas, N., & Mangen, C. (2021). Trust in international cooperation: Emotional and cognitive trust complement each other over time. *Critical Perspectives on Accounting*, Forthcoming. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2021.102328>
- Fleming, P. (2021). *Dark Academia. How universities die*. Pluto Press. <https://doi.org/10.2307/j.ctv1n9dkhv>
- Franco, R. (1984). *Reflexiones contables. Teoría, regulación, educación y moral*. Investigar Editores.
- Franco, R. (1989). *Contabilidad integral. Teoría y normalización*. Investigar Editores.
- Franco, R. (2002). *Réquiem por la confianza. Escándalos empresariales, negocios y contaduría pública*. Investigar Editores.
- García-Casella, C. (1997). Naturaleza de la contabilidad. *Contabilidad y Auditoría*, 3(5), 12-37. <https://ojs.econ.uba.ar/index.php/Contyaudit/article/view/212>
- García-Fronti, I. (2013). Problemas de la contabilidad social y ambiental: algunas reflexiones sobre la necesidad de un abordaje interdisciplinario. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 60, 209-218. <https://revistas.udea.edu.co/index.php/cont/article/view/14690>
- Gendron, Y. (2019). Staying true to context. *Sociedade, Contabilidade e Gestão*, 14(4), 80-95. <https://revistas.ufjr.br/index.php/scg/article/download/31345/17831>
- Gil, J. M. (2010). Retos de la contabilidad frente a la globalización: perspectivas de la teoría y la investigación contable. In C. Barrios, & W. Rojas (Comp.), *Conjunciones y disertaciones: pensando la contabilidad en el siglo xxi* (pp. 101-126). Pontificia Universidad Javeriana (Cali); Universidad del Valle.
- Gil, J. M. (2018). Elogio de la contabilidad (crítica). *Teuken Bidikay*, 9(12), 23-54. <https://doi.org/10.33571/teuken.v9n12a1>
- Gil, J. M., Gracia, E., Álvarez, H., Martínez, G., & Quijano, O. (2004). *La contaduría pública en el nuevo entorno global. Rutas y desviaciones*. Editorial Universidad del Cauca; Centro Colombiano de Investigaciones Contables.
- Giraldo, G. A. (2009). La cosificación de la contabilidad a través de la racionalidad instrumental de la lógica empresarial. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 50, 133-154. <https://revistas.udea.edu.co/index.php/cont/article/view/2125>
- Giraldo, G. A. (2013). Initiatives for critical thinking in accounting education. *International Journal of Critical Accounting*, 5(4), 346-358. <https://doi.org/10.1504/IJCA.2013.056653>
- Gleadle, P., Haslam, C., & Yin, Y. (2014). Critical accounts and perspectives on financialization. *Critical Perspectives on Accounting*, 25(1), 1-4. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2012.11.010>
- Gómez-Morales, Y. J. (2018). Abuso de las medidas y medidas abusivas. Crítica al pensamiento bibliométrico hegemónico. *Anuario Colombiano de Historia Social y de la Cultura*, 45(1), 269-290. <https://doi.org/10.15446/achsc.v45n1.67559>
- Gómez-Villegas, M. (2003). Contabilidad: comentarios sobre el discurso científico y los determinantes morales. *Innovar*, 1(22), 109-120. <https://revistas.unal.edu.co/index.php/innovar/article/view/25018>
- Gómez-Villegas, M. (2005). Breve introducción al estado del arte de la orientación crítica en la disciplina contable. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 45, 113-132. <https://revistas.udea.edu.co/index.php/cont/article/view/25673>
- Gómez-Villegas, M. (2009). Los informes contables externos y la legitimidad organizacional con el entorno: estudio de un caso en Colombia. *Innovar*, 19(34), 147-166. <https://revistas.unal.edu.co/index.php/innovar/article/view/21611>
- Gómez-Villegas, M. (2010). Dinámica de la concepción y la enseñanza de la teoría contable en Colombia (1970-2000): una exploración institucional. In C. Barrios, & W. Rojas (Comp.), *Conjunciones y disertaciones: pensando la contabilidad en el siglo xxi* (pp. 127-159). Pontificia Universidad Javeriana (Cali); Universidad del Valle.
- Gómez-Villegas, M. (2021). Towards an accounting of socio-environmental conflicts in South America. In J. Bebbington, C. Larrinaga, B. O'Dwyer, & I. Thomson (Eds.), *Handbook on Environmental Accounting* (pp. 339-349). Routledge.
- Gómez-Villegas, M., & Larrinaga, C. (2021). *A critical accounting project for Latin America? Objects of knowledge or ways of knowing*. Working paper.
- Gómez-Villegas, M., & Ospina-Zapata, C. M. (2009). *Avances interdisciplinarios para una comprensión crítica de la contabilidad. Textos paradigmáticos de las corrientes heterodoxas*. Universidad de Antioquia; Universidad Nacional de Colombia.
- González, L. A. (1997). Teoría crítica y contabilidad: un espacio de reflexión. *Innovar*, 10, 93-109. <https://revistas.unal.edu.co/index.php/innovar/article/view/19359>
- Gracia, E. (2005). Control, contabilidad y sociedad. Un asunto para repensar. *Lúmina*, 5, 237-251. <https://doi.org/10.30554/lumina.05.1163.2004>
- Gracia, E. (2008). Economía política y contabilidad. Un asunto para repensar en el marco de las ciencias sociales. *Lúmina*, 8, 156-171. <https://doi.org/10.30554/lumina.08.1189.2007>
- Grosfoguel, R. (2016). Del "extractivismo económico" al "extractivismo epistemológico" y al "extractivismo ontológico": una forma destructora de conocer, ser y estar en el mundo. *Tabula Rasa*, 24, 123-143. <https://doi.org/10.25058/20112742.60>
- Haslam, J. (2010). The problematics of financialization: Critical reflections. *Critical Perspectives on Accounting*, 21(7), 642-645. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2010.06.007>
- Himick, D., & Brivot, M. (2018). Carriers of ideas in accounting standard-setting and financialization: The role of epistemic communities. *Accounting, Organizations and Society*, 66, 29-44. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2017.12.003>
- Hopwood, A. (1987). The archeology of accounting systems. *Accounting, Organizations and Society*, 12(3), 207-234. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(87\)90038-9](https://doi.org/10.1016/0361-3682(87)90038-9)
- Husillos, J., & Larrinaga, C. (2019). Critical Perspectives on Accounting in Spanish. *Critical Perspectives on Accounting*, 59, v-vi. [https://doi.org/10.1016/S1045-2354\(19\)30025-5](https://doi.org/10.1016/S1045-2354(19)30025-5)
- Larrinaga, C. (1999). Perspectivas alternativas de investigación en contabilidad: Una revisión. *Revista de Contabilidad*, 2(3), 102-131. <https://revistas.um.es/rcsar/article/download/384451/265771/1287691>
- Lopes de Sá, A. (1997). *Teoría general del conocimiento contable*. Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

- Martínez, G. L. (2007). Los paradigmas contables: La borrosa impronta de una interpretación epistemológica. *Lúmina*, 8, 205-234. <https://doi.org/10.30554/lumina.08.1191.2007>
- Martínez, G. L. (2009). Los arquetipos contextuales de la ortodoxia contable. *Lúmina*, 10, 175-206. <https://doi.org/10.30554/lumina.10.1209.2009>
- Martinez, D. E., & Cooper, D. J. (2017). Assembling international development: Accountability and the disarticulation of a social movement. *Accounting, Organizations and Society*, 63, 6-20. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2017.02.002>
- Martinez, D. E. & Cooper, D. J. (2019). Assembling performance measurement through engagement. *Accounting, Organizations and Society*, 78, 101052. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2019.04.002>
- Martinez, D. E., Neu, D., Rahaman, A. S., & Sauerbronn, F. (2021). Special issue on Southern Accounts. *Critical Perspectives on Accounting*, En prensa. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2021.102379>
- Miller, P. (2014). Accounting for the calculating self. In N. Thrift, A. Tickell, S. Woolgar & W. Rupp. (Eds.) *Globalization in Practice* (pp.236-241 ). Oxford University Press.
- Miller, P., & O'Leary, T. (1987). Accounting and the construction of the governable person. *Accounting, Organizations and Society*, 12(3), 235-265. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(87\)90039-0](https://doi.org/10.1016/0361-3682(87)90039-0)
- Miller, P., & Rose, N. (1990). Governing economic life. *Economy and society*, 19(1), 1-31. <https://doi.org/10.1080/030851490000000001>
- Muller, J. (2018). *The tyranny of metrics*. Princeton University Press.
- Nepomuceno, V. (2008). *Teoria da contabilidade-Uma abordagem histórico-cultural*. Jurua Editorial.
- Neu, D. (2000). "Presents" for the "Indians": Land, colonialism and accounting in Canada. *Accounting, Organizations and Society*, 25(2), 163-184. [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(99\)00030-6](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(99)00030-6)
- Neu, D., & Heincke, M. (2004). The subaltern speaks: Financial relations and the limits of governmentality. *Critical Perspectives on Accounting*, 15(1), 179-206. [https://doi.org/10.1016/S1045-2354\(03\)00009-1](https://doi.org/10.1016/S1045-2354(03)00009-1)
- Neu, D., & Ocampo-Gómez, E. (2007). Doing missionary work: The World Bank and the diffusion of financial practices. *Critical Perspectives on Accounting*, 18(3), 363-389. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2006.01.007>
- Neu, D., Cooper, D. J., & Everett, J. (2001). Critical accounting interventions. *Critical Perspectives on Accounting*, 12(6), 735-762. <https://doi.org/10.1006/cpac.2001.0479>
- Neu, D., Ocampo-Gómez, E., Graham, C., & Heincke, M. (2006). "Informing" technologies and the World Bank. *Accounting, Organizations and Society*, 31(7), 635-662. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2005.07.002>
- Ocampo-Gómez, E., & Neu, D. (2021). *Trabajo misionero. El Banco Mundial y la difusión de prácticas financieras*. Centro Editorial Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Nacional de Colombia.
- Ocampo-Gómez, E., & Ortega-Guerrero, J. (2013). Expanding the perspective and knowledge of the accounting curriculum and pedagogy in other locations: The case of Mexico. *Critical Perspectives on Accounting*, 24(2), 145-153. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2012.07.002>
- Ocampo-Salazar, C. A. (2018). Un panorama del efecto Foucault en contabilidad y gestión pública temáticas, autores y retos de investigación desde la gubernamentalidad. *Cuadernos de Contabilidad*, 19(47), 60-79. <https://doi.org/10.11144/Javeriana.cc19-47.pefc>
- Ocampo-Salazar, C. A., & Cardona, J. D. (2021). La quinta dimensión del poder: analítica de la gubernamentalidad en los Estudios organizacionales- Caso municipio de Medellín (Colombia). *Innovar*, 31(79), 117-132. <https://doi.org/10.15446/innovar.v31n79.91897>
- Perkiss, S., Bernardi, C., Dumay, J., & Haslam, J., (2020). A sticky chocolate problem: Impression management and counter accounts in the shaping of corporate image. *Critical Perspectives on Accounting*, En prensa, 102229. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2020.102229>
- Preston, A., & Oakes, L. (2001). The Navajo documents: A study of the economic representation and construction of the Navajo. *Accounting, Organizations and Society*, 26(1), 39-71. [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(00\)00004-0](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(00)00004-0)
- Quijano, O. (2007). En mi juventud interrumpí mi formación para estudiar contaduría pública. A propósito de la (de)formación contable. *Lúmina*, 7, 27-51. <https://doi.org/10.30554/lumina.07.1174.2006>
- Quinche-Martín, F. L. (2006). Por un enfoque orgánico para la contabilidad un homenaje al maestro Antonio García Nossa. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 49, 177-201. <https://revistas.udea.edu.co/index.php/cont/article/view/25705>
- Quinche-Martín, F. L. (2008). Una evaluación crítica de la contabilidad ambiental empresarial. *Revista Facultad de Ciencias Económicas*, 16(1), 197-216. <https://revistas.unimilitar.edu.co/index.php/rfce/article/view/4492>
- Quinche-Martín, F. L., & Cabrera-Narváez, A. (2020). Exploring the potential links between social and environmental accounting and political ecology. *Social and Environmental Accountability Journal*, 40(1), 53-74. <https://doi.org/10.1080/0969160X.2020.1730214>
- Quintero, H. (2010). La perspectiva foucaultiana y la contabilidad: una mirada a las relaciones de poder en las organizaciones. In C. Barrios, & W. Rojas (Comp.). *Conjunciones y disertaciones: pensando la contabilidad en el siglo XXI* (pp. 85-99). Pontificia Universidad Javeriana (Cali); Universidad del Valle.
- Rahaman, A. S. (2010). Critical accounting research in Africa: Whence and whither. *Critical Perspectives on Accounting*, 21(5), 420-427. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2010.03.002>
- Rahaman, A. S., Lawrence, S., & Roper, J. (2004). Social and environmental reporting at the VRA: Institutionalised legitimacy or legitimisation crisis? *Critical Perspectives on Accounting*, 15(1), 35-56. [https://doi.org/10.1016/S1045-2354\(03\)00005-4](https://doi.org/10.1016/S1045-2354(03)00005-4)
- Reinstein, A., & McMillan, J. J. (2004). The Enron debacle: More than a perfect storm. *Critical Perspectives on Accounting*, 15(6-7), 955-970. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2003.08.006>
- Roberts, J. (1991). The possibilities of accountability. *Accounting, Organizations and Society*, 16(4), 355-368. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(91\)90027-C](https://doi.org/10.1016/0361-3682(91)90027-C)
- Roberts, J., & Scapens, R. (1985). Accounting systems and systems of accountability—Understanding accounting practices in their organisational contexts. *Accounting, Organizations and Society*, 10(4), 443-456. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(85\)90005-4](https://doi.org/10.1016/0361-3682(85)90005-4)
- Roberts, J. (2009). No one is perfect: The limits of transparency and an ethic for 'intelligent' accountability. *Accounting, Organizations and Society*, 34(8), 957-970. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2009.04.005>
- Rodrigues, L. L., & Craig, R. (2018). The role of government accounting and taxation in the institutionalization of slavery in Brazil. *Critical Perspectives on Accounting*, 57, 21-38. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2018.02.001>
- Rodríguez, D., & Valdés, P. (2018). Balance de las publicaciones que abordan el concepto de contabilidad ambiental en revistas contables colombianas. *Revista Visión Contable*, 17, 26-79. <https://doi.org/10.24142/rvc.n17a2>
- Rodríguez, M. C. (2012). Revisitando el concepto de *accountability*. En *Contabilidad, accountability y transparencia: identificando tendencias*. Universidad de Buenos Aires

- Rojas, W. (Comp.). (2001). *Pensamiento contable: memorias de los congresos de estudiantes 1984-2000*. Universidad del Valle; Federación Nacional de Estudiantes de Contaduría Pública.
- Rojas, W., & Sánchez, A. M. (2021). Pensando la Contaduría Pública en su ejercicio profesional: contextos y presupuestos. *Innovar*, 31(80), 141-152. <https://doi.org/10.15446/innovar.v31n80.93671>
- Rose, N. (1991). Governing by numbers: Figuring out democracy. *Accounting, Organizations and Society*, 16(7), 673-692. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(91\)90019-B](https://doi.org/10.1016/0361-3682(91)90019-B)
- Roslender, R. (2017). *Perspectivas sociológicas de la contabilidad moderna*. Pontificia Universidad Javeriana.
- Santos, B. S. (2009). *Una epistemología del Sur: la reinención del conocimiento y la emancipación social*. Clacso, Siglo XXI.
- Santos, B. S. (2013). *Descolonizar el saber, reinventar el poder*. LOM ediciones, Ediciones Trilce.
- Sarmiento, H. J. (2020). Rasgos de identidad. Tres perspectivas epistemológicas de la contabilidad social y ambiental. *Contabilidad y Negocios*, 15(30), 99-123. <https://doi.org/10.18800/contabilidad.202002.006>
- Sarmiento, H., & Muñoz, S. (2011). *Banderas en alto. Una arqueología del proceso de nacionalización de la contaduría pública en Colombia*. Politécnico Colombiano Jaime Isaza Cadavid.
- Sauerbronn, F., Ayres, R., da Silva, C., & Lourenço, R. (2021). Decolonial studies in accounting? Emerging contributions from Latin America. *Critical Perspectives on Accounting*. Forthcoming, 102281. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2020.102281>
- Sikka, P., & Willmott, H. (1997). Practising critical accounting. *Critical Perspectives on Accounting*, 8(1-2), 149-165. <https://doi.org/10.1006/cpac.1996.0088>
- Tinker, A. (1980). Towards a political economy of accounting: An empirical illustration of the Cambridge controversies. *Accounting, Organizations and Society*, 5(1), 147-160. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(80\)90031-8](https://doi.org/10.1016/0361-3682(80)90031-8)
- Uche, C. (2002). Professional accounting development in Nigeria: Threats from the inside and outside. *Accounting, Organizations and Society*, 27(4-5), 471-496. [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(01\)00007-1](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(01)00007-1)
- Uddin, S., & Hopper, T. (2001). A Bangladesh soap opera: Privatisation, accounting, and regimes of control in a less developed country. *Accounting, Organizations and Society*, 26(7-8), 643-672. [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(01\)00019-8](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(01)00019-8)
- Uddin, S., & Hopper, T. (2003). Accounting for privatisation in Bangladesh: Testing World Bank claims. *Critical Perspectives on Accounting*, 14(7), 739-774. [https://doi.org/10.1016/S1045-2354\(02\)00188-0](https://doi.org/10.1016/S1045-2354(02)00188-0)
- Vinnari, E., & Laine, M. (2017). The moral mechanism of counter accounts: The case of industrial animal production. *Accounting, Organizations and Society*, 57, 1-17. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2017.01.002>
- Wickramasinghe, D., & Hopper, T. (2005). A cultural political economy of management accounting controls: A case study of a textile Mill in a traditional Sinhalese village. *Critical Perspectives on Accounting*, 16(4), 473-503. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2003.07.001>

# La contabilidad como práctica de gobierno. Una lectura de su intervención en los procesos de subjetivación de los empleados de un banco en Colombia\*

ACCOUNTING AS A GOVERNMENT PRACTICE. A READING OF THE INTERVENTION OF ACCOUNTING IN THE SUBJECTIVATION PROCESSES OF THE EMPLOYEES AT A BANK IN COLOMBIA

**ABSTRACT:** This work attempts to understand the ways in which accounting performs governance practices on the employees of a bank in Colombia. The research starts from a heterodox view that tries to contribute to the understanding of accounting in its social and organizational contexts. Particularly, grounded in neoliberal governmentality insights, this work opens the possibility of reading accounting as a government practice that affects subjectivation processes at work, given its intervention as a program and as a technology. Under a qualitative approach and deploying the case study as a strategy, the methodological design of the research consists of documentary (annual management and social responsibility reports) and oral sources of information (semi-structured interviews with employees), which were examined through qualitative content analysis. From there, four styles of accounting governance, expressed through a Variable Compensation Program (VCP), were identified and studied. Findings show that the exercise of accounting through the measurement, evaluation and control processes carried out within the framework of the VCP participates in the subjectivation processes of employees, thus encouraging subjects to act freely, but in accordance with specific organizational objectives.

**KEYWORDS:** accounting, bank, government, governmentality, neoliberalism, subjectivation practices.

A CONTABILIDADE COMO PRÁTICA DE GOVERNO. UMA LEITURA DE SUA INTERVENÇÃO NOS PROCESSOS DE SUBJETIVAÇÃO DOS EMPREGADOS DE UM BANCO NA COLÔMBIA

**RESUMO:** neste trabalho, busca-se compreender as formas pelas quais a contabilidade realiza exercícios de governo sobre os empregados de um banco colombiano. Parte-se de uma visão heterodoxa que tenta contribuir para a inteligência da contabilidade em seus contextos sociais e organizacionais. Em particular, do contexto da governamentalidade neoliberal, é derivada a possibilidade de ler a contabilidade como uma prática de governo que incide nos processos de subjetivação no trabalho, tendo em vista sua intervenção como programa e como tecnologia. A pesquisa é qualitativa e utilizou como estratégia o estudo de caso. O desenho metodológico consta de fontes de caráter documental (relatórios anuais de gestão e responsabilidade social) e oral (entrevistas semiestruturadas a empregados) que foram analisadas mediante análise de conteúdo qualitativo. A partir disso, foram identificadas e analisadas quatro formas de governo da contabilidade que são expressas por meio de um programa de compensação variável (PCV). Nesse contexto, a contabilidade mediante os processos de medição, avaliação e controle que realiza no âmbito do PCV participa dos processos de subjetivação, o que propicia que os sujeitos ajam em liberdade, mas de acordo com objetivos específicos.

**PALAVRAS-CHAVE:** banco, contabilidade, governo, governamentalidade, neoliberalismo, prática de subjetivação.

LA COMPTABILITÉ EN TANT QUE PRATIQUE GOUVERNEMENTALE. UNE LECTURE DE SON INTERVENTION DANS LES PROCESSUS DE SUBJECTIVATION DES EMPLOYÉS D'UNE BANQUE EN COLOMBIE

**RÉSUMÉ:** Ce travail cherche à comprendre les façons dont la comptabilité effectue des exercices de gouvernance sur les employés d'une banque en Colombie. Il part d'une vision hétérodoxe qui essaie de contribuer à la compréhension de la comptabilité dans ses contextes sociaux et organisationnels. En particulier, du cadre de la gouvernamentalité néolibérale découle la possibilité de lire la comptabilité comme une pratique gouvernementale qui affecte les processus de subjectivation au travail, étant donné son intervention en tant que programme et en tant que technologie. La recherche est qualitative et a employé l'étude de cas comme stratégie. La conception méthodologique est constituée de sources documentaires (rapports annuels de gestion et de responsabilité sociétale) et orales (entretiens semi-directifs avec les salariés) qui ont été analysées à travers une analyse de contenu qualitative. À partir de là, on a identifié et analysé quatre formes de gouvernance comptable qui s'expriment à travers un Programme de Rémunération Variable (PRV). En ces termes, la comptabilité à travers les processus de mesure, d'évaluation et de contrôle menés dans le cadre du PCV participe aux processus de subjectivation, en incitant les sujets à agir librement, mais selon des objectifs précis.

**MOTS-CLÉ:** banque, comptabilité, gouvernement, gouvernamentalité, néolibéralisme, pratique de la subjectivation.

**CITACIÓN SUGERIDA:** Quintero Cardona, A. C. (2021). La contabilidad como práctica de gobierno. Una lectura de su intervención en los procesos de subjetivación de los empleados de un banco en Colombia. *Innovar*, 31(82), 25-44. <https://doi.org/10.15446/innovar.v31n82.98420>

**CLASIFICACIÓN JEL:** L20, M12, M41.

**RECIBIDO:** 15/3/2021. **APROBADO:** 30/7/2021

Esta obra se publica bajo una licencia Creative Commons Atribución-No-Comercial-Sin-Derivadas 4.0 Internacional (CC BY-NC-ND 4.0)



*Aura Cristina Quintero Cardona*

M. Sc. en Contabilidad

Profesora, Universidad del Valle

Cali, Colombia

Rol de la autora: intelectual

[aura.quintero@correounivalle.edu.co](mailto:aura.quintero@correounivalle.edu.co)

<https://orcid.org/0000-0002-3217-9207>

**RESUMEN:** Este trabajo busca comprender las formas mediante las cuales la contabilidad realiza ejercicios de gobierno sobre los empleados de un banco en Colombia. Se parte de una mirada heterodoxa que intenta contribuir a la inteligencia de la contabilidad en sus contextos sociales y organizacionales. En particular, desde el marco de la gubernamentalidad neoliberal, se deriva la posibilidad de leer la contabilidad como una práctica de gobierno que incide en los procesos de subjetivación en el trabajo dada su intervención como programa y como tecnología. La investigación es cualitativa y utilizó como estrategia el estudio de caso. El diseño metodológico consta de fuentes de carácter documental (informes anuales de gestión y responsabilidad social) y oral (entrevistas semiestructuradas a empleados) que fueron analizadas mediante un análisis de contenido cualitativo. A partir de ahí, se identificaron y analizaron cuatro formas de gobierno de la contabilidad que se expresan a través de un Programa de Compensación Variable (pcv). En esos términos, la contabilidad mediante los procesos de medición, evaluación y control que realiza en el marco del PCV participa de los procesos de subjetivación, propiciando que los sujetos actúen en libertad, pero de acuerdo con objetivos específicos.

**PALABRAS CLAVE:** banco, contabilidad, gobierno, gubernamentalidad, neoliberalismo, práctica de subjetivación.

## Introducción

Siguiendo a Miller (1994a), con frecuencia se ha estudiado la manera en que los números gobiernan el mundo; sin embargo, no se ha indagado en la misma medida respecto del papel de la contabilidad en el gobierno de individuos y poblaciones. En la misma línea, Rose et al. (2012) plantean que es necesario investigar el papel de la contabilidad en el gobierno de la vida económica y social, así como las formas de subjetividad que emergen a

\* Este trabajo presenta algunos elementos de la tesis desarrollada por la autora y dirigida por el profesor William Rojas Rojas, en el marco de la Maestría en Contabilidad, en la modalidad de investigación, de la Universidad del Valle. Para consultar el documento completo, remítase a Quintero-Cardona (2020), *El papel de la contabilidad en los procesos de subjetivación en la empresa neoliberal: un estudio de caso de un banco en Colombia*. Universidad del Valle. Disponible en: <https://22.at/A38b>.

partir de las prácticas contables. Como se evidencia en los antecedentes de la investigación, en la contemporaneidad existen múltiples estudios foucaultianos que buscan la comprensión de la contabilidad en relación con las formas de poder. No obstante, en Colombia se han realizado pocas pesquisas que hagan inteligible el papel de la contabilidad en la configuración de procesos de subjetivación en el ámbito del trabajo.

En ese marco, el objetivo de este trabajo es comprender las formas mediante las cuales la contabilidad realiza ejercicios de gobierno sobre los empleados de un banco en Colombia<sup>1</sup>. Entonces, desde la perspectiva de la gubernamentalidad neoliberal, se realiza una lectura de la contabilidad como práctica de gobierno que incide en los procesos de subjetivación en el trabajo a través de las racionalidades que proyecta como programa y de su intervención como tecnología. De acuerdo con Ocampo-Salazar (2018), la gubernamentalidad constituye la preocupación central en los estudios de Foucault en el periodo 1976-1984, mientras en la investigación en contabilidad esta noción fue incorporada hacia la década del noventa, especialmente con los trabajos de los miembros de la Red Historia del Presente (Miller, Rose, Gordon, Burchell, Dean y otros).

En términos empíricos, la estrategia de investigación utilizada fue el estudio de caso de un banco en Colombia a partir de fuentes de carácter documental y oral. Se revisaron 21 documentos corporativos, en el periodo 2002-2019, que comprenden informes anuales de gestión y responsabilidad social corporativa. Las fuentes orales las constituyen once entrevistas semiestructuradas a empleados de cargos profesionales. Ambas fuentes fueron sometidas a un análisis de contenido cualitativo. La indagación y el análisis se limitó a un Programa de Compensación de Variable (PCV) para ganar en profundidad. El PCV premia a los empleados por la creación de valor agregado a través de bonificaciones que se calculan teniendo en cuenta los resultados globales de la entidad y el cumplimiento de las metas estratégicas de cada vicepresidencia. Tiene origen en el 2002 con la puesta en marcha de un proyecto piloto de remuneración variable desarrollado en el marco de los nuevos procesos de medición de la creación de valor para el accionista. Con este esquema se pretendía estimular el desempeño de los ejecutivos a partir de una compensación que dependía de los resultados financieros. De esta forma, el Banco buscaba "la mejor alineación entre los intereses de los accionistas

y la gestión del equipo administrativo y comercial de [el Banco] y cada uno de sus miembros" (Documento interno del Banco, 2002), a la vez que implementaba un nuevo modelo de evaluación de sus resultados.

El desarrollo del trabajo responde a una estructura que consta de cuatro partes y esta introducción. En la primera, se presentan los estudios previos y los referentes teóricos de la investigación, donde se avanza hacia una aproximación a la gubernamentalidad neoliberal como marco para entender la contabilidad como práctica de gobierno y su incidencia en los procesos de subjetivación en el trabajo. La segunda parte da cuenta de los aspectos metodológicos que orientaron la investigación. Se presenta y explica el tipo, método y estrategia de investigación, así como el diseño metodológico que incluye las unidades de análisis y el análisis de contenido. La tercera parte da cuenta de los resultados y, la última, de la discusión y algunas consideraciones finales.

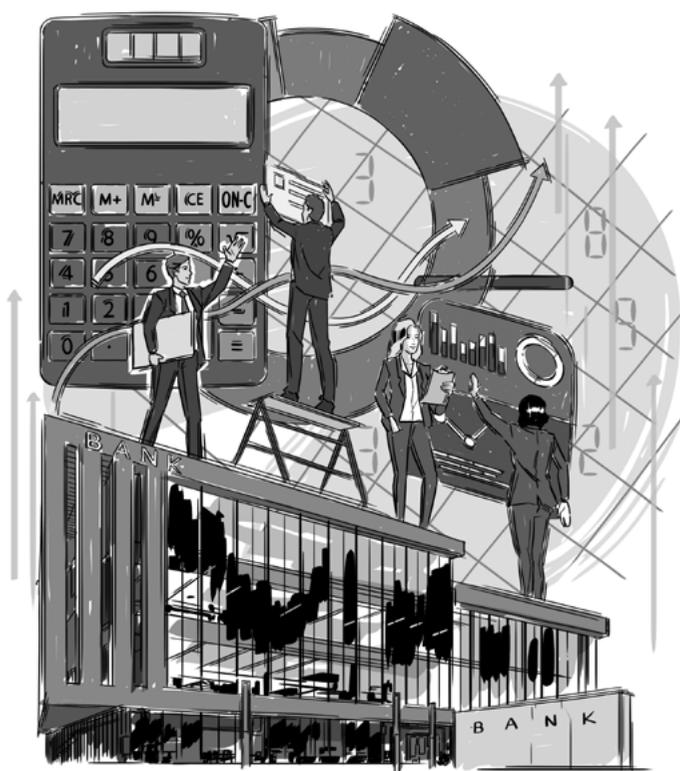
## Antecedentes y referentes teóricos

### Estudios foucaultianos en contabilidad

Aproximaciones a la contabilidad, que problematizan el carácter neutral, que usualmente se le atribuye, y que, por lo tanto, estudian los fines y las consecuencias de sus prácticas, han configurado múltiples estudios interpretativos y críticos, que tienen como centro el análisis de la contabilidad como práctica social e institucional.

Este giro epistemológico y metodológico en la comprensión de la contabilidad se produce en la década del setenta y toma fuerza con la fundación de la revista *Accounting, Organizations and Society* en 1976, en cabeza del profesor Anthony Hopwood, quien planteó una agenda de investigación que incluía el estudio de los aspectos sociales y políticos de la contabilidad en las organizaciones y en la sociedad (Mennicken & Miller, 2012; Ocampo-Salazar, 2018). Vale señalar que, desde la década del cincuenta y hasta mediados de la del setenta, la comprensión de la contabilidad estuvo marcada por una perspectiva disciplinar "dominada por los estudios conductuales, orientados a las microempresas, los sistemas de control de presupuesto y gestión" (Mennicken & Miller, 2012, p. 10). En contraste, un número importante de trabajos realizados de manera posterior estuvo inspirado en la obra de Michel Foucault y se ocupó de problematizar la contabilidad en relación con los contextos en los que esta opera, a la vez que avanzaron en dilucidar sus consecuencias en dichos contextos (Ocampo-Salazar, 2018). Este giro, primero hacia una lectura de la contabilidad como un fenómeno social y, más tarde, como

<sup>1</sup> Por consideraciones éticas y de confidencialidad, se omiten los nombres propios, por lo cual se hace referencia a la organización como "el Banco". Asimismo, si bien se citan apartes de documentos internos de dicha institución, no se documentarán dichas fuentes en el listado de referencias.



una forma de poder con efectos sobre la subjetividad, tiene como condición de posibilidad la institucionalización de las ciencias sociales y humanas a mediados del siglo xx, que potenciaron la necesidad de explorar el sentido de la contabilidad más allá de su lectura disciplinar, donde se la entiende por fuera del mundo social aunque anclada a la representación de la realidad económica (Cuevas, 2019).

Por supuesto, dada la extensión del trabajo de Michel Foucault en términos de los múltiples niveles de análisis en su estudio del fenómeno del poder, los autores que han pensado la contabilidad desde sus planteamientos retoman distintos momentos o ejes de discusión de la obra del filósofo francés. No obstante, todos se encuentran en el enfoque que, de acuerdo con Miller (1994b), se ha configurado como central en la perspectiva social e institucional: la mirada de la contabilidad como una forma de intervención sobre individuos y procesos para alcanzar objetivos particulares.

Así pues, en primer lugar, se encuentran aquellos autores que se ubican desde una perspectiva del poder en general. Estos trabajos analizan los mecanismos mediante

los cuales se piensa que la contabilidad opera como una forma de poder. De esta manera, se entiende la contabilidad como un dispositivo (Flor, 2013; Miller & O'Leary, 2009; Pineda, 2009) y como práctica disciplinaria (Edwards, 2018). En segundo lugar, se ubican los autores que utilizan como eje de análisis las relaciones de saber-poder planteadas por Foucault para plantear la participación de la contabilidad como una práctica experta en la configuración de un régimen de verdad; a partir de allí, los autores sugieren una historia de la contabilidad o una comprensión de su poder en la sociedad moderna (Hoskin & Macve, 1986; Knights & Collinson, 1987; Preston, 1992; Ortega, 2007; Quintero, 2009; van Zijl & Maroun, 2017). Finalmente, se encuentran los estudios que adoptan las rejillas de la gubernamentalidad, que de acuerdo con Ocampo-Salazar (2018) emergen hacia la década del noventa, especialmente con los trabajos de los miembros de la Red Historia del Presente.

Para Mennicken y Miller (2012), la línea que relaciona la contabilidad y la gubernamentalidad ha mejorado la comprensión de las formas en que los tipos particulares de

cálculo están implicados en el cambio de los modos de poder, regulación y gobierno. Además, han permitido reflexionar sobre el carácter programático y discursivo del cálculo económico y sus vínculos con las prácticas calculadoras que lo operacionalizan. Como distinción analítica, pueden plantearse dos enfoques en los trabajos que han abordado un análisis de la contabilidad desde la gubernamentalidad: el gobierno de los otros y el gobierno de sí.

Los estudios desde el enfoque del gobierno de los otros han estudiado las tecnologías contables que hacen operables racionalidades políticas y programas de gobierno (Miller, 1990; Ocampo-Salazar, 2017; Quinche-Martín, 2008, 2014; Radcliffe, 1998, 1999); también han estudiado cómo la contabilidad configura o promueve racionalidades de cálculo (Kurunmäki & Miller, 2011; Miller, 1991; Preston, 1992; Rose, 1991) y cómo, a través de la contabilidad, es posible el gobierno a distancia de una población particular (Neu et al., 2006). Por su parte, los trabajos que se recogen dentro de un enfoque del gobierno de sí presentan formas mediante las cuales la contabilidad promueve el autogobierno e interviene en procesos de subjetivación; en otras palabras, cómo la contabilidad opera como tecnología del yo. Carmona et al. (2002), Ezzamel et al. (2004), Graham (2012), Lambert y Pezet (2011, 2012), Mennicken y Miller (2012) y Cooper (2015) señalan que la contabilidad interviene en los procesos de subjetivación, al propiciar el autogobierno y el autocontrol de los trabajadores en las organizaciones contemporáneas, cuando a través de sus mediciones responsabiliza a los trabajadores por los resultados organizacionales y los hace conscientes de su desempeño.

Por su parte, Rivera (2012) realiza un estado del arte de los estudios en contabilidad y gestión que se han efectuado desde un enfoque foucaultiano, mientras que el estudio de Ospina-Zapata et al. (2014) aborda los procesos de subjetivación de los estudiantes de contaduría pública desde la lectura foucaultiana de la noción de *stultitia*.

Es preciso señalar que en el contexto nacional son pocas las investigaciones que abordan a la contabilidad en relación con el poder, el control y los procesos de subjetivación. Aunados al trabajo de Ospina-Zapata et al. (2014), se encontraron los estudios de Pineda (2009) y Flor (2013) que llevan a cabo una lectura de la contabilidad como forma de poder que configura procesos de normalización dentro de la organización y contribuye a procesos de subjetivación colectiva. También se encuentra el ensayo de Ortega (2007) quien expone la contabilidad como un mecanismo de poder que opera en dos dimensiones: la anatomopolítica y la biopolítica. Quintero (2009) presenta una lectura transversal de la obra de Foucault para resaltar el carácter

estratégico de la contabilidad en términos de su intervención en las relaciones de poder en las organizaciones. Por otro lado, se encuentran los trabajos de Quinche-Martín (2008; 2014) donde, desde la lectura de la contabilidad como práctica social e institucional, analiza la contabilidad ambiental empresarial como una tecnología, pero también como una racionalidad que facilita a las organizaciones alcanzar cierta legitimidad social (Quinche-Martín, 2008); además, en su libro (Quinche-Martín, 2014), a partir de la perspectiva genealógica de Foucault, efectúa una mirada del control contable en las últimas décadas del siglo xx y las primeras del siglo xxi, estudiando prácticas de control concretas como el *balanced scorecard* y los informes de sostenibilidad. Finalmente, la tesis doctoral de Ocampo-Salazar (2017), que en el ámbito local se configura como el antecedente más cercano a este trabajo, sugiere los lazos de la contabilidad con los entramados de saber, poder y gobierno, necesarios para la configuración de la subjetividad neoliberal.

Así pues, las últimas dos décadas han sido importantes para el crecimiento de estudios sociales en contabilidad que se ocupen de las relaciones entre esta infraestructura de cálculo y los procesos de subjetivación que se desarrollan en la sociedad contemporánea a través de ejercicios de gobierno que transitan del poder disciplinario a uno cada vez más psíquico. La emergencia de estos estudios está dada por la necesidad de leer los impactos de la contabilidad en el marco de un entramado social que coloca en el centro a la competencia, con los otros y consigo mismos (Laval & Dardot, 2013). No obstante, son necesarias más aproximaciones para identificar y entender aquellas prácticas contables que emergen en las organizaciones contemporáneas, que se inscriben en un contexto neoliberal y que se alinean con los valores sociales y los objetivos organizacionales correspondientes a dicho contexto. Pero también ayudan a construir ese contexto mediante la economización de todo el campo social (Mennicken & Miller, 2012), dada la centralidad de la empresa en la configuración de las formas de relacionamiento social, los imaginarios y las ideas hegemónicas. De esta forma, es posible poner de manifiesto los vínculos entre las infraestructuras calculadoras y los modos de control de los individuos y las relaciones sociales (Mennicken & Miller, 2012).

### La gubernamentalidad neoliberal

En su obra, Foucault propone una rejilla de análisis particular para entender las formas en que se orienta la conducta y la vida de los hombres en el neoliberalismo: la gubernamentalidad. En los cursos de 1978 y 1979, el filósofo francés aborda el problema del neoliberalismo e

inserta a su analítica del poder el problema del Estado. Estos cursos fueron dictados por Foucault en el marco de su cátedra *Historia de los sistemas de pensamiento en el Collège de France*, donde, según el mismo autor, no se ocupaba de la historia, ni de la sociología, ni de la economía, sino más bien de la política de la verdad como problema filosófico (Foucault, 2006). No obstante, el trabajo foucaultiano no estuvo alejado de las perspectivas históricas ni económicas. Las transformaciones histórico-sociales y los eventos contextuales fueron centrales en la orientación de su trabajo. En particular, estos cursos se ubican en un debate intelectual y político muy importante, que tuvo lugar dentro de la izquierda francesa en la segunda mitad de la década del setenta, y dentro del cual Foucault participó desde las perspectivas de la *segunda izquierda*, que se distancia del marxismo, de las estrategias partidistas, y que coloca en el centro otras discusiones como la vida cotidiana y la situación de las mujeres. Entonces, Foucault se pregunta por las características de la gubernamentalidad en los regímenes económicos y plantea la necesidad de inventar una gubernamentalidad adecuada al socialismo, concentrándose en el análisis de la gubernamentalidad neoliberal (Senellart, 2006).

Desde la perspectiva de la gubernamentalidad neoliberal, el poder opera como gobierno. En *Seguridad, territorio y población*, Foucault (2006) define la *gubernamentalidad* como

el conjunto constituido por las instituciones, los procedimientos, análisis y reflexiones, los cálculos y las tácticas que permiten ejercer esa forma bien específica, aunque muy compleja, de poder que tiene por blanco principal la población, por forma mayor de saber la economía política y por instrumento técnico esencial los dispositivos de seguridad. (p. 136)

Sin embargo, esta perspectiva de la gubernamentalidad no es totalizadora. Siguiendo a Senellart (2006), Foucault empieza a analizar la gubernamentalidad como un régimen de poder particular, desde las "técnicas de gobierno que sirven de base a la formación del Estado moderno" (Senellart, 2006, p. 447), hasta el régimen liberal que propende por un gobierno en el marco de la libertad. Para el curso del *Nacimiento de la biopolítica*, Foucault propuso el término como herramienta de análisis para las relaciones de poder, así el problema no es tanto el Estado como la forma en que se dirige la conducta de los hombres (Senellart, 2006).

El término mismo de poder no hace otra cosa que designar un [ámbito]\* de relaciones que resta analizar por completo, y lo que propuse llamar gubernamentalidad, es decir, la manera de conducir la conducta de los hombres;

no es más que la propuesta de una grilla de análisis para esas relaciones de poder. (Foucault, 2007, p. 218)

En adición, Foucault (2006) plantea que la gubernamentalidad tiene un carácter estratégico y programático que proyecta el gobierno a través de tecnologías. La condición estratégica de la gubernamentalidad está marcada por su comprensión como racionalidad, de forma que la práctica gubernamental es racional cuando define los "objetivos hacia los cuales debe ser dirigida la acción, la utilización calculada de unos medios para alcanzar esos objetivos y la elección de unas determinadas estrategias que permitirán la eficaz articulación entre medios y fines" (Castro-Gómez, 2010, p. 34).

Así, los medios para calcular la acción son las tecnologías de gobierno. Es mediante dichas tecnologías que las racionalidades y los programas se despliegan (Rose & Miller, 1992). Es a través de las tecnologías que se orienta la conducta y se logra la autorregulación de los sujetos, con lo cual se producen modos de existencia (Castro-Gómez, 2010). En consecuencia, los estudios sobre las tecnologías neoliberales de gobierno centran su atención en el "funcionamiento específico de las diversas racionalidades que atraviesan las prácticas de gobierno" (Castro-Gómez, 2010, p. 245). Específicamente, Miller y Rose (2008) plantean que, cuando se estudian las tecnologías neoliberales de gobierno, se intenta buscar los mecanismos y las técnicas mediante los cuales se da forma, se encamina o se guía el pensamiento y la conducta de otros. Por lo tanto, no se trata solo del estudio del gobierno que emerge de las grandes estructuras económicas y políticas, sino de dispositivos "mundanos" que realizan un ejercicio de conducción de conductas, tales como técnicas de registro, cálculo, examen y evaluación (Miller & Rose, 2008).

Entonces, aunque pueden persistir tecnologías disciplinares y mecanismos normativos en el régimen neoliberal, se procura la consolidación de una sociedad en la que se dé lugar a la diferencia y a los procesos minoritarios (Foucault, 2007), de forma que se potencie la capacidad de intervención de las tecnologías de gobierno sobre los deseos de las personas (Castro-Gómez, 2010). Visto así, el gobierno potencia procesos mediante los cuales las personas se subjetivan, es decir, asumen una forma de existencia y se moldean como sujetos. Siguiendo a Miller y Rose (2008), el poder en la contemporaneidad no avanza hacia la dominación de la subjetividad, sino que articula un conjunto de programas y tecnologías para propiciar el autogobierno. En específico, los programas proyectan y difunden los valores y los imaginarios de la racionalidad neoliberal que se convierten para el sujeto en premisas que deben seguirse de manera constante y permanente, so pena de

no quedar fuera del campo donde se juega la lógica social neoliberal. Cuando el sujeto incorpora estas premisas a sus relaciones sociales, se efectúan los procesos de subjetivación y, cuando cambia su forma de ver el mundo y de concebirse a sí mismo, se da forma como sujeto.

En línea con Laval y Dardot (2013), se pueden señalar cuatro rasgos característicos de la razón de mundo neoliberal. El primero es el mercado, que se reconoce como construcción y, por tanto, requiere la intervención del Estado y la conformación de un engranaje institucional fuerte que soporte todo aquello que el mercado por sí mismo no puede. El segundo rasgo es la competencia; la exaltación del intercambio que realizaba el liberalismo ha sido reemplazada por la competencia como norma de las prácticas económicas (Laval & Dardot, 2013) y, por supuesto, de las prácticas sociales. También el Estado contemporáneo se rige bajo la lógica de la competencia lo que plantea su operación como la de una empresa; esta es la tercera característica. Finalmente, Laval y Dardot (2013) señalan como cuarto rasgo de la razón neoliberal la expansión de la competencia hasta el terrero de lo subjetivo, es decir, hasta las relaciones de los sujetos consigo mismos. De esta forma, emerge el sujeto empresario de sí mismo como resultado de las formas de gobierno neoliberal.

Así las cosas, el sujeto es visto como autónomo y responsable de sus elecciones, por lo cual el gobierno busca movilizar sus acciones en el marco de la libertad (Rose, 2014). El motivo de la acción es el deseo (Foucault, 2006), y en la sociedad neoliberal el deseo está dado por la búsqueda incesante del consumo como camino hacia la felicidad, y el éxito como último peldaño de la realización personal. Con el deseo como motor de la acción, son dados ciertos mandatos para la dirección de la propia conducta que incluyen el autocontrol, la gestión de riesgos, la responsabilidad individual y la necesidad de competir, emprender y maximizar (López, 2013). En consecuencia, la empresa se convierte en "modelo de subjetivación: cada cual es una empresa a gestionar y un capital que hay que hacer fructificar" (Laval & Dardot, 2013, p. 385).

De esta forma, se expresa aquello que Foucault (1999b) llamó la positividad del poder. Aquella fuerza que no solo niega, "sino que de hecho circula, produce cosas, induce al placer, forma saber, produce discursos; es preciso considerarlo más como una red productiva que atraviesa todo el cuerpo social que como una instancia negativa que tiene como función reprimir" (Foucault, 1999b, p. 48). Dada la capacidad productiva del poder, no es de extrañar que, como efecto del gobierno, se generen procesos

de subjetivación, entendidos como el trabajo de los sujetos sobre sí mismos en condiciones de libertad (Chignola, 2018), y que de estos procesos emerjan formas de subjetividad mediante las cuales se determina cómo debe ser y qué lugar debe ocupar el sujeto (Bedoya, 2018). En esos términos, la subjetividad "no es sino una de las posibilidades dadas de organización de una conciencia de sí" (Foucault, 1999a, p. 390). Además, esta posibilidad de organización de la conciencia depende del espacio social y el momento histórico que el sujeto habite.

En sus análisis sobre el régimen liberal, Foucault (2007) propuso como grilla de análisis el *Homo economicus* para dar cuenta de un sujeto que se comporta bajo los enunciados de la economía; en palabras de Foucault (2007), "El *Homo economicus* es la interfaz del gobierno y el individuo" (p. 292). De esta forma, se pueden comprender los efectos del gobierno de una racionalidad gubernamental particular sobre el sujeto. En el caso del liberalismo, entonces, el *Homo economicus* dio cuenta del sujeto de intercambio, colocando su participación en el mercado en función de la satisfacción de sus necesidades (Hamann, 2009).

En contraste, en el liberalismo avanzado o en el neoliberalismo el *Homo economicus* da cuenta de un tipo distinto de sujeto, de un sujeto que actúa en el marco de la competencia y que, por lo tanto, ve todas las relaciones y las actividades en la vida como susceptibles de maximización. En este momento histórico, emerge entonces un *sujeto emprendedor*, un *sujeto empresario de sí mismo* (Foucault, 2007).

En consecuencia, cada vez más el poder deja de ejercerse de forma directa trasladando toda responsabilidad al sujeto que actúa en libertad, una libertad que "es más bien el producto de relaciones 'governadas' posibles gracias a un poder que no dispone de ellas, sino que crece dentro de ellas reproduciendo sus condiciones de posibilidad. El sujeto no es libre, sino que es producido como libre" (Chignola, 2018, p. 50). Y es que el sujeto es libre en el marco de las reglas y los valores del mercado neoliberal, según los cuales no solo debe satisfacer sus necesidades, sino que debe maximizar sus deseos. De esta manera, él mismo se observa como capital que debe rentar, maximizar y acumular. Entonces, la competencia y la rentabilidad se constituyen en los pilares del sujeto empresario de sí mismo. Trabajar al máximo, sentir intensamente, estar siempre activo, generar los mejores resultados, estas son rutas imprescindibles para el éxito, el disfrute y la satisfacción.

## La contabilidad como práctica de gobierno

Siguiendo a Rose (2014), en el neoliberalismo los mecanismos sociales de subjetivación se han trasladado de los conocimientos positivistas sobre la conducta humana a los regímenes de contabilidad y gestión financiera. Estas tecnologías son mucho más útiles, dado que la asignación de responsabilidad y la necesidad permanente de monitoreo y evaluación que proponen está respaldada por la aparente neutralidad y objetividad con que son vistos los números; de esta forma, el gobierno no se ejerce de manera directa, sino mediante la intervención sobre el campo en el que ocurre la acción. Sistemas de medición y registro, tablas e indicadores se convierten en esos mecanismos que garantizan la implicación subjetiva del sujeto, en tanto lo hace comparable con estándares y, por lo tanto, vulnerable. El gobierno de los sujetos depende entonces del "control contable de los efectos de la acción" (Laval & Dardot, 2013, p. 318).

En línea con Miller (1994a), la contabilidad ha contribuido a fabricar un tipo particular de sujeto cuando instaura la necesidad de cálculo y la búsqueda de objetivos financieros en las personas que conforman espacios abstractos dentro de la organización. Siguiendo a Rose (1999), la relación de la contabilidad con la subjetividad del trabajador no es producto del azar, sino que se encuentra en concordancia con las transformaciones que se dieron en el mundo del trabajo durante el siglo xx, que abogaron por la articulación de los deseos y los sentimientos del trabajador con los objetivos de la empresa. Por supuesto, estas transformaciones se efectúan en el marco de los arreglos institucionales y organizacionales desarrollados por el neoliberalismo, con el fin de maximizar la acumulación del valor. La psique del trabajador y la intersubjetividad del grupo fueron consideradas, entonces, en las innovaciones en los fundamentos y técnicas de contabilidad que buscaban incorporar los recursos humanos de la empresa (Rose, 1999).

Así, la contabilidad se consolidó como un conocimiento técnico de la conducta humana (Rose, 2003), haciendo visible la acción de los sujetos a través de ciertas representaciones que, a la vez, intervienen en la orientación de la conducta futura. De acuerdo con Miller (2014), esto es lo propio de los mecanismos de poder modernos, que operan a distancia, conectando objetivos a actividades particulares, pero sin intervenir directamente sobre la acción. En esos términos, la contabilidad no se limita a

los registros por partida simple, partida doble o los estados financieros básicos y recoge las metas y los objetivos de desempeño, los indicadores de seguimiento [...] entre muchas otras métricas que, en última instancia,

hacen cognoscible los fines, los medios y los resultados de la organización. (Gómez-Villegas, 2019, p. 23)

Al plantear objetivos, definir metas, medir y evaluar el desempeño, la contabilidad se potencia como una práctica de gobierno que, en el contexto de la racionalidad de cálculo y de la competencia, opera como una tecnología que señala los elementos centrales que deben ser administrados para la orientación de la conducta; en otras palabras, indica cómo ejercer una mayor influencia sobre las elecciones de los sujetos (Bedoya, 2018). En particular, la contabilidad crea espacios calculables tales como divisiones, centros de costos, centros de utilidad y unidades de negocios, a partir de donde orienta las acciones de los individuos que actúan en "libertad", hacia objetivos específicos (Miller, 1994a) que han sido definidos articulando y operacionalizando las premisas de la racionalidad neoliberal, tales como la competitividad, la eficiencia y el espíritu empresarial (Mennicken & Miller, 2012). Carmona et al. (2002), siguiendo a Foucault (1979), señalan que cualquier reorganización del espacio conlleva una reconfiguración del marco en el que se efectúan las relaciones sociales de poder, por lo cual no es de extrañar que estos espacios posibiliten procesos de subjetivación, al señalar al sujeto como autónomo en sus elecciones, pero responsable por sus resultados.

La construcción de espacios calculables permite observar la organización como una serie de flujos financieros, lo cual facilita la evaluación de estos espacios con relación a los objetivos de rentabilidad y justifica formas específicas de acción sobre las personas que los componen (Miller, 1994a). Es entonces cuando se dan los procesos de medición de los focos de gobierno y emergen los sujetos calculables. Bedoya (2018) plantea que en este proceso los sujetos son clasificados, evaluados con relación a un hombre promedio y estandarizados en gráficos y tablas que indican su nivel de normalidad. Desde allí, los sujetos orientan su acción o ajustan su conducta a las normas de desempeño que han sido establecidas. En este proceso, se potencia el gobierno a distancia y el autogobierno de los sujetos, con lo cual el control y la supervisión directa deja de ser necesaria, entre otras, porque los sujetos son alentados a evaluar sus propias actividades y las de otros a través de las rutinas calculadoras de la contabilidad (Miller, 1994a), que actúan en relación con otras prácticas organizacionales.

Bajo el discurso de la creación de valor, la mejora continua y el rendimiento máximo, un número mayor de trabajadores se ve inmerso en modelos de estímulo y sanción para alcanzar objetivos de rentabilidad diseñados por la contabilidad. En palabras de Laval y Dardot (2013), "toda una

disciplina del valor accionario ha tomado forma, pues, en técnicas contables y evaluativas de gestión de la mano de obra, cuyo principio es hacer de cada asalariado una especie de 'centro de beneficios' individual" (p. 22). En consecuencia, el sujeto puede ser calculado y puesto frente a la medición del resultado de sus comportamientos y elecciones, con lo cual se interviene en la formación de su subjetividad y en el rumbo de sus decisiones subsiguientes (Graham, 2012). En términos del impacto en los procesos de subjetivación, los resultados que arroja la medición del rendimiento, por un lado, implican que el sujeto se ve reconocido y encuentra su propio valor; por otro, operan como un recordatorio de que su estabilidad depende del cumplimiento de las metas anunciadas por la contabilidad (Roberts, 2009). De esta forma, se articula la necesidad del sujeto de superarse permanentemente con la exigencia organizacional de rendir siempre más. Esto es lo propio de las tecnologías del liberalismo avanzado, que más que el aplastamiento de la subjetividad busca alienar los objetivos sociales e institucionales con los deseos individuales, garantizando la regulación de los sujetos por sí mismos (Rose, 1999).

### Metodología

#### Tipo, método y estrategia de investigación

La naturaleza de la investigación aquí planteada es descriptiva con propósitos comprensivos, en tanto se pretende identificar y describir las especificidades que contribuyen a la intelección del fenómeno en su complejidad. De ahí que fuera necesario adoptar una mirada que posibilitara observar la realidad como construcción social, en la cual los fenómenos se presentan a partir de tejidos de relaciones. Por lo tanto, la aproximación empírica se llevó a cabo partiendo de los elementos conceptuales relevantes, tomados de la revisión de literatura, pero sin buscar la comprobación de hipótesis ni la generalización de los resultados. En concordancia con lo anterior, el método de la investigación fue cualitativo.

Dado que el problema se presenta como complejo y requiere del estudio de las diversas tramas que lo componen, la estrategia de investigación adoptada fue el estudio de caso de una entidad del sector financiero en Colombia. Esta estrategia se encuentra en línea con la orientación interpretativa y crítica del trabajo, mediante la cual se pretende estudiar la contabilidad en relación con el sistema social y organizativo del que forma parte (Ryan et al., 2004). La justificación de la elección del estudio de caso como estrategia de investigación está dada por la relevancia y la naturaleza del caso (Coller, 2000).

Para indagar sobre las formas de gobierno de la contabilidad en la empresa neoliberal, un banco se configura en un espacio de estudio relevante, ya que su tamaño, la naturaleza financiera de sus actividades y su participación en este tipo de mercados hacen de la organización un lugar central para la reproducción del modelo de acumulación y la racionalidad neoliberal. Adicionalmente, este tipo de organización logra permear la vida del conjunto de la sociedad, en tanto sus servicios se han hecho imprescindibles para que las personas accedan a la remuneración salarial, al crédito y al consumo; por eso, las ideas que proyecta son puntos de referencia para la construcción y el mantenimiento de los valores sociales. En adición, este tipo de organizaciones sostienen una relación directa con la pragmática económica neoliberal que se expresa a través de políticas económicas y marcos normativos.

En el caso latinoamericano, y específicamente en el caso colombiano, es posible establecer una ruta entre neoliberalismo, financiarización y organizaciones bancarias, a partir de la cual se observa cómo la apertura económica derivada de la aplicación del Consenso de Washington brindó las condiciones institucionales y políticas para el tránsito de un modelo de acumulación basado en la producción a uno basado en las finanzas. En este proceso fue imprescindible la intervención del Estado para la expansión del sistema financiero y con él, la consolidación de la racionalidad neoliberal que en su contenido económico se centra en la creación y acumulación del valor. De esta manera, las garantías de regulación, normatividad, solvencia y liquidez que el Estado ha brindado a los establecimientos bancarios han posibilitado la incorporación de las personas, los hogares y las empresas no financieras a la lógica y la dinámica de la financiarización. Todo lo anterior tiene un impacto en la determinación de los objetivos organizacionales marcados por la maximización del valor y enfocados en la orientación de los procesos que le otorgan un papel central a la contabilidad, en la medida en que permite la planeación, orientación, control y medición de dichos objetivos.

En particular, este trabajo limitó la indagación respecto a la intervención de la contabilidad a un PCV que opera en el conjunto de la organización, con el propósito de ganar en profundidad e identificar formas específicas de gobierno desde la contabilidad.

#### Diseño metodológico

En este trabajo, se utilizaron fuentes de carácter documental y oral. En concreto, se revisaron 21 documentos corporativos, en el periodo 2002-2019, que comprenden informes anuales de gestión y responsabilidad social

corporativa. Las fuentes orales las constituyen once entrevistas semiestructuradas a empleados de cargos profesionales que están cobijados por el PCV analizado.

Las entrevistas tuvieron una duración en promedio de 1 hora y 30 minutos cada una. La totalidad de los empleados entrevistados tienen cargo de analistas y se desempeñan en dos de las vicepresidencias de la entidad (finanzas y servicios) que se encuentran en la sede principal del banco. La edad de las personas entrevistadas se encuentra entre los 26 y los 40 años, y su antigüedad en la empresa oscila entre los 2 y los 12 años. Las entrevistas fueron grabadas en formato de audio con previo consentimiento informado por parte de los entrevistados y, posteriormente, fueron transcritas. Las preguntas que guiaron la entrevista pretendían obtener imaginarios de los sujetos sobre la organización y representaciones de sí mismos. Por ello, después de indagar respecto a su formación, cargo y responsabilidades actuales, se les preguntó sobre el sentido atribuido a trabajar en la organización, sus objetivos centrales y el impacto del PCV sobre sus actividades cotidianas. En algunas entrevistas, emergieron preguntas respecto a la relación con los jefes. Asimismo, quienes tenían formación como contadores (6) fueron indagados respecto al papel de la contabilidad dentro de la organización, en general, y dentro del PCV, en particular.

Ambas unidades de análisis fueron sometidas a un análisis de contenido cualitativo, dado que este no se limita a la descripción del contenido explícito, sino que permite profundizar en el sentido oculto de los textos y reconocer el contexto social del que deviene la información (Andréu, 2002). De manera específica para el objetivo que se presenta en este trabajo, se construyó una categoría de análisis denominada *formas de gobierno de la contabilidad*. Esta a su vez tenía cuatro subcategorías: *proyecta una racionalidad; crea espacios y sujetos calculables; mide, calcula y comunica los resultados, y controla y diseña el PCV*.

## Resultados

El neoliberalismo como racionalidad estructura todos los espacios de la vida social mediante ciertos discursos y prácticas que efectúan el gobierno y presentan a la empresa como el modelo de subjetivación por excelencia, es decir, el modelo para que el ser humano efectúe sobre sí las transformaciones constantes que demanda el movimiento permanente del capitalismo. Uno de esos espacios son las organizaciones que, como ejes para la producción y acumulación del capital, son centrales para la puesta en marcha de la razón neoliberal. En particular, las organizaciones bancarias toman relevancia en el crecimiento de un modelo de acumulación basado en las finanzas. En términos

contextuales, el caso estudiado es relevante, dada la representatividad de sus actividades en el sector financiero colombiano. De acuerdo con cifras de la entidad, para el 2019 el Banco contaba con casi mil sucursales, agencias y oficinas y 12 millones de clientes en el país. Esta es una entidad con participación en el mercado de capitales a través de la cotización de sus acciones en la Bolsa de Valores de Colombia y en la Bolsa de Valores de Nueva York, y su sede central se encuentra en Medellín.

De acuerdo con información corporativa del 2018, el propósito central de la organización es contribuir a hacer realidad los sueños de los clientes, generar orgullo para sus empleados y valor para sus accionistas. Su estrategia corporativa se basa en el crecimiento, la innovación, la excelencia y el alto desempeño. Estos imperativos, de acuerdo con un documento interno del Banco en el 2018, son hábitos que indican un objetivo superior y que requiere de capacidades, proyectos, inversiones y renunciaciones. De esta forma, la generación de valor como axioma principal de las finanzas toma centralidad en esta etapa de la acumulación neoliberal. Bajo este marco, para el Banco son necesarios los empleados que obtienen resultados que superan el mínimo esperado y que actúan en línea con los valores corporativos. Asimismo, señala que su aporte al desarrollo social parte de inspirar, movilizar y potenciar al empleado en una cultura del alto desempeño, que busca crear valor compartido y alcanzar una mayor productividad. El alto desempeño se mide a través de resultados superiores que para la organización ha implicado el desarrollo e implementación de estrategias de compensación que motiven y reten el desempeño de los empleados. Dentro de estas estrategias se encuentra el PCV.

Como se ha indicado antes, el PCV premia a los empleados por la creación de valor agregado. Se considera que se está generando valor cuando la utilidad es mayor a la rentabilidad mínima esperada; es decir, si se obtienen utilidades que representan un rendimiento del capital utilizado por encima de su costo, entonces hay generación de valor. Dicha creación de valor es ponderada para cada vicepresidencia de acuerdo con las metas estratégicas establecidas al inicio del periodo y se miden a través de tableros de indicadores. Estas metas son formuladas por la Junta Directiva cada tres años y deben ser relevantes para los accionistas.

Respecto al origen del programa, es posible señalar que el PCV se crea en 2002 con la puesta en marcha de un proyecto piloto de remuneración variable a partir de la medición de creación de valor para el accionista. Con este esquema, se pretendía estimular el desempeño de los ejecutivos a partir de una compensación que dependía de los resultados financieros. En adición, algunos de los

entrevistados manifestaron que el origen del programa se relaciona con la necesidad de brindar un reconocimiento a los empleados administrativos que no se encontraban dentro de la negociación colectiva liderada por el sindicato y que, por lo tanto, no accedían a los beneficios que de allí se derivaban.

También es posible establecer una relación entre la creación del programa y el contexto de ese momento, particularmente con las exigencias regulativas. Y es que, a principios del 2002, la todavía existente Superintendencia Bancaria de Colombia emitió la Circular Externa 11 y la Carta Circular 31 como una aproximación a los Acuerdos de Basilea I. Estos documentos determinan los criterios mediante los cuales las entidades financieras debían evaluar y controlar el riesgo de crédito que, según la Superintendencia, era la principal forma de supervisión bancaria.

Esta preocupación por el control y la administración del riesgo de mercado se encuentra en la lógica de la tendencia que, en términos de regulación, se ha adoptado en la financiarización, que en palabras de Lapavitsas (2016) se denomina *regulación conforme a mercado* y que se ha centrado en influir en los balances de los bancos, en especial en los pasivos, para adecuar el capital propio y garantizar la solvencia de las instituciones financieras.

El ascenso y consolidación del concepto de riesgo en el análisis de la banca, junto con el aumento de la sofisticación técnica de su medición, ha sido fundamental para la regulación conforme a mercado. [...] Los cambios regulatorios en los sistemas de contabilidad, incluyendo la valoración a precios de mercado, han reforzado la práctica de medir continuamente el riesgo de los balances de los bancos de forma cuantitativa a fin de determinar los niveles necesarios de capital bancario. (Lapavitsas, 2016, p. 397)

Este tipo de regulación está en consonancia con las recomendaciones de Basilea I que proponían a los bancos establecer un porcentaje del capital para respaldar el riesgo de crédito asociado a los activos, lo cual implicaba el desarrollo de modelos para calcular el riesgo asociado a posibles pérdidas (Lapavitsas, 2016).

El riesgo de mercado es una variable de relevancia en las mediciones que se desarrollan en el marco del PCV y, en la definición conceptual de este, el Banco lo plantea de forma explícita:

Consciente de la importancia que resulta la optimización del capital, la creación de valor para el accionista y el mantenimiento de un adecuado nivel de solvencia, [el Banco] ha desarrollado un marco de políticas, principios

y metodologías que permiten evaluar la relación riesgo - retorno en la toma de decisiones. [El PCV] es el sistema adoptado que involucra la valoración del riesgo, su relación con la rentabilidad facilita la definición de precios y constituye la base de la remuneración. La prudente y equilibrada política de asignación de capital adoptada por [el Banco] para valorar el riesgo está orientada a cubrir principalmente las pérdidas inesperadas que pudieran originarse de los riesgos a los que estamos expuestos, especialmente al riesgo crédito por ser este el principal factor de riesgo inherente a la actividad bancaria. (Documento interno del Banco, 2004)

Entonces, es posible encontrar un vínculo entre la exigencia del establecimiento en un Sistema de Administración del Riesgo de Crédito (SARC), que es realizada por la Superintendencia Bancaria en el 2002 a las instituciones financieras y la creación de este programa que, además de vincularse a las estrategias de remuneración y gestión del desempeño, posibilita la medición de la creación de valor para el accionista y el control del riesgo de mercado. A solo un año de su implementación, el Banco reconoce en su informe del 2003 la centralidad de este programa para el mejoramiento de los resultados, la alineación de las conductas de la administración con los intereses de los accionistas y la introducción de una cultura de gerenciamiento bancario que basa la evaluación de la gestión administrativa en la creación de valor.

El PCV también se convirtió en un mecanismo útil para instaurar cierta racionalidad. De acuerdo con el Banco, el programa introdujo en las actividades de administración cotidianas conceptos como "el nivel de rentabilidad mínima aceptable, el equilibrio entre el riesgo asumido y el retorno esperado, y la convicción de que el capital es un recurso escaso cuya asignación de uso debe someterse al mayor rigor analítico" (Documento interno del Banco, 2004). Para el Banco, esto se vio reflejado en mejores indicadores de rentabilidad del patrimonio y de los activos, derivados de una estructura del balance más sólida, a la vez que ganaba estabilidad en los niveles de riesgo y en los indicadores de eficiencia.

Esta breve caracterización del caso estudiado permite señalar ciertas características organizacionales que corresponden con la razón de mundo de la sociedad neoliberal. Estas características incluyen su definición como un conjunto de empresas de sí, la creación de valor como objetivo central, el rendimiento superior como imperativo de la acción, nuevas formas de trabajo y un discurso basado en la igualación del consumo con la felicidad. En ese marco operan las formas de gobierno de la contabilidad, que se expresan a través del PCV y que se sistematizaron a través

de cuatro subcategorías: *proyecta una racionalidad; crea espacios y sujetos calculables; mide, calcula y comunica los resultados; y controla y diseña el PCV.*

### Proyecta una racionalidad

La contabilidad se expresa en la dimensión programática del gobierno a través del PCV proyectando una racionalidad que dirige la acción de los sujetos hacia los objetivos organizacionales, dado que pone en el centro del programa la creación de valor y las metas subyacentes: rentabilidad, eficiencia y crecimiento. En ese sentido, la empresa manifiesta explícitamente que el PCV busca: “premiar e impulsar la generación sostenible de valor, de tal forma que alinea y sintoniza los intereses de los funcionarios con los de los accionistas, movilizándolos hacia el logro de los objetivos organizacionales” (Documento interno del Banco, 2006); además, “opera como orientador de la estrategia corporativa y vincula a todos los colaboradores en la búsqueda de un objetivo común: Generar valor para los diferentes públicos de interés de la organización de manera sostenible” (Documento interno del Banco, 2010). Así lo reconoce uno de los entrevistados:

Digamos que la meta principal en términos del PCV es la utilidad. Si no hay utilidad, si no hay crecimiento, si no somos capaces de cumplir el costo de capital no hay [PCV]. Entonces la primera meta para la que todos trabajamos es la utilidad. [...] Vuelve y juega: el objetivo del Banco es generar rentabilidades a sus socios. (Entrevistado 5)

Cuando la contabilidad hace del cálculo y la búsqueda de objetivos financieros una necesidad para las personas, contribuye a fabricar un tipo particular de sujeto (Miller, 1994a). Entonces, estos objetivos se convierten en orientadores de la acción afianzando, no solo la responsabilidad de sí, sino también el deseo de éxito.

Respecto a la importancia de dichos objetivos financieros para el trabajador, uno de los entrevistados expresa lo siguiente:

Yo creo que son demasiado importantes –los objetivos del PCV–, primero porque finalmente es tu día a día y pues son como los proyectos que tú te planteas como analista y tú dices: “Este año voy a lograr esto, esto y esto”. Y adicional, porque según esas metas y esos objetivos a ti te evalúan y esas evaluaciones las toman en cuenta en gestión humana para determinar un ascenso o algo. (Entrevistado 10)

En el Informe de gestión del 2015, el Banco expresa que sus buenos resultados son producto de “una buena gestión

de los egresos operativos [...] y continuamos fomentando la cultura de austeridad, productividad y eficiencia” (Documento interno del Banco, 2015). Dicha cultura no es más que una racionalidad que señala la forma en que los sujetos deben actuar. Esta racionalidad hace al sujeto responsable de sí y lo impulsa hacia su autorregulación: “No importa el rol, todos los colaboradores [del Banco] entendemos que nuestra misión es una responsabilidad que debemos y queremos asumir” (Documento interno del Banco, 2015).

La racionalidad de cálculo que promueve la medición constante se apoya también en la modificación de las formas de trabajo:

Son muchas las áreas que han cambiado sus formas de trabajo y han tenido un gran impacto en sus resultados, en la cultura de medición, en la forma de planear de las áreas e incluso en el mismo diseño de las áreas. (Documento interno del Banco, 2019)

Esto tiene un impacto sobre las formas en que los sujetos dirigen su acción:

Nuestros equipos toman decisiones basadas en la importancia del uso eficiente de los recursos. Entre todos, hemos logrado generar e implementar estrategias que nos permitan mejorar procesos, tareas, gestionar mejor la cartera e, incluso, adoptar ideas que nos permitan lograr una mayor eficiencia en toda la organización. (Documento interno del Banco, 2019)

De esta forma, la responsabilidad del sujeto por su autogestión y la de su trabajo se hace cada vez más fuerte. Las personas avanzan en el cumplimiento de los objetivos organizacionales sintiendo que este cumplimiento representa su propio crecimiento. Ello es muestra de la fina incorporación de la racionalidad que la empresa difunde a través de sus programas de beneficios. De acuerdo con el Informe del 2008, “estos beneficios son una motivación para continuar trabajando con un foco claro en la excelencia, la implementación de procesos eficientes e innovadores y una actitud positiva caracterizada por el trabajo en equipo y el cumplimiento de las metas propuestas” (Documento interno del Banco, 2008).

Entonces, se consigue alinear los objetivos de la organización con los intereses de los empleados:

Uno siente que la utilidad del Banco, que esos buenos rendimientos que está teniendo el Banco, son buenos rendimientos también para uno. Logramos incorporar el objetivo organizacional en nosotros; es como si al banco le va bien, a mí me va a ir bien. A veces, uno cuando está

recibiendo el dinero puede que se olvide como toda la presión durante el año anterior: "No. Valió la pena toda esa presión, porque acá estoy recibiendo mi dinero". (Entrevistado 1)

El cálculo se convierte en un rasgo de los empleados, que deben llevar a cabo las acciones necesarias para superar las metas planteadas y con ellas obtener la remuneración:

La meta era automatizar un número de reportes, de lo contrario nos iba a afectar el PCV; entonces, claro, ahí teníamos presente no solamente que cumplamos el proyecto, es que si usted falla hay menos [bonificación] y como el indicador es medido para toda la vicepresidencia, si esta área falla hace que todo el indicador baje para todos. [...] Durante todo el año estamos pensando en él —PCV— y en que cumplamos las metas para que nos vaya bien. Inclusive, contablemente uno lo puede ver, uno está esperando que salgan los balances del Banco para revisar la cuenta de provisión [de PCV]; entonces, si esa cuenta tiene valores, uno dice: "Nos van a dar [bono]". (Entrevistado 1)

### Hace a los espacios y los sujetos calculables

Para alcanzar los objetivos organizacionales, es necesario hacer calculables los espacios y las personas. Por ello, el PCV "considera los resultados corporativos y los individuales para la determinación de bonificaciones" (Documento interno del Banco, 2006). La contabilidad expresa su carácter tecnológico, asignándoles a los espacios y los sujetos metas relacionadas con los resultados financieros y, después, realizando su medición a través de indicadores. Esto guarda correspondencia con el planteamiento de Mennicken y Miller (2012), en el que la contabilidad hace calculables los espacios físicos y abstractos que habitan los sujetos, transformando las posibilidades de la acción de las personas y contribuyendo a la creación de "sí mismos calculadores".

Dado que el cumplimiento de las metas se da de manera agregada, es decir, el cumplimiento de espacios abstractos más grandes como vicepresidencias depende del cumplimiento de áreas más pequeñas, la responsabilidad por el logro de los objetivos se distribuye en todos los niveles de la organización.

La meta de la vicepresidencia se cumple a través de las metas de la gerencia. La vicepresidencia se comprometió con algo; uno de los pilares era como eficiencia en los procesos y, para alcanzar esa eficiencia en los procesos, ponían metas por gerencias. Entonces gerencia de reportes legales: "Ustedes van a automatizar diez reportes legales"

¡Ahí sí, ya lo sentíamos! Porque nos dijeron: "Para que la vicepresidencia pueda cumplir la meta, las gerencias tienen que cumplir la meta". Entonces estuvimos abocados a eso [...] lo sentimos más: más presión por parte de los jefes, y nos tocó. Lo vivimos constantemente, seguimientos cada ocho días y teníamos muy presente: "No. Es que esto son metas [PCV] [...], si no cumplimos, si yo no cumplo como empleado, no cumple la gerencia; finalmente la vicepresidencia no cumple y no nos van a retribuir". (Entrevistado 11)

Esa calculabilidad de los espacios se configura como condición de posibilidad para la calculabilidad del sujeto, que ahora puede ser monitoreado y evaluado respecto a estándares que indican si realiza adecuadamente su trabajo. Así describe este proceso una de las personas entrevistadas:

Hay todo un esquema que mide ese cumplimiento y son los objetivos que traza vicepresidencias, gerencias, direcciones y equipos de trabajo. Entonces, cuando nosotros estamos empezando los años, lo que hacemos es que trazamos objetivos dentro del área y, a veces personales, que vayan en línea con esos objetivos organizacionales, y sobre esos objetivos se mide un cumplimiento, y digamos que ese cumplimiento se agrega y, a nivel ya ascendente, va configurando el cumplimiento que va a ser el del PCV como tal. A veces trazamos objetivos por equipo de trabajo. Hay veces en que cada uno se va y piensa en sus objetivos alineados con esa estrategia y el jefe los aprueba. (Entrevistado 7)

Cuando se incorpora al sujeto a la formulación de sus metas, se lo hace responsable de sí:

Nosotros tenemos dentro de los objetivos qué tenemos que hacer, tenemos objetivos personales, que son llamados objetivos SMART, que es una metodología, es un acrónimo. Entonces [...] dentro de esos objetivos SMART [...] siempre deben ser dos profesionales y uno personal, como "este año voy a sacar el proyecto 1, el proyecto 2 y personalmente quiero aprender inglés", supongamos. [...] Son cosas que le pueden aportar a la organización. Y entonces esos objetivos SMART a menor escala también van en dirección del cumplimiento de las metas —del PCV—. (Entrevistado 8)

Esto le permite realizar seguimiento y evaluación a los espacios y los sujetos: "la alineación de incentivos con la estrategia se materializa a través de la construcción de tableros con indicadores que se definen en función de los pilares establecidos por la Junta Directiva" (Documento interno del Banco, 2019). Los indicadores posibilitan hacer al sujeto responsable de sí, con lo cual se garantiza el control

de los procesos, pero también la autorregulación de las personas.

A nosotros en el área lo que nos miden es a través de unos indicadores de oportunidad y calidad. Es decir, yo soy responsable de cinco reportes que se tienen que enviar antes de las 4 de la tarde. Si los envío antes de esa hora, entonces estoy cumpliendo con el indicador de oportunidad; si los envío antes de esa hora y los envío correctamente, sin que el ente legal me haga ningún reclamo, entonces estoy cumpliendo el indicador de calidad; específicamente en el área funcionamos así. Es una medición de los reportes, pero también, a veces lo he pensado, como que nos están midiendo también la calidad y la oportunidad con la que yo hago mi trabajo. (Entrevistado 1)

De esta forma se hace del rendimiento de espacios abstractos de la organización (vicepresidencias, gerencias y áreas) y de las personas que los conforman susceptibles de mejoramiento, tal y como lo señala la organización en el Informe del 2010: "Con base en esta evaluación se determina un plan de mejoramiento y acompañamiento individual para el desarrollo de competencias a partir del acuerdo de las metas que debemos proponernos como colaboradores del [Banco]" (Documento interno del Banco, 2010).

Trabajamos día a día desde las diferentes áreas, buscando mejorar la eficiencia y la rentabilidad, ofreciendo soluciones estructurales que le generen valor económico y social tanto a la organización como a nuestros grupos de interés, y nos permitan optimizar el uso de los recursos, disminuir los gastos operativos y generar mayores ingresos. (Documento interno del Banco, 2014)

Esa exigencia de un rendimiento cada vez mayor es percibida por el sujeto en las modificaciones que se realizan dentro del PCV:

Entonces, antes era tan simple como: "Por cada punto por encima del ROE —*return on equity*— yo te doy un salario hasta tantos salarios". Pero entonces ya después dicen: "No. Además de unos puntos, usted hace parte de un equipo; entonces, por ser parte de ese equipo, ese equipo debe cumplir unas metas, ya sea a nivel de vicepresidencia o de la dirección o de la gerencia". Y te empiezan a ponderar. Entonces, vuelve y juega, como esto es una compañía con una evolución a diez mil por hora, entonces uno en ese ritmo se siente como atropellado. Entonces, el Banco te dice: "Ah, bueno, tus metas en el año son estas, estas, estas y estas, y si no las cumples te voy a seguir dando por cada punto por encima un salario, pero después voy y te pondero y, si no cumplís...".

Entonces empieza a reducir. [...] Entonces, no, todos los días se pone más ácido. No sé, hay que sacar 100.000, 200.000 millones de pesos pa' pagar el PCV de todos los empleados. (Entrevistado 5)

De esta forma, la contabilidad orienta las acciones del sujeto a través de la medición del cumplimiento de sus metas:

La meta de la sección mía era automatizar diez nuevos reportes legales; entonces, toda el área de nosotros estuvo avocada a eso. A pesar de que yo no lo sintiera así, constantemente nos estaban evaluando eso, cómo íbamos en cuanto al cumplimiento de esas metas, entonces, semana a semana, nos reuníamos: "Tenemos que mostrar avances". Y el último mes fue de mucha presión; [...] una tarea de la gerencia finalmente fue esa, la gerencia trabajando en pro de cumplir esos objetivos y, al final, los logramos cumplir y nos felicitaron y nos dijeron: "Hay [bono] gracias a ustedes". (Entrevistado 11)

Adicionalmente, los procesos de autoevaluación también influyen en el proceso de subjetivación que hace al sujeto responsable de sí. Además, la evaluación es vista como necesaria para hacer las cosas mejor, lo cual está en línea con el deseo de éxito:

Para mí, dentro de mis objetivos es ser bueno en lo que hago y pues, si a mí me contrataron para eso, estoy contento con lo que hago y me están pagando, pues hay que hacerlo bien. Entonces, procesos como de autoevaluación tengo y trato de hacerlos frecuentemente; me siento también con mi jefe, me siento con mis compañeros. (Entrevistado 5)

### Mide, calcula y comunica los resultados

A través del PCV, y también en la dimensión tecnológica del gobierno, la contabilidad puede dirigir las acciones del sujeto hacia el logro del objetivo común: la generación de utilidad. Esa dirección de la acción está dada por la medición, el cálculo y la comunicación de los resultados que impulsan a los trabajadores al control de sus propias acciones, con el fin de alcanzar los resultados propuestos. Respecto al cálculo del resultado y su papel dentro del PCV, una de las personas entrevistadas señala lo siguiente:

Tiene un componente que mide la utilidad frente a algunas variables de costo de oportunidad y es un valor que, si la utilidad llega a esas partes, eso es como plata que se va directamente al PCV. [...] Esos objetivos a nivel organizacional que, digamos, trazan un cumplimiento hasta del 120%, entonces de lo netamente financiero, del resultado de la utilidad frente a esos otros componentes,

hay un dinero que se va al 100, al 98, hasta el 120, dependiendo del cumplimiento. (Entrevistado 7)

Por supuesto, esta medición es necesaria para el funcionamiento del programa y requisito indispensable para la comunicación de los resultados que tiene un impacto directo sobre la acción del sujeto. Sobre este último proceso, los entrevistados indican esto:

Trimestralmente van haciendo las mediciones y nos las comparten. Trimestralmente nos dicen: "Así va el pcv, hay que mejorar para llegar a la meta" o a veces: "No, estamos muy bien, sigamos así" [...]. Eso es muy bonito. Es muy bonito porque, claro, el Banco está retribuyendo por el esfuerzo que hicimos, así se vende la idea. Pero también durante todo el año uno tiene presente el pcv, por estos días es muy rico, porque lo repartieron. Pero el resto del año es si estamos cumpliendo con la meta del pcv. (Entrevistado 6)

La contabilidad mediante la comunicación de los resultados participa de los procesos de subjetivación impulsando una racionalidad de cálculo y el autogobierno.

Por esos canales corporativos se va compartiendo con metas trimestrales: cómo van las metas de cumplimiento y, [en] ese orden de ideas, tú vas viendo si va a haber bonificación o si no va a haber. [...] Si yo veo el cumplimiento en un objetivo que depende de mí, tal vez yo si sienta: "Jue madre, hay que pellizcarse y hacerle o pensemos en alguna alternativa que nos ayude a subir esto". (Entrevistado 7)

Estos resultados logran dirigir constantemente la acción del sujeto hacia el cumplimiento y el mejoramiento, lo cual es característico del sujeto responsable de sí que se gestiona en busca de la mejora continua, el crecimiento y el desarrollo como requisito del éxito:

Primero que todo, a mí me gusta hacer las cosas bien o no las hago. Yo soy muy estricta en ese sentido; entonces, si yo me comprometí con un objetivo y yo ya dije que iba a lograrlo, para mí sí es muy importante [hacerlo]. Si a mí me dicen: "Venga, está fallando esto...". Yo creo que para mí personalmente, que quiero hacer carrera en el Banco, que de cierta manera tiene un sentido de pertenencia a donde llega. Para mí sí son muy importantes esos resultados parciales. (Entrevistado 10)

De esta forma, se hace a los sujetos responsables de sí mismos, de su gestión y su cumplimiento:

Volviendo a la contabilidad, hay un monitoreo. Hay una medición del trabajo. Una medición no cuantitativa, sino

cualitativa en cuanto a "¿Cómo está haciendo usted su trabajo? ¿Lo está haciendo bien o no?" Finalmente, uno sentía que lo hacía bien en la medida en que iba cumpliendo esa meta. (Entrevistado 11)

Así, en términos de los procesos de subjetivación, el Banco se esfuerza por resaltar que las responsabilidades no son imposiciones, sino retos que las personas quieren y deben asumir. Con ello, se potencia el deseo de éxito y superación de los sujetos. Esta perspectiva se enmarca en los postulados de gobierno neoliberal que observan al sujeto como autónomo y responsable de sus elecciones, de manera que se deben movilizar sus acciones a partir del deseo (Foucault, 2006). En consecuencia, la mejora constante no es vista como una imposición sino como una característica de la personalidad, y la exigencia permanente de un mayor rendimiento como requisito para crecer y ascender. De esta forma, el trabajo no es una obligación y el lugar donde se lleva a cabo no es un espacio de encierro, sino un espacio de autopromoción (Rose, 2007), donde el sujeto maximizará su capital humano superándose cada vez más, profesional, económica y personalmente. Esto potencia la responsabilidad de sí mismo, ya que las metas no son vistas como imposiciones, sino como resultado de ser bueno en lo que se hace.

### Diseña y controla el pcv

La contabilidad participa en el diseño del pcv con lo cual expresa su carácter programático pero, además, tiene un papel de control y medición al interior del pcv que está ligado a la dimensión tecnológica del gobierno. En esta última dimensión, se vigila y garantiza el cumplimiento del objetivo central de la organización que requiere eficiencia, rentabilidad y solvencia:

Partiendo de la estructuración del programa que se basa en metas, hay un área de monitoreo en contabilidad y ellos hacen un control de que todos los procesos en la organización no disten del objetivo; entonces, desde ahí parte, como de un aspecto de control, y eso hace que las cifras en la organización funcionen y eso es lo que le da al final el valor numérico que tiene el programa. Entonces, el papel de la contabilidad dentro del programa vendría siendo mucho de control respecto a lo que finalmente va a pasar, para que por falta de control no vayamos a llegar a una cifra superior; [...] por ejemplo, la eficiencia, que es una de las metas más grandes para este año. [...] Una cosa que hace monitoreo o, incluso, el área contable es política: [...] es buscar que ese lineamiento contable, esa definición a nivel de cuentas, pueda hacer como que el producto funcione en su esencia, sin afectar

los indicadores del Banco, y esos indicadores hacen parte de metas del PCV, por ejemplo. (Entrevistado 4)

El objetivo del Banco es ganar, y ahí está la contabilidad financiera. "Es que, listo. ¿Cómo finalmente vamos a tener compensación variable, si no tenemos los rendimientos esperados?" Si en esa planeación y en ese presupuesto no está ahí presente la contabilidad o lo que se ve reflejado en los informes; si en los informes contables, si en los informes financieros no está el presupuesto básico que es la rentabilidad, pues lo otro se cae. (Entrevistado 2)

En esos términos, la contabilidad participa directamente en la definición de las metas de rentabilidad y en el cálculo del crecimiento del valor, y garantiza este cumplimiento. Con ello, interviene en el diseño y el control del programa.

En suma, la contabilidad realiza ejercicios de gobierno, como programa y tecnología, que intervienen en los procesos de subjetivación de los empleados a partir de la configuración de los espacios sociales. En primer lugar, y desde su dimensión programática, proyecta una racionalidad a partir de la cual el cumplimiento de los objetivos no es visto por el sujeto como una obligación, sino como una forma de desarrollarse a sí mismo. Esto está en línea con la búsqueda del éxito, que requiere ascenso y crecimiento, de tal forma que el sujeto hace de los objetivos organizacionales proyectos propios que deben ser logrados a como dé lugar, por un lado, porque su cumplimiento es una muestra de su compromiso, persistencia y asertividad y, por otro, porque de dicho cumplimiento se derivan las posibilidades de crecer en la organización.

Ello hace que el sujeto interiorice los objetivos de la empresa y cree un plural: "Generamos", "Obtuvimos", "Estamos trabajando por algo más grande", que traslada la competencia hacia el interior del sujeto. Mediante la asignación de metas y la medición y comunicación de los resultados, el carácter tecnológico de la contabilidad potencia la responsabilidad de sí, que lleva al sujeto a autocontrolarse, de manera que identifica y monitorea las tareas necesarias para el cumplimiento de las metas. A su vez, esta responsabilidad de sí se articula con la presencia del cálculo como práctica que dirige la acción hacia el mayor beneficio. Finalmente, el PCV configura el compromiso y el orgullo dentro del sujeto que ve esta retribución económica como un beneficio que el Banco no está obligado a otorgar.

## Discusión y consideraciones finales

Este trabajo ha buscado comprender las formas de intervención en la conducta de los empleados en un banco en

Colombia. En especial, ha centrado el análisis en la contabilidad como una práctica de gobierno, con dimensiones programáticas y tecnológicas, que se expresa a través de un PCV. Si bien se reconoce la existencia de otro tipo de prácticas que también realizan ejercicios de control, poder y gobierno en la organización, el trabajo se ocupa especialmente de las racionalidades que se proyectan desde el ámbito programático de la contabilidad y de las formas mediante las cuales esta interviene sobre los espacios y las personas.

En términos de las racionalidades que proyecta en su operación como programa, la problematización permitió entender que la contabilidad a través del PCV coloca en el centro de todas las actividades de la organización el axioma fundamental de la acumulación financiera propia del contexto neoliberal: la generación de valor para el accionista. A partir de allí, instaura en la organización una lógica de cálculo y rendimiento que hace de la utilidad, la rentabilidad y la eficiencia imperativos para los espacios y los sujetos que habita la organización. Entonces, en el nivel tecnológico, la contabilidad hace calculables los espacios abstractos y las personas mediante la asignación de metas y su seguimiento a través de indicadores; marca los parámetros y estándares que señalan qué es lo deseable, con lo cual orienta la conducta de los sujetos y dirige sus formas de relacionamiento. Asimismo, la contabilidad interviene en el diseño y control del PCV, dado que este se basa en la creación de valor como objetivo central de la organización, y este objetivo se moviliza a partir de cumplimiento de metas que son diseñadas y gestionadas desde la contabilidad como la optimización de capital, la rentabilidad y la solvencia. Es así como la contabilidad, a través de dichos procesos de medición, evaluación y control, realizados en el marco del PCV, participa de los procesos de subjetivación, propiciando que los sujetos actúen en libertad, pero de acuerdo con objetivos específicos.

Este resultado está en línea con lo expuesto por Carmona et al. (2002), según lo cual las prácticas contables tienen la capacidad de funcionar como dispositivos de ordenación de tiempo y espacio, proporcionando el alcance para que los administradores mejoren la vigilancia de los empleados y, en general, la disciplina de la fábrica. En esa dirección también se encuentra el trabajo de Edwards (2018), quien mediante un estudio documental e histórico demuestra que la contabilidad ha desempeñado un papel clave en la formulación de prácticas disciplinarias diseñadas para construir una fuerza laboral gobernable algunas décadas antes de que los costos estándar se convirtieran en el mecanismo para hacer visible la eficiencia dentro del lugar de trabajo. Este último elemento es que el abordan Miller y O'Leary (2009) en su investigación, quienes proponen el

presupuesto y el costeo estándar como parte de un aparato moderno de poder, que hace a la persona una entidad más eficiente y manejable desde la comprensión de la contabilidad (como artefacto o dispositivo), en relación con proyectos de gestión organizacional y social de la vida de las personas.

Un aspecto distintivo de los resultados de esta investigación, en relación con los trabajos de Carmona et al. (2002), Miller y O'Leary (2009) y Edwards (2018), es que, si bien la contabilidad sigue usando técnicas disciplinarias, estas han pasado a un segundo plano con respecto al uso de formas más sutiles de gobierno. En otros términos, este trabajo mostró que la disputa en el gobierno ya no se ubica tanto en el control directo de los trabajadores como en garantizar que estos por sí mismos se autorregulen y dirijan autónomamente su conducta hacia los objetivos de la organización. Esto, por supuesto, se explica por las modificaciones que han sufrido las formas de poder bajo la razón de mundo neoliberal y que se han explicado ampliamente como gubernamentalidad.

Los trabajos de Graham (2012) y Lambert y Pezet (2011, 2012) ilustran esta distinción en las formas de gobierno neoliberal. Graham (2012) examina las tecnologías contables específicas mediante, las cuales se operan los sistemas de ingresos de jubilación para analizar cómo se subjetiva al individuo cuando, a partir de una racionalidad que proporciona incentivos para la toma de decisiones económicas racionales, se compromete al sujeto en su propia disciplina (Graham, 2012). Por su parte, Lambert y Pezet (2011, 2012) realizan un estudio de caso en el cual muestran cómo la contabilidad participa en los procesos de subjetivación de los contadores de un fabricante de carros francés, en tanto sirve como parámetro de evaluación de los objetivos que ellos mismos han establecido.

Algunos trabajos han señalado también la potencia de la contabilidad como racionalidad y tecnología para efectuar ejercicios de gobierno a distancia. Miller (1991) muestra la manera en la que la contabilidad, a través de técnicas de flujo de caja descontado, medió la relación entre objetivos organizacionales de las empresas del Reino Unido en los años 60 y el discurso económico dominante basado en el concepto de crecimiento económico. Por otro lado, Ocampo-Salazar (2017) estudio la contabilidad pública como tecnología de gubernamentalidad en la gestión del municipio de Medellín en el periodo 1990-2015. Esta investigación le permitió indicar lo siguiente acerca de la contabilidad:

Como tecnología de gubernamentalidad [la contabilidad] participa de la conducción de la conducta de la población (sujeción), no ejerce un poder como dominación sino

un poder como gobierno, una acción a distancia que mediante reglas de juego busca que los sujetos dirijan autónomamente su propia conducta (subjetivación). (Ocampo-Salazar, 2017, p. 221)

Entonces, la contabilidad vista desde la perspectiva de la gubernamentalidad participa de los procesos de subjetivación al interior de la organización, dando lugar a la configuración de ciertos rasgos en la subjetividad de los empleados que corresponden con las características del sujeto contemporáneo que la literatura señala como empresario de sí. En el caso estudiado, se encontró, en primer lugar, la búsqueda del éxito como una premisa permanente en la conducción de la conducta del sujeto, por lo cual el cumplimiento de los objetivos y las metas organizacionales no constituyen obligaciones sino retos que permiten el desarrollo y el crecimiento de sí mismos. De esta forma, el sujeto hace propios los objetivos de la empresa y traslada la competencia del exterior al interior. Más concretamente, el sujeto ya no compite con el otro para ganar reconocimiento, sino que compite consigo mismo para asegurarse de que puede rendir siempre más.

Este rasgo se ve afianzado con la medición permanente de su desempeño, que lo obliga a responsabilizarse de sí mismo y, por lo tanto, a efectuar todas las acciones sobre sí que le permitan el control de las metas que el mismo ha ayudado a construir. Esta competencia que el sujeto realiza contra sí lo impulsa a exigirse siempre más, lo cual es útil para el objetivo central de la organización que, siendo la creación de valor, requiere rentabilidad, crecimiento y eficiencia; en otras palabras, requiere dirigir la acción de las personas hacia el rendimiento superior. Esto implica que las metas no solo deben cumplirse sino superarse. Así, también, incorpora el cálculo como orientador de la acción hacia el máximo beneficio.

En concordancia, emergen nuevas formas de trabajo que posibilitan la gestión del empresario de sí. Algunas de estas son el trabajo en red, el trabajo flexible, el trabajo colaborativo y las metodologías ágiles. Estas formas de trabajo parten del reconocimiento del sujeto; lo hacen protagonista de su crecimiento en la medida en que interviene en la definición de sus metas y en su evaluación; propician la interiorización de los valores y los objetivos organizacionales, y propenden por el desarrollo de significados compartidos. Así, los procesos de subjetivación avanzan hacia la configuración del compromiso y el orgullo de los trabajadores con su lugar de trabajo, lo que facilita la entrega, la disciplina y la dedicación.

En relación con las limitaciones del trabajo, se deben plantear las dificultades de acceso a la información que

impone el estudio de una entidad del sector privado que no encuentra ninguna utilidad en el tema de investigación y que, por el contrario, puede sentirse amenazada por la indagación. Esta sensación también se constituyó en una barrera para la concertación de algunas entrevistas, en particular con jefes, miembros del sindicato y personas de mayor antigüedad en la empresa, quienes, a pesar del compromiso de confidencialidad y anonimidad, sentían temor de brindar información que pudiera poner en riesgo su puesto de trabajo. Además, dado el tamaño y la complejidad de la organización, así como la especificidad del problema de investigación; fue necesario limitar la indagación sobre el papel de la contabilidad al pcv que opera en el conjunto de la organización.

Como se señaló, este programa emerge en el 2002, por lo que no fue posible obtener información precisa respecto al contexto de su surgimiento, ya que, por las razones señaladas al principio, no se consiguió acordar una entrevista con una persona de tal antigüedad en la empresa, y los informes corporativos ofrecían información muy puntual. Finalmente, el análisis de los procesos de subjetivación está limitado a los imaginarios y las representaciones de sí que expresaron los sujetos, lo cual implica un sesgo derivado de las formas de enunciación que los sujetos eligen.

Finalmente, futuros estudios podrían, en términos teóricos, centrar más la atención en las condiciones estructurales que determinan el gobierno; en términos empíricos, indagar respecto a las formas de gobierno de la contabilidad, en términos de su intervención como programa y tecnología, en organizaciones de otros sectores; en términos metodológicos, utilizar el análisis de discurso para sumergirse de manera más profunda en el sentido de los enunciados de la organización y el sujeto, así como realizar etnografías que permitan acercarse más a la realidad estudiada a través de la observación.

### Agradecimientos

La autora agradece a los evaluadores de este artículo por sus observaciones y comentarios que enriquecieron, no solo esta versión del trabajo, sino los ejercicios que puedan realizarse en el futuro sobre esta línea de investigación.

### Declaración de conflicto de interés

La autora no manifiesta conflictos de intereses institucionales ni personales.

### Referencias bibliográficas

- Andréu, J. (2002). Técnicas de análisis de contenido: una revisión actualizada. [Documento de trabajo S2000103] Fundación Centro Estudios Andaluces. <http://mastor.cl/blog/wp-content/uploads/2018/02/Andreu.-analisis-de-contenido.-34-pags-pdf.pdf>
- Bedoya, M. (2018). *La gestión de sí mismo. Ética y subjetivación en el neoliberalismo*. Editorial Universidad de Antioquia.
- Carmona, S., Ezzamel, M., & Gutiérrez, F. (2002). The relationship between accounting and spatial practices in the factory. *Accounting, Organizations and Society*, 27(3), 239-274. [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(01\)00028-9](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(01)00028-9)
- Castro-Gómez, S. (2010). *Historia de la gubernamentalidad I. Razón de Estado, liberalismo y neoliberalismo en Michel Foucault*. Siglo del Hombre Editores; Pontificia Universidad Javeriana – Instituto Pensar; Universidad Santo Tomás.
- Chignola, S. (2018). *Foucault más allá de Foucault. Una política de la filosofía* (F. Venturi, Trad.). Cactus.
- Coller, X. (2000). *Estudio de casos*. Centro de Investigaciones Sociológicas.
- Cooper, C. (2015). Entrepreneurs of the self: The development of management control since 1976. *Accounting, Organizations and Society*, 47, 14-24. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2015.10.004>
- Cuevas, J. (2019). El Misterio de una trinidad: contabilidad, organizaciones e instituciones. En J. Ospina, & G. Giraldo (Eds.), *La contabilidad en diálogo con las ciencias humanas y sociales* (pp. 133-171). Sello Editorial Javeriano.
- Edwards, J. (2018). Towards constructing the governable worker in nineteenth-century Britain. *Critical Perspectives on Accounting*, 50, 36-55. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2017.05.001>
- Ezzamel, M., Lilley, S., & Willmott, H. (2004). Accounting representation and the road to commercial salvation. *Accounting, Organizations and Society*, 29(8), 783-813. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2003.10.004>
- Flor, N. (2013). La contabilidad vista como un dispositivo de poder: aproximación interpretativa desde la perspectiva foucaultiana. *Cuadernos de Contabilidad*, 14(34), 133-158. <https://revistas.javeriana.edu.co/index.php/cuacont/article/view/6071>
- Foucault, M. (1979). *Microfísica del poder*. Ediciones de la Piqueta.
- Foucault, M. (1999a). *Estética, ética y hermenéutica*. Paidós.
- Foucault, M. (1999b). *Estrategias de poder*. Paidós.
- Foucault, M. (2006). *Seguridad, territorio y población. Curso en el College de France 1977-1978*. Fondo de Cultura Económica.
- Foucault, M. (2007). *Nacimiento de la biopolítica: Curso en el College de France 1978 – 1979*. Fondo de Cultura Económica.
- Gómez-Villegas, M. (2019). Una aproximación social, institucional y organizacional a la contabilidad. *Documentos FCE – CID N.º 35*, 1-32. <http://www.fce.unal.edu.co/media/files/CentroEditorial/documentos/documentosEACP/documentos-EACP-35.pdf>
- Graham, C. (2012). The subject of retirement. *Foucault Studies*, 13, 25-39. <https://doi.org/10.22439/fs.v0i13.3505>
- Hamann, T. (2009). Neoliberalism, governmentality, and ethics. *Foucault Studies*, 6, 37-59. <https://doi.org/10.22439/fs.v0i0.2471>
- Hoskin, K., & Macve, R. (1986). Accounting and the examination: A genealogy of disciplinary power. *Accounting, Organization and Society*, 11(2), 105-136. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(86\)90027-9](https://doi.org/10.1016/0361-3682(86)90027-9)

- Knights, D., & Collinson, D. (1987) Disciplining the shopfloor: A comparison of the disciplinary effects of managerial psychology and financial accounting. *Accounting, Organizations and Society*, 12(5), 457-477. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(87\)90031-6](https://doi.org/10.1016/0361-3682(87)90031-6)
- Kurunmäki, L., & Miller, P. (2011). Regulatory hybrids: Partnerships, budgeting and modernising government. *Management Accounting Research*, 22(4), 220-241. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2010.08.004>
- Lambert, C., & Pezet, E. (2011). The making of the management accountant – Becoming the producer of truthful knowledge. *Accounting, Organizations and Society*, 36(1), 10-30. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2010.07.005>
- Lambert, C., & Pezet, E. (2012). Accounting and the making of Homo Liberalis. *Foucault Studies*, 13, 67-87. <https://doi.org/10.22439/fs.v0i13.3507>
- Lapavistas, C. (2016). *Beneficios sin producción. Cómo nos explotan las finanzas*. Traficantes de Sueños.
- Laval, C., & Dardot, P. (2013). *La nueva razón del mundo. Ensayo sobre la sociedad neoliberal*. Gedisa.
- López, O. (2013). La «empresa» como modo de subjetivación. *Confluencia*, 6(13), 119-145. [https://bdigital.uncu.edu.ar/objetos\\_digitales/5640/revista-confluencia2012-13-005-lopez-ruiz.pdf](https://bdigital.uncu.edu.ar/objetos_digitales/5640/revista-confluencia2012-13-005-lopez-ruiz.pdf)
- Mennicken, A., & Miller, P. (2012). Accounting, territorialization and power. *Foucault Studies*, 13, 4-24. <https://doi.org/10.22439/fs.v0i13.3503>
- Miller, P. (1990). On the interrelations between accounting and the state. *Accounting, Organizations and Society*, 15(4), 315-338. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(90\)90022-M](https://doi.org/10.1016/0361-3682(90)90022-M)
- Miller, P. (1991). Accounting innovation beyond the enterprise: Problematizing investment decisions and programming economic growth in the U.K. in the 1960s. *Accounting, Organizations and Society*, 16(8), 733-762. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(91\)90022-7](https://doi.org/10.1016/0361-3682(91)90022-7)
- Miller, P. (1994a). Accounting and objectivity: The invention of calculating selves and calculable spaces. En A. Megill (Ed.), *Rethinking objectivity*. Duke University Press
- Miller, P. (1994b). Accounting as social and institutional practice: An introduction. En A. G. Hopwood, & P. Miller (Eds.), *Accounting as a social and institutional practice* (pp. 1-39). Cambridge University Press.
- Miller, P. (2014). Accounting for the calculating self. En N. Thrift, A. Tickell, S. Woolgar, & W. Rupp (Eds.), *Globalization in Practice* (pp. 236-241). Oxford University Press. <http://eprints.lse.ac.uk/84307/>
- Miller, P., & O'Leary, T. (2009). La contabilidad y la construcción de la persona gobernable. En M. Gómez-Villegas, & C. M. Ospina-Zapata (Eds.), *Avances interdisciplinarios para una comprensión crítica de la Contabilidad. Textos paradigmáticos de las corrientes heterodoxas* (pp. 127-169). Universidad Nacional de Colombia; Universidad de Antioquia.
- Miller, P., & Rose, N. (2008). *Governing the present. Administering economic, social and personal life*. Polity Press.
- Neu, D., Ocampo-Gómez, E., Graham, C., & Heincke, M. (2006). "Informing" technologies and the World Bank. *Accounting, Organizations and Society*, 31(7), 635-662. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2005.07.002>
- Ocampo-Salazar, C. A. (2017). *La contabilidad pública como tecnología de gubernamentalidad. Un análisis foucaultiano de la gestión del municipio de Medellín (1990 - 2015)* [Tesis doctoral, Universidad EAFIT]. Repositorio Institucional Universidad EAFIT. <http://hdl.handle.net/10784/11823>
- Ocampo-Salazar, C. A. (2018). Un panorama del efecto Foucault en contabilidad y gestión pública. Temáticas, autores y retos de investigación desde la gubernamentalidad. *Cuadernos de Contabilidad*, 19(47), 60-79. <https://doi.org/10.11144/Javeriana.cc19-47.pefc>
- Ortega, F. J. (2007). La contabilidad como mecanismo anatomo y biopolítico del poder. *Porik An*, 12, 179-204. [http://www.unicauca.edu.co/porik\\_an/imagenes\\_3noanteriores/No.12porikan/articulo7.pdf](http://www.unicauca.edu.co/porik_an/imagenes_3noanteriores/No.12porikan/articulo7.pdf)
- Ospina-Zapata, C., Gómez-Villegas, M., & Rojas-Rojas, W. (2014). La constitución de la subjetividad en la educación contable: del proceso implícito a la visibilización de sus impactos. *Cuadernos de Contabilidad*, 15(37), 187-211. <https://revistas.javeriana.edu.co/index.php/cuacont/article/view/9007>
- Pineda, J. (2009). Poder, organización productiva y contabilidad – Preludio-. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 55, 103-130. <https://revistas.udea.edu.co/index.php/cont/article/view/16339/14172>
- Preston, A. (1992). The birth of clinical accounting: A study of the emergence and transformation of discourses on cost and practices of accounting in U.S. hospitals. *Accounting, Organizations and Society*, 17(1), 63-100. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(92\)90036-R](https://doi.org/10.1016/0361-3682(92)90036-R)
- Quinche-Martín, F. L. (2008). Una evaluación crítica de la contabilidad ambiental empresarial. *Revista Facultad de Ciencias Económicas*, 16(1), 197-216. <https://revistas.unimilitar.edu.co/index.php/rfce/article/view/449>
- Quinche-Martín, F. L. (2014). *Una mirada genealógica al control contable desde las últimas décadas del siglo xx*. Universidad La Gran Colombia.
- Quintero, H. (2009). La perspectiva foucaultiana y la contabilidad: una mirada a las relaciones de poder en las organizaciones. En W. Rojas-Rojas, & C. Barrios (Comps.), *Conjunciones y disertaciones: pensando la contabilidad en el siglo xxi* (pp. 85-99). Universidad del Valle; Pontificia Universidad Javeriana de Cali.
- Quintero-Cardona, A. (2020). *El papel de la contabilidad en los procesos de subjetivación en la empresa neoliberal: un estudio de caso de un banco en Colombia* [Tesis de maestría, Universidad del Valle]. Repositorio Digital Univalle. <http://hdl.handle.net/10893/18484>
- Radcliffe, V. (1998). Efficiency audit: An assembly of rationalities and programmes. *Accounting, Organizations and Society*, 23(4), 377-410. [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(97\)00020-2](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(97)00020-2)
- Radcliffe, V. (1999). Knowing efficiency: The enactment of efficiency in efficiency auditing. *Accounting, Organizations and Society*, 24(4), 333-362. [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(98\)00067-1](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(98)00067-1)
- Rivera, E. (2012). Foucault: His influence over accounting and management research. Building of a map of Foucault's approach. *International Journal of Critical Accounting*, 4(5-6), 728-756. <https://doi.org/10.1504/IJCA.2012.051466>
- Roberts, J. (2009). No one is perfect: The limits of transparency and an ethic for 'intelligent' accountability. *Accounting, Organizations and Society*, 34(8), 957-970. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2009.04.005>
- Rose, N. (1991). Governing by numbers: Figuring out democracy. *Accounting, Organizations and Society*, 16(7), 673-692. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(91\)90019-B](https://doi.org/10.1016/0361-3682(91)90019-B)
- Rose, N. (1999). *Governing the soul. The shaping of the private self*. Free Association Books.
- Rose, N. (2003). Identidad, genealogía, historia. En S. Hall, & P. Du Gay (Comps.), *Cuestiones de identidad cultural* (pp. 214-250). Amorrortu.

- Rose, N. (2007). ¿La muerte de lo social? Re-configuración del territorio de gobierno. *Revista Argentina de Sociología*, 5(8), 111-150. <https://www.redalyc.org/pdf/269/26950807.pdf>
- Rose, N. (2014). El gobierno en las democracias liberales "avanzadas": del liberalismo al neoliberalismo. En R. Rodríguez, & M. L. Estupiñán (Dir.), *Evaluación, gestión y riesgo. Para una crítica del gobierno del presente* (pp. 71-92). Universidad Central de Chile.
- Rose, N., & Miller, P. (1992). Political power beyond the State: Problematics of government. *The British Journal of Sociology*, 43(2), 173-205. <https://doi.org/10.2307/591464>
- Rose, N., O'Malley, P., & Valverde, M. (2012). Gubernamentalidad (G. Diaz, & V. Huarte, Trads.). *Astrolabio Nueva Época*, 8, 113-152. <https://revistas.unc.edu.ar/index.php/astrolabio/article/view/2042/1037>
- Ryan, B., Scapens, R., & Theobald, M. (2004). *Metodología de la investigación en finanzas y contabilidad*. Ediciones Deusto.
- Senellart, M. (2006). Situación de los cursos. En M. Foucault, *Seguridad, territorio y población. Curso en el College de France 1977-1978* (pp. 417-453). Fondo de Cultura Económica.
- Van Zijl, W., & Maroun, W. (2017). Discipline and punish: Exploring the application of IFRS 10 and IFRS 12. *Critical Perspectives on Accounting*, 44, 42-58. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2015.11.001>



# Contabilidad de gestión y regímenes de poder: revisión de la literatura y reflexión crítica sobre los eufemismos de los sistemas de costos en las organizaciones\*

MANAGEMENT ACCOUNTING AND POWER REGIMES: LITERATURE REVIEW AND CRITICAL REFLECTION ON THE EUPHEMISMS OF COSTING SYSTEMS IN ORGANIZATIONS

**ABSTRACT:** This paper aims to approach a critical understanding of the power regimes that underlie management accounting practices. To do this, we carried out a literature review and a critical reflection on the euphemisms that structure costing systems in organizations and the forms of modeling applied by these systems, addressing various heterodox perspectives of accounting research. Methodologically, this work is based on a review of 145 documents published in Colombian accounting journals –of which less than 4% can be placed within critical approaches– and the identification of 27 paradigmatic texts in the critical perspectives of management accounting. As results and contributions, we present an analysis of the review carried out and parallels between the classic processes of segregation by traditional costing systems, their use as control devices, and the participation of accounting in the establishment of power regimes in organizations.

**KEYWORDS:** Critical accounting, management accounting, organizational governance, power regimes, control systems, costing systems.

GESTÃO CONTÁBIL E REGIMES DE PODER: REVISÃO DA LITERATURA E REFLEXÃO CRÍTICA SOBRE OS EUFEMISMOS DOS SISTEMAS DE CUSTOS NAS ORGANIZAÇÕES

**RESUMO:** este artigo tem como objetivo abordar uma compreensão crítica dos regimes de poder que fundamentam as práticas contábeis de gestão, por meio de uma revisão da literatura e uma reflexão crítica sobre os eufemismos que as estruturam e das formas de modelagem que aplicam sistemas de custos em organizações a partir de diversas perspectivas heterodoxas da pesquisa contábil. Metodologicamente, o artigo baseia-se em uma revisão de 145 documentos da área temática, publicados em revistas contábeis colombianas, em que menos de 4% podem ser classificados como abordagens críticas, juntamente com a identificação de 27 textos paradigmáticos sobre perspectivas críticas de *management accounting*. Como resultados e contribuições, apresentam-se uma análise da revisão realizada e a interpretação paralela entre os processos clássicos de segregação dos sistemas tradicionais de custos, seus usos como dispositivos de controle e a participação da contabilidade no estabelecimento de regimes de poder das organizações.

**PALAVRAS-CHAVE:** contabilidade crítica, gestão contábil, governança organizacional, regimes de poder, sistemas de controle, sistemas de custos.

LA COMPTABILITÉ DE GESTION ET LES RÉGIMES DE POUVOIR : UNE REVUE DE LA LITTÉRATURE ET UNE RÉFLEXION CRITIQUE SUR LES EUPHÉMISMES DES SYSTÈMES DE COÛTS DANS LES ORGANISATIONS

**RÉSUMÉ :** Cet article vise à aborder une compréhension critique des régimes de pouvoir qui sous-tendent les pratiques de comptabilité de gestion, à travers une revue de la littérature et une réflexion critique sur les euphémismes qu'ils structurent et les formes de modélisation appliquées par les systèmes de coûts dans les organisations en partant de différentes perspectives hétérodoxes de la recherche comptable. Méthodologiquement, l'article s'appuie sur une revue de 145 documents du domaine, publiés dans des revues comptables colombiennes, où moins de 4 % peuvent être localisés dans des approches critiques, ainsi que l'identification de 27 textes paradigmatiques dans les perspectives critiques de la comptabilité de gestion. Comme résultats et contributions, on présente une analyse de la revue réalisée et des parallèles d'interprétation entre les processus classiques de ségrégation des systèmes de coûts traditionnels, leurs usages comme dispositifs de contrôle, et la participation de la comptabilité à l'établissement des régimes de pouvoir dans les organisations.

**MOTS-CLÉ :** comptabilité critique, comptabilité de gestion, gouvernance organisationnelle, régimes de pouvoir, systèmes de contrôle, systèmes de coûts.

**CITACIÓN SUGERIDA:** Arias Suárez, J. D., & Cano Mejía, V. (2021). Contabilidad de gestión y regímenes de poder: revisión de la literatura y reflexión crítica sobre los eufemismos de los sistemas de costos en las organizaciones. *Innovar*, 31(82), 45-64. <https://doi.org/10.15446/innovar.v31n82.98427>

**CLASIFICACIÓN JEL:** M41, D24, M11.

**RECIBIDO:** 31/3/2021. **APROBADO:** 1/9/2021.

Esta obra se publica bajo una licencia Creative Commons Atribución-No-Comercial-Sin-Derivadas 4.0 Internacional (CC BY-NC-ND 4.0)



*Juan David Arias Suárez*

M. Sc. en Contabilidad Financiera y de Gestión

Docente de tiempo completo, Politécnico Grancolombiano

Medellín, Colombia

Equipo de Investigación en Contabilidad, Organizaciones e Interdisciplina (EICOS)

Rol del autor: intelectual

[jdarias@poligran.edu.co](mailto:jdarias@poligran.edu.co)

<https://orcid.org/0000-0002-4218-953X>

*Vanessa Cano Mejía*

M. Sc. en Contabilidad Internacional y de Gestión

Estudiante del Doctorado en Administración y Organizaciones, Universidad de Antioquia.

Medellín, Colombia

Grupo de Investigaciones y Consultorías Contables – GICCO

Rol de la autora: intelectual

[vanessacanamejia@gmail.com](mailto:vanessacanamejia@gmail.com)

<https://orcid.org/0000-0001-6084-668X>

**RESUMEN:** Este artículo tiene por objetivo aproximarse a una comprensión crítica de los regímenes de poder que subyacen a las prácticas de contabilidad de gestión, a través de una revisión de la literatura y una reflexión crítica sobre los eufemismos que estructuran y las formas de modelización que aplican los sistemas de costos en las organizaciones desde diversas perspectivas heterodoxas de la investigación contable. Metodológicamente, el artículo se apoya en una revisión de 145 documentos del área temática, publicados en revistas contables colombianas, donde menos del 4% pueden ubicarse en enfoques críticos, aunado a la identificación de 27 textos paradigmáticos en las perspectivas críticas del *management accounting*. Como resultados y contribuciones se presenta un análisis de la revisión realizada y paralelos de interpretación entre los procesos clásicos de segregación de los sistemas de costos tradicionales, sus usos como dispositivos de control y la participación de la contabilidad en el establecimiento de regímenes de poder en las organizaciones.

**PALABRAS CLAVE:** contabilidad crítica, contabilidad de gestión, gobernanza organizacional, regímenes de poder, sistemas de control, sistemas de costos.

## Introducción

La actual macroestructura sociopolítica, económica, epistémica y cognitiva que direcciona al pensamiento contable y organizacional es servil a las lógicas crematísticas del capital financiero trasnacional, debido a la

\* Este artículo se deriva del proyecto "Contabilidad de gestión y regímenes de poder. Análisis crítico de los eufemismos de los sistemas de costos en las organizaciones", financiado por la Universidad Politécnico Grancolombiano.

hegemonía del capitalismo como sistema económico re-gente, que ha intensificado las abyectas condiciones sociales, económicas y biosféricas del planeta. Este panorama contextual deriva en la necesidad de forjar saberes críticos, transformar las prácticas cotidianas y formar profesionales con capacidad emancipadora.

Los contextos contemporáneos están dominados por procesos de financiarización neoliberal que requieren des-enmascarar la economía (Max-Neef & Smith, 2011), comprender la dinámica de la evolución del capital en el largo plazo (Piketty, 2014) y ausentar la economía del miedo (Estefanía, 2012). Ello implica incluir una perspectiva crítica sobre los saberes paradigmáticos e institucionalizados como la teoría del *management* (Deetz, 2003; Misoczky, 2017) y develar los eufemismos de prácticas calculadoras, codificadas y de modelación social como los sistemas de costos en las organizaciones, para transformar y desinstalar los regímenes de poder y los regímenes de verdad (Loft, 1986) que subyacen a la propuesta ortodoxa de la contabilidad de gestión.

Es menester forjar un saber contable heterodoxo que (de)construya caminos plurales donde emerjan alternativas conceptuales y técnicas al *mainstream* de la contabilidad internacional, servil a la canonización y objetivación de la *ratio calculante* (Martínez, 2020). Este proceso implica fomentar perspectivas holísticas, de pensamiento complejo, transdisciplinares, multidimensionales y del sentipensar. Se requiere de pensamiento crítico que aborde problemas amplios (Alvesson & Willmott, 1996) y apuesta por transformar las prácticas, emancipar el pensamiento y develar todo tipo de desequilibrios, alienaciones, irrupciones de libertad y dominaciones sociales (asimetrías de poder, injusticias humanas, represiones, degradación natural, discriminaciones raciales, de género, actitudes xenófobas o acciones coloniales).

En ese sentido, es importante estudiar la relación entre las prácticas de poder organizacional, los sistemas de costos y la contabilidad de gestión. La *contabilidad de costos* está enfocada en la determinación del costo unitario, la medición de eficiencia y el control de manufactura, lo cual fortaleció las prácticas de cálculo y control organizacional, dando surgimiento a la *contabilidad gerencial* como un sistema que generaba cifras para el análisis y la transmisión de la información, siendo un proceso que se expandió con el desarrollo fabril ferroviario en el siglo XIX (Johnson & Kaplan, 1988). No obstante, la contabilidad de costos y gerencial se limitaban al proceso de cálculo y se necesitó que estos datos aportaran a la toma de decisiones, tomando fuerza la *contabilidad de gestión*, cuyo énfasis estaba en la planificación y control, encontrando la relevancia de los

datos financieros y no financieros para tomar decisiones (Ryan et al., 2004). Por su parte, la *contabilidad estratégica* es entendida como un corpus de cooperación interfuncional entre la contabilidad de gestión y la gestión de *marketing* para el posicionamiento estratégico de las organizaciones (Roslender & Hart, 2003).

Estas diferencias conceptuales son importantes, ya que en la literatura se identifica un uso indiscriminado, a modo de sinónimos, entre las nociones de contabilidad de gestión, gerencial, analítica, estratégica, endógena, administrativa, de costos, de la productividad o corporativa; no obstante, estas especialidades del saber contable tienen amplia afinidad con los constructos críticos de las ciencias sociales y representan un campo académico que permite comprender las prácticas calculistas, los dispositivos de control y los micropoderes que alienan las organizaciones. Las perspectivas críticas de la gestión y la sociología posfuncionalista han sido importantes en contabilidad de gestión (Roslender, 2017), a pesar de que durante muchos años ha dominado la literatura servil a los fines de lucro empresarial, cuya concepción ortodoxa resalta que la contabilidad tiene un carácter estratégico y de control integral para el devenir organizacional y la toma de decisiones de usuario internos (Deegan & Unerman, 2011).

La contabilidad de gestión y los sistemas de costos son constantemente estudiados desde su perspectiva funcionalista al capitalismo, auscultando sobre sistemas, métodos, técnicas, procesos y aplicaciones de los sistemas de costos para el devenir organizacional, la eficiencia gerencial, la generación de utilidad, la toma de decisiones estratégicas y la prescripción y control de la firma (Gómez-Villegas & Ospina-Zapata, 2009). Convencionalmente, se dice que la contabilidad de gestión busca satisfacer las necesidades de los gestores (Ryan et al., 2004) y ello debería traducirse en múltiples estudios e investigaciones que den cuenta de ese propósito. Empero, la investigación en contabilidad de gestión no ocupa un lugar destacado en las ramas de la contabilidad que se discuten en Colombia (Duque & Osorio, 2013) y son muy pocos los trabajos que se han desarrollado en perspectiva crítica sobre los sistemas de costos, identificando un declive en este campo académico.

Investigaciones anteriores en perspectiva crítica han hecho hincapié en temáticas como los procesos de control al interior de las fábricas (Neimark & Tinker, 1986) y las prácticas contables de control y disciplinamiento organizacional (Bryer, 2006a; Macintosh & Hopper, 1993) que construyen personas gobernables (Miller & O'Leary, 1987). Asimismo, se han estudiado los fundamentos teóricos críticos del *management accounting* (Cooper & Hopper, 2006), evidenciando los sistemas de gobernanza, regímenes de



poder, regímenes de verdad (Jones & Dugdale, 2001; Loft, 1986) y alienaciones ideológicas de los procesos contables (Yuthas & Tinker, 1994). Igualmente, diversos estudios han mostrado los sistemas de costos como arquetipos de modelización (Armstrong, 2002a), fortaleciendo las métricas de eficiencia gerencial (Hoskin & Macve, 1988) que consolidan el capitalismo (Hopper, 2012). A pesar de que no hay acuerdos sobre la contabilidad estratégica (Roslender & Hart, 2003), las investigaciones previas muestran cómo los diferentes derivados de la contabilidad de gestión legitiman las acciones gerenciales (Dillard & Roslender, 2011).

Este artículo tiene por objetivo aproximarse a una comprensión crítica de los regímenes de poder que subyacen a las prácticas de contabilidad de gestión, a través de una revisión de la literatura y una reflexión crítica sobre los eufemismos que estructuran y las formas de modelización que aplican los sistemas de costos en las organizaciones desde diversas perspectivas heterodoxas de la investigación contable. En particular, se busca responder a dos preguntas de investigación: i) ¿cuál es el estado actual de discusión académica sobre la contabilidad de gestión en perspectiva

crítica en Colombia? y ii) ¿de qué forma los sistemas de costos generan formas eufemísticas que se instalan como regímenes de poder en las organizaciones?

El eufemismo “es la metáfora que estimula, sublima, eleva, ennoblece, aunque también puede utilizarse para disimular, ocultar o distorsionar” (Rodríguez, 1999, pp. 6-7). Las nociones eufemísticas también pueden ser entendidas como juegos discursivos, camuflajes lingüísticos (Quijano, 2011), ocultamientos conceptuales y técnicos, o maquiajes de la realidad, que en el contexto de las prácticas de contabilidad de gestión y los sistemas de costos son frecuentes para dominar las acciones de los sujetos y los procesos productivos.

El texto hace énfasis en los sistemas de costeo como núcleo de la contabilidad de gestión, sin ser la única temática importante y recurrente de este campo del conocimiento; por lo tanto, se excluyen discusiones propias de áreas como los presupuestos, la gestión comercial, la productividad industrial, el control de inventarios, los cuadros de mando integral o los indicadores de control de gestión. En ese sentido, el artículo contribuye al desarrollo de una línea de

investigación en contabilidad de gestión crítica, aportando elementos de conceptualización, precisión teórica, revisión de literatura y reflexión sobre las prácticas eufemísticas de los sistemas de costeo en el contexto colombiano.

El artículo está estructurado en cinco apartados: el primero, esta introducción problemática; el segundo, un marco teórico que integra reflexiones sobre las perspectivas críticas de la contabilidad y las escuelas de pensamiento de la contabilidad de gestión y los sistemas de costos; el tercero formula la metodología empleada; el cuarto presenta los resultados de la revisión de la literatura y una reflexión crítica sobre los eufemismos de los sistemas de costos en las organizaciones, y el último apartado condensa las conclusiones.

### Las perspectivas críticas y la contabilidad en clave heterodoxa

Cuando Foucault (2018) responde la pregunta “¿qué es la crítica?”, indica que se trata del arte de no ser gobernado e invita a tener una actitud/voluntad de pensar y decidir que esté libre de dominaciones. En la academia, la crítica debe entenderse como transformación y revolución de las ideas. En el plano organizacional, la crítica pretende mostrar la opresión laboral y la racionalización del poder (Knights, 2002) entre las diversas formas de control organizacional.

Desde su genealogía, la investigación crítica en contabilidad (Baker, 2011) ha tenido una dinámica interdisciplinar que recoge las reflexiones epistémicas de escuelas de pensamiento crítico-social y organizacional, que no encuentran en las corrientes ortodoxas –de fundamentación cartesiana y utilitarista– una explicación coherente y comprensible de la realidad social (Gómez-Villegas, 2004). Esta perspectiva ha estado influenciada fuertemente por la Escuela de Frankfurt y plantea preguntas sobre las conexiones entre los intereses socioeconómicos, las relaciones de poder y las redes institucionalizadas, así como la transformación de las prácticas y las regulaciones contables, buscando una contabilidad que deleve los desequilibrios y no que fortalezca las desigualdades.

Si bien existen diferentes conceptos de *crítica*, el propósito general de la investigación crítica es resistir al poder dominante de los actores y las instituciones (Chua, 2019). El pensamiento crítico debe desenmascarar la esencia social para buscar la emancipación, transformar las instituciones concretas (Laughlin, 1987) y cambiar las desigualdades estructurales (Larrinaga, 1999). A su vez, estas perspectivas críticas de la realidad también deben permitir análisis situados en espacio y en tiempo que amplíen la comprensión

y la conversación de los conocimientos más allá de lo poscolonial, descolonizando los saberes y decolonizando el pensamiento (Castro-Gómez, 2011; Dussel, 2015; Santos, 2018). Cooper (2018) invitó a este propósito buscando una comunidad más impactante e inclusiva y, de hecho, actualmente el campo contable ya está desafiando sus características coloniales (Sauerbronn et al., 2021).

La clave heterodoxa de estas reflexiones indica que no se puede negar que la contabilidad tiene una especie de mística para cartografiar los procesos de construcción, acumulación y transformación de capital en las organizaciones (planificación, reconocimiento, medición, valoración, control, consolidación, revelación y representación de la realidad), ayudando a múltiples organizaciones a desarrollar y hacer económicamente sostenible su objeto social, pero tampoco se puede ocultar que muchas de las prácticas del saber contable disfrazan procesos de segregación laboral, vigilancia y control panóptico de los trabajadores, extracción de plusvalía, racionalización del tiempo y tercerización global a partir de los diseños y discursos de sus métricas, cálculos, sistemas y operaciones.

La contabilidad actúa, interactúa y tiene el potencial de transformar las prácticas socioorganizales que moldean y les otorgan sentido a múltiples relaciones socioeconómicas. En las prácticas, las técnicas y los sistemas contables determinan lo que existe o no existe para la realidad económica, lo que se muestra, oculta o excluye para la valoración financiera y lo que se debe articular en el encadenamiento productivo de la gestión, lo cual potencia el poder constitutivo de la contabilidad (Ariza-Buenaventura, 2007; Carrasco & Larrinaga, 1996) y legitima las decisiones organizacionales.

De esta manera, se puede comprender que a diferencia de la concepción ortodoxa de la contabilidad como técnica registral pasiva o un sistema valorativo objetivo, como concepciones propias de la racionalidad instrumental del capital (Cruz-Kronfly & Rojas, 2008), la contabilidad es un saber científico en construcción, con bases epistémicas multiparadigmáticas sin condensar, que la pueden ubicar como una disciplina académica (Gómez-Villegas, 2011), un saber social (Arias & Cano, 2020; Sarmiento, 2008) o una práctica social e institucional (Hopwood & Miller, 1994; Potter, 2005), que opera con una infraestructura de cálculo, tecnologías y discursos (Gómez-Villegas, 2019), para desarrollar los procesos de control de la riqueza, representación de la realidad socioeconómica y rendición de cuentas (Arias & Cano, 2018). Estas concepciones manifiestan otras dimensiones del saber contable y muestran su rol métrico, simbólico e institucional para aportar a la construcción social de la realidad; así, es pertinente pensar

que la contabilidad participa como artefacto valorativo, intermediario, representador, comunicador y legitimante de los procesos democráticos, de equilibrio social, de protección natural y de distribución de la riqueza.

### Contabilidad de gestión y los sistemas de costos

El desarrollo de la contabilidad de gestión está directamente ligado a los procesos de control, gestión y gobernanza de las organizaciones, siendo los procesos de industrialización los que generaron prácticas de cálculo más sofisticadas sobre la transformación del valor como los sistemas de costos. La contabilidad de gestión es la encargada de "medir, analizar y preparar información con el objetivo de controlar y racionalizar los recursos consumidos, facilitando la planeación, el control, el proceso decisional y la obtención de los resultados económicos esperados" (Duque & Osorio, 2013, p. 27).

Los sistemas de costos se entienden como "el conjunto de normas contables, técnicas y procedimientos de acumulación de datos de costos con el objetivo de determinar el costo unitario, planear producción y tomar decisiones" (Sinisterra & Rincón, 2017). Como dispositivos centrales en los procesos de control de la contabilidad de gestión, versan su estructura en nociones del costo como "el sacrificio de recursos para lograr un objetivo" (Bhimani et al., 2008, p. 38). La forma de operar de los sistemas de costos es a través de la medición de la acumulación, la cual abarca i) identificar los costos acumulados hasta un objeto de costo y ii) asignar costos acumulados a un objeto de costo (Bhimani et al., 2008). Estos procedimientos implican la posibilidad de utilizar costos reales, costos históricos, costos estimados o costos presupuestados. Normalmente, estos sistemas y procesos de costeo son ideados para lograr un mayor control operacional desde una perspectiva táctica (Roslender, 2017).

A partir de la masificación de la producción, la inserción de máquinas y dispositivos electrónicos a las organizaciones modernas, la contabilidad generó soluciones para la medición de la eficiencia, la utilidad y el valor. La mayoría de estos sistemas concibieron las organizaciones como la articulación de fuerzas productivas que debían ser altamente sincronizadas, generando resultados eficientes susceptibles de control permanente; de allí nacieron métodos de costeo tradicional como el sistema por órdenes de producción y por procesos, y posteriormente, con la especialización técnica de la contabilidad y el liderazgo de empresas japonesas y estadounidenses, se insertaron métodos como el sistema estándar y el costeo basado en actividades

(ABC), mostrando mayores niveles de precisión a partir de racionamientos heurísticos y de seguimiento milimétrico del trabajo.

Estos dispositivos de control han estado acompañados de otras prácticas de contabilidad de gestión como los presupuestos, el *forecast*, los indicadores de gestión, entre otros. Históricamente, los sistemas de costeo han buscado minimizar costos y maximizar utilidades como objetivo financiero básico, cuestionando el despilfarro y buscando la eficiencia, sin importar el alcance o si se trataba de recursos humanos, financieros o materiales (Miller & O'Leary, 1987). En igual perspectiva, los presupuestos o los costos estándar como prácticas de contabilidad de gestión se instauraron en las empresas "con el ánimo de gobernar la vida de los hombres (obreros, empleados, directivos y gerentes); dicho en otras palabras, de dirigir sus conductas y sus acciones hacia la eficiencia por medio de normas de comportamiento y estándares de eficiencia" (Flor, 2013, p. 136).

La alta dirección organizacional estructura dispositivos métricos y de control para garantizar niveles de eficiencia a partir de costos unitarios reducidos que aumenten las ganancias. No obstante, la contabilidad de gestión no son solo costos; Roslender (2017) ha mostrado las diferencias semánticas y técnicas de este saber, siendo los costos una forma microorganizacional de las prácticas de contabilidad de gestión.

Los sistemas de costos no están reglamentados y permiten laxitud en su praxis, es decir, permiten desplegar la creatividad, la estrategia, la innovación y la táctica en los procesos de valoración y de control de los productos y los servicios. Las estructuras de costos son esencialmente el reflejo del pensamiento sistemático adaptado a la valoración micro y macro de los procesos productivos que visualiza a la organización como una articulación de unidades generadoras de lucro. Así, los sistemas de costos identifican los procesos y fines de la producción; captan información financiera y productiva dispersa; miden y controlan el desempeño, y aglutinan el valor económico de la producción en centros de costos que permiten dominar la individualidad del producto, la producción a escala y la racionalización de las decisiones. Entre los más importantes sistemas de costos existentes, se destacan:

- Costos por órdenes de producción.
- Costos por procesos.
- Costos estándar.
- Costos ABC y ABM.
- Costos *kaizen*.

- Costos *backflush*.
- Costos GPK.
- Costos por proyectos.
- Costos por objetivos.
- Costos híbridos.
- Costos a partir del toc o *truput*.
- Costos directos y absorbentes.
- Costos enlazados con *lean accounting*, *six sigma* o *reengineering*.
- Costos *time driven activity based costing*.

### Escuelas de pensamiento en contabilidad de gestión

Para Roslender (2017) hay cuatro perspectivas sociológicas de investigación en contabilidad de gestión: i) interaccionista, ii) del proceso de trabajo, iii) de la teoría crítica y iv) foucaultiana. Por su parte, Baxter y Chua (2003) identifican siete perspectivas de alternativas de investigación en esta área: i) diseño no racional, ii) naturalista, iii) alternativa radical, iv) teoría institucional, v) teoría de la estructuración, vi) un enfoque foucaultiano y vii) un enfoque latouriano. Estas clasificaciones por escuelas de pensamiento tienen matices epistémicos diferenciados y procesos de investigación casuísticos distintos; no obstante, permiten entrever la riqueza plural que existe en la investigación en contabilidad de gestión, cuya referencia a los sistemas de costos como dispositivos centrales en la modelación efficientista de las organizaciones es recurrente. Este trabajo se ampara en contribuciones de varias de las perspectivas anteriores, aunque tiene mayor soporte en la teoría crítica y el enfoque foucaultiano.

De esta manera, las organizaciones como epicentros de los usos de la contabilidad de gestión y los sistemas de costos permiten identificar dos macroformas de pensamiento: i) perspectivas ortodoxas centradas en la eficiencia, y ii) perspectivas alternativas que develan los sistemas de control y gobernanza buscando transformación.

### Escuelas ortodoxas y tendencias actuales del *management accounting*

El *mainstream* de la contabilidad de gestión, los sistemas de costos y de presupuestos, el control de gestión y la dinámica del *controller* organizacional pueden explicarse desde el rol del contador de gestión (Goretzki & Strauss, 2018).

Las necesidades de las organizaciones productivas ubican al contador de gestión en un rol estratégico de asesor gerencial que, sin eliminar sus dispositivos técnicos, buscan superar las actividades rudimentarias de métodos, tiempos y valoraciones básicas de costos de otrora, para avanzar hacia la producción de informes predictivos, simulaciones productivas, cálculos por escenarios y distribuciones de valor que se manifiestan a través de las decisiones. Ese posicionamiento estratégico es el núcleo del direccionamiento organizacional y de información sensible que permite el avance o negación de regímenes de poder. Explorar y analizar esta dimensión del contador es menester para decodificar las prácticas de gestión.

Las escuelas ortodoxas identifican en los sistemas de costos la solución endógena al cálculo del valor y presentan al pensamiento estratégico *managerial* como la cúspide de la práctica contable. Estas escuelas no ahondan en los referentes teórico-conceptuales, sino que se concentran en la aplicación de técnicas e instrumentos de medición. Anclada en la concepción anacrónica de la fábrica industrial, esta perspectiva identifica, mide y controla elementos clásicos como la materia prima, mano de obra directa, costos indirectos de fabricación y servicios de terceros. Los procesos de costeo captan las erogaciones financieras asociadas a un producto, servicio o proceso productivo, para determinar y controlar sus niveles de operación y eficiencia. Posteriormente, se concentran en distribuir costos indirectos e insertar sus valoraciones a la contabilidad financiera para presentar datos económicamente útiles en la toma de decisiones estratégicas. Un apunte importante es que los sistemas de costeo han evolucionado en rigurosidad métrica, pero no en su comprensión de nuevas formas organizacionales, petrificando el campo del saber.

Con el transcurrir sociohistórico y la evidencia de los aportes de los sistemas de costos al desarrollo organizacional, la contabilidad extendió de manera significativa su dominio, insertando al individuo en una red de prácticas de cálculo que buscan no solo la gestión operativa, sino la eficiencia (Miller & O'Leary, 1987). En su desarrollo cotidiano, es común la utilización de documentos específicos como órdenes de compra, valoración de tiempos, requisiciones, hojas de costos, informes de consumo de materias primas, tarjetas de proyectos, planillas de pago, flujos de datos, verificaciones de calidad o mantenimiento o ejecución presupuestal en la recolección de información. Estas microacciones organizacionales están ancladas al logro de los objetivos de los sistemas de costos, que buscan, aparentemente de manera inofensiva y neutral, determinar el costo unitario, brindar datos para planear operaciones y el control de manufactura, aportar al presupuesto y brindar

racionalidad en la toma de decisiones (Sinisterra & Rincón, 2017). La determinación de costos fijos y variables, cálculos de puntos de equilibrio, análisis de capacidad, márgenes de contribución y simulaciones de procesos son aditivos de los sistemas de costos para avanzar en su valoración de costos de producción, inventarios y costos de ventas. Si bien cada elemento es un instrumento de medición aislado, hacen parte de una escuela de pensamiento en contabilidad de gestión direccionada a la producción de lucro y el control taxativo de procesos.

Actualmente, el debate sobre los sistemas y las prácticas de costeo no está en los procesos de cálculo, que han sido estudiados por décadas y en diversas latitudes, sino que se concentran en la gestión masiva de datos y los desarrollos cibernéticos. Las tecnologías emergentes en los sistemas de gestión y contabilidad (Dávila, 2019), el *big data*, el *business intelligence* y el *business analytics* aplicados a los sistemas de costeo, la inteligencia artificial y la explosión de la revolución 4.0 y 5.0 son tópicos actuales en el campo que interesan a gran parte de los investigadores ortodoxos. El auge de la Internet, las tecnologías móviles y las herramientas de la economía digital generan una profundidad, amplitud y variedad de datos que deben ser pensados en las aplicaciones e investigación en contabilidad de gestión (Bhimani, 2020). El sistema capitalista se ha beneficiado de las perspectivas ortodoxas de la contabilidad de gestión, dando cuenta de la transformación y acumulación del capital aún en campos como lo ambiental, lo cultural o lo social.

### Escuelas alternativas y críticas del *management accounting*

Para las perspectivas alternativas del *management accounting* y fundamentalmente su vertiente crítica, esta rama del saber no es neutral y se erige como una forma de gobernanza que, según Jones y Dugdale (2001), opera en el nivel macro —en lo social, político y económico—, así como en lo micro —en las organizaciones—. “Abarca una dimensión económica (cálculo de la producción, distribución y consumo de valor), una dimensión política (regulación y rendición de cuentas) y una dimensión ideológica (formas de reflexividad contable)” (Jones & Dugdale, 2001, p. 58).

La comprensión de la teoría del valor y el control del trabajo en la teoría marxista cimentó las bases de la contabilidad de gestión, a pesar de que no se le ha dado el suficiente reconocimiento (Most, 1963; Bryer, 2017). Esto implica que, en una perspectiva comprensiva weberiana,

los instrumentos de control y de valoración de los sistemas y dispositivos de costos han estado anclados en las denuncias y alienaciones de explotación laboral de los trabajadores en las fábricas y en las formas de autoexplotación moderna (Han, 2014). La contabilidad de gestión no es ecuánime, ya que responde a las directrices de maximización del capital. En esta perspectiva, es claro que la contabilidad de gestión proporciona información socialmente objetiva para el desarrollo del capitalismo, soportada en el control de valorización con fines de lucro (Bryer, 2006a).

Como escuela de pensamiento, las perspectivas críticas de la contabilidad de gestión indican que esta no tiene por qué limitarse a lo que hacen y quieren los gerentes (Hopper & Bui, 2016). No obstante, los trabajos académicos en esta área están concentrados en las denuncias de prácticas de gobernanza que actúan como dispositivos de poder a través de estudios casuísticos en las organizaciones. Así, no puede identificarse un constructo epistémico propio o una teoría consolidada en contabilidad de gestión que proponga otras formas de contabilidad endógena fuera del capitalismo, pero las taxonomías desarrolladas por Macintosh (2002) aportan elementos para comprender los fenómenos y regímenes de poder asociados. Macintosh (2002) categorizó tres formas de control y disciplinamiento: i) el principio del recinto, ii) el principio de cuerpo eficiente, y iii) el principio de correcto comportamiento. Estos principios pueden ser entendidos así:

- *Principio del recinto.* Cuidadosa distribución disciplinaria y de control de los individuos en los lugares modernos de acumulación; establece las reglas intramuros.
- *Principio del cuerpo eficiente.* El horario, la maniobra y el entrenamiento. Este principio busca ‘no perder el tiempo’ y la no-ociosidad, entendiendo la perspectiva progresiva del tiempo como posibilidad de maximizar capital.
- *Principio de correcto comportamiento.* Busca dominar el pensamiento, la vigilancia jerárquica, la sanción normalizadora y el examen.

En esa vía, en la literatura especializada en contabilidad de gestión sí ha existido espacio para los planteamientos críticos, incluso en las revistas más prestigiosas, pero es notorio que se han descuidado temáticas estructurales propias de los tiempos actuales como las condiciones raciales, de género, de estrés laboral, de sindicalización y las condiciones de clases sociales que están presentes en la estructuración de los procesos productivos, de costos y de gestión.

### Aspectos metodológicos

La postura sociológica y epistemológica que respalda el abordaje de este artículo se inscribe en las perspectivas críticas de la investigación en contabilidad. Abordando un enfoque cualitativo, como uno de los métodos en expansión en esta área del saber (Covaleski et al., 2017), se presenta una revisión de la literatura (Oliver, 2012) y una reflexión crítica sobre los eufemismos de los sistemas de costos. El texto ofrece un panorama de los estudios críticos de contabilidad de gestión en Colombia y sus retos académicos, además de buscar comprender "las lógicas de pensamiento que guían las acciones sociales" (Galeano, 2016, p. 18), en este caso, los eufemismos que subyacen a los sistemas de costos y contabilidad de gestión. Por lo tanto, el texto se aproxima a la interacción entre los investigadores y la información, descomponiendo los hechos o fenómenos estudiados de lo más complejo a lo más simple (Aktouf, 2011).

La revisión de la literatura realizada sigue procedimientos amplios y convergentes, sin aplicar delimitaciones tan restrictivas y explícitas como las que se desarrollan en los mapeos sistemáticos (Carrizo & Moller, 2018) o en las revisiones sistemáticas (Beltrán, 2005; Tebes et al., 2019). El artículo busca ofrecer una perspectiva amplia que permita comprender el área temática y el potencial de la investigación en este campo. Los resultados no buscan ser generalizables o replicables, sino ofrecer interpretación y comprensión sobre el estado actual de discusión en contabilidad de gestión y los sistemas de costos. De esta manera, se buscó identificar las publicaciones generadas en perspectiva crítica y sus referentes centrales.

Metodológicamente, este proceso descriptivo del campo de estudio permite enfocar el análisis hacia las necesidades de investigación y la utilización de perspectivas críticas en la investigación en contabilidad de gestión. Estos datos aportan información sustancial para futuras líneas de investigación. La revisión hizo hincapié en las publicaciones colombianas por ser uno de los países con mayor producción académica contable en la región latinoamericana hispanoparlante, tener una tradición de pensamiento crítico a través de instituciones como el Centro Colombiano de Investigaciones Contables (CCINCO) y la Federación Nacional de Estudiantes de Contaduría Pública (Fenecop), además de identificar una focalización de las publicaciones sobre sistemas de costos en la región.

Los resultados muestran los abordajes multiparadigmáticos e interdisciplinarios de los estudios en contabilidad de gestión, su potencial teórico, su hegemonía ortodoxa y sus prácticas eufemísticas en las organizaciones. Las etapas y fases desarrolladas en el proceso de revisión de la literatura y reflexión crítica se presentan en la tabla 1.

Tabla 1. Etapas del proceso de revisión y reflexión.

Actividad	Descripción
Delimitación temática	El proceso de revisión de la literatura buscó identificar documentos donde se evidenciaron discusiones sobre las siguientes categorías, definidas <i>a priori</i> : i) contabilidad de gestión, ii) contabilidad administrativa, iii) contabilidad estratégica, iv) sistemas de costos y v) procesos y metodologías de costeo. Dada la amplitud temática de la contabilidad de gestión, la búsqueda estuvo centrada en los sistemas de costos, excluyendo discusiones sobre los presupuestos, la gestión comercial, la productividad industrial, los inventarios, los cuadros de mando integral y el control de gestión.
Identificación de las revistas colombianas	Se seleccionaron 19 revistas especializadas en contabilidad, gestión o ciencias económicas que tuvieran publicaciones en el campo de estudio. La selección de las revistas no utilizó criterios de segregación o delimitación por indexaciones, dada las asimetrías de impacto y la dispersión de la producción científica contable colombiana frente a las publicaciones internacionales, y a las impertinentes estructuras de medición de la ciencia que enfrentan estas revistas (Arias et al., 2020). Solo se consideraron publicaciones en formato de artículo, excluyendo editoriales, reseñas de libros u otras formas de publicación. La información se tomó de los portales Open Journal Systems de las revistas.
Identificación de los artículos publicados	Se seleccionaron 145 documentos que cumplieron con los criterios de selección, identificando solo cinco artículos en perspectivas críticas. Los textos no tuvieron ninguna delimitación o focalización temporal y, por tanto, se tomaron los artículos disponibles desde el origen de las revistas hasta su última publicación de 2020.
Análisis de la información	Para el análisis de la literatura, se realizó un ejercicio de síntesis descriptiva (Carrizo & Moller, 2018; Tebes et al., 2019) en forma tabular sobre las publicaciones del área. El artículo no tiene el alcance de una revisión sistemática de la literatura o un metaanálisis de la información, debido al bajo nivel de publicaciones críticas encontradas; no obstante, para analizar los documentos se realizó una clasificación temática agrupando los artículos en 14 subáreas de la contabilidad de gestión y, posteriormente, se analizó el contenido de los documentos que presentaron argumentos e ideas sobre resistencia al poder, emancipación, transformación estructural, o buscaran develar desigualdades, como elementos propios del pensamiento crítico. De este proceso, se destacó la temática abordada y si el artículo tenía un componente teórico o empírico.
Complementación del corpus con literatura internacional	La carencia de documentos críticos en Colombia derivó en la necesidad de complementar la revisión con artículos publicados en Scopus y Web of Science, para dar a conocer los referentes centrales en el campo académico y soportar la reflexión crítica planteada como objetivo del artículo. Este proceso se desarrolló a partir de categorías analíticas, para identificar los textos 'paradigmáticos', así como

(Continúa)

Actividad	Descripción
	como para conocer los artículos y los autores más recurrentes en la literatura en contabilidad de gestión crítica. La búsqueda se realizó a través de las categorías conceptuales de: i) <i>management accounting</i> ; ii) <i>costs systems</i> y iii) <i>critical theory</i> . Se identificaron 27 documentos conforme con su recurrencia en la literatura y sus contribuciones sociohistóricas, direccionando una ruta sobre la investigación crítica en contabilidad de gestión. Para estos documentos, no se desarrolló un proceso de análisis temático o revisión sistemática de la literatura, sino que se presentan como soporte teórico para el proceso de reflexión.
Reflexión crítica	De acuerdo con el análisis de la literatura nacional e internacional, se realizó un proceso de reflexión crítica y relacional a partir de categorías analíticas. En esencia, se siguieron las siguientes perspectivas para relacionar los hallazgos entre la literatura publicada y los procesos de interpretación y comprensión de los fenómenos eufemísticos de poder y control de los sistemas de costos, así: i) procesos clásicos de segregación de los sistemas de costos tradicionales; ii) relación entre elementos de los costos y su condición sociopolítica; iii) espíritu de poder de los sistemas de costos; iv) el papel de las estructuras de costos como dispositivos de control, y v) formas de participación de la contabilidad de gestión en el establecimiento de regímenes de poder en las organizaciones.

Fuente: elaboración propia.

## Resultados

### Revisión de la literatura

Para el proceso de revisión de la literatura se identificaron 19 revistas (tabla 2) que tuviesen publicaciones sobre el área temática seleccionada y delimitada en la metodología. La generación de publicaciones en contabilidad de gestión puede tener su origen en los múltiples desarrollos metodológicos y técnicos a escala organizacional que pueden ser evidenciados en las discusiones de las revistas científicas. Aun así, ninguna de las revistas estudiadas declara alguna especificidad en el área de costos o contabilidad de gestión y, por tanto, la producción de este campo está dispersa en diferentes publicaciones e instituciones.

La búsqueda de los artículos a partir de las categorías establecidas arrojó 145 documentos publicados desde el inicio de las revistas. La producción hasta 2009 fue aglutinada y a modo de profundización se presentan de manera ampliada los documentos identificados en el periodo comprendido entre 2010 y 2020 (tabla 3).

Esta búsqueda muestra un interés constante, más no mayoritario, por las publicaciones en este campo del conocimiento, cuyo resultado permite ver que el 50% de las

publicaciones se han concentrado en tres revistas (*Contaduría, Cuadernos de Contabilidad y Libre Empresa*).

**Tabla 2.**  
**Revistas estudiadas.**

Nombre de la revista	Filiación institucional	ISSN	Categoría Publindex 2021*
<i>Activos</i>	Universidad Santo Tomás	0124-5805	Reconocida
<i>Aglala</i>	Corporación Universitaria Rafael Núñez	2215-7360	B
<i>Apuntes Contables</i>	Universidad Externado de Colombia	1657-7175	Reconocida
<i>Contaduría Universidad de Antioquia</i>	Universidad de Antioquia	0120-4203	C
<i>Contexto</i>	Universidad La Gran Colombia	2339-3084	Reconocida
<i>Criterio Libre</i>	Universidad Libre de Colombia	1900-0642	C
<i>Cuadernos de Contabilidad</i>	Pontificia Universidad Javeriana	0123-1472	B
<i>En-contexto</i>	Tecnológico de Antioquia	2346-3279	C
<i>Escenarios: empresa y territorio</i>	Esumer	2322-6331	Reconocida
<i>Escuela de Administración de Negocios</i>	Universidad EAN	0120-8160	B
<i>Estudios Gerenciales</i>	Universidad Icesi	0123-5923	B
<i>Facultad de Ciencias Económicas</i>	Universidad Militar Nueva Granada	0121-6805	B
<i>Innovar</i>	Universidad Nacional de Colombia	0121-5051	B
<i>Libre Empresa</i>	Universidad Libre de Colombia	1657-2815	Reconocida
<i>Lúmina</i>	Universidad de Manizales	0123-4072	Reconocida
<i>Panorama Económico</i>	Universidad de Cartagena	0122-8900	Reconocida
<i>Revista Colombiana de Contabilidad</i>	Asfacop	2339-3645	Reconocida
<i>Teuken Bidikay</i>	Politécnico Colombiano JIC	2215-8405	Reconocida
<i>Visión Contable</i>	Universidad Autónoma Latinoamericana	0121-5337	Reconocida

Nota: \*Según Convocatoria 875 de 2020. Fuente: elaboración propia.

A pesar de las fluctuaciones en el número de artículos publicados por año, la discusión sobre temáticas asociadas a la contabilidad de gestión y los sistemas de costos está vigente y encuentra espacio en las diferentes revistas.

**Tabla 3.**  
**Número de publicaciones por año y revista asociada.**

Nombre de la revista	Hasta 2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	Total	%
<i>Contaduría Universidad de Antioquia</i>	19	2	3			2	4			1	3		34	23%
<i>Cuadernos de Contabilidad</i>	5	1	4	1	4	5		2	1	1	3	2	29	20%
<i>Libre Empresa</i>	3	1	1	1	1	1		1		1			10	7%
<i>Innovar</i>	4			1	1		2		1				9	6%
<i>Estudios Gerenciales</i>	4		1		1	1	2						9	6%
<i>Facultad de Ciencias Económicas</i>	2	1					4						7	5%
<i>Escuela de Administración de Negocios</i>	2	1	1		1					1	1		7	5%
<i>Activos</i>	1			2		3							6	4%
<i>Teuken Bidikay</i>					1		1	1	1		1		5	3%
<i>Criterio Libre</i>								2	2		1		5	3%
<i>Apuntes Contables</i>										2	1	1	4	3%
<i>Revista Colombiana de Contabilidad</i>								2			1	1	4	3%
<i>En-contexto</i>					1			1		1	1		4	3%
<i>Panorama Económico</i>		1				1				2			4	3%
<i>Aglala</i>												2	2	1%
<i>Contexto</i>				1				1					2	1%
<i>Escenarios: empresa y territorio</i>				1				1					2	1%
<i>Visión Contable</i>				1									1	1%
<i>Lúmina</i>	1												1	1%
<b>Total</b>	<b>41</b>	<b>7</b>	<b>10</b>	<b>8</b>	<b>10</b>	<b>13</b>	<b>13</b>	<b>11</b>	<b>5</b>	<b>9</b>	<b>12</b>	<b>6</b>	<b>145</b>	<b>100%</b>

Fuente: elaboración propia.

En esa vía, los artículos seleccionados son temáticamente diversos y no permiten identificar una línea de discusión en el tiempo. Asimismo, la discusión y retroalimentación entre los artículos, como ejercicio central del debate académico, no devela ningún tipo de convergencia o retroalimentación entre las publicaciones; la mayoría de los textos presentan conclusiones particulares y casuísticas, haciendo difuso un ejercicio de construcción colectiva del campo académico. En la tabla 4 se presenta la distribución temática de los artículos.

En ese sentido, las temáticas más recurrentes en la literatura de este campo de investigación se concentran en las aplicaciones de los sistemas de costos y la contabilidad de

gestión estratégica, destacando al sistema de costos ABC y las investigaciones sobre costos ambientales como tópicos recurrentes en la literatura. Aunado a lo anterior, cuando se realizó la revisión de las escuelas de pensamiento de las cuales derivan los artículos se identificó una hegemonía de las perspectivas ortodoxas centradas en la utilidad de la información de costos para la toma de decisiones. Las temáticas asociadas a costos sociales, formas de gobernanza, poder en las organizaciones o perspectivas críticas son marginales en las revistas contables colombianas, independientemente de si son documentos teóricos o empíricos. En la tabla 5 se da cuenta de la participación de las perspectivas críticas en los artículos identificados.

**Tabla 4.**  
*Distribución temática de las publicaciones.*

Tópicos por año	Total	%
Modelos, métodos y usos de los sistemas de costeo	29	20%
Costos ABC	25	17%
Tendencias, usos e investigación sobre la contabilidad de gestión	20	14%
Contabilidad gerencial o estratégica para la toma de decisiones	16	11%
Costos sociales o ambientales	12	8%
Costos sector salud	10	7%
Educación en costos y contabilidad de gestión	8	6%
Control de gestión y auditoría de costos	6	4%
Costos pecuarios y agroindustriales	4	3%
Costos logísticos	4	3%
Contabilidad de gestión, crisis y gestión ambiental	3	2%
Costos estándar	3	2%
Estudios y efectos normativos en los sistemas de costos	3	2%
Costos en el sector público	2	1%
Total	145	100%

Fuente: elaboración propia.

En este respecto, las publicaciones sobre perspectivas críticas en contabilidad de gestión y los sistemas de costos en Colombia son minoritarias. A pesar de que las revistas contables colombianas no tienen directrices que limiten o excluyan las publicaciones en perspectivas críticas e interpretativas, solo cinco documentos pueden categorizarse bajo estos enfoques; la mayoría de los textos responden a desarrollos prácticos o implementaciones técnicas de carácter estratégico. Los documentos identificados se presentan en la tabla 6.

**Tabla 5.**  
*Artículos publicados en perspectivas críticas.*

Nombre de la revista	N.º de artículos publicados	N.º de artículos en perspectivas críticas	%
<i>Facultad de Ciencias Económicas</i>	7	2	29%
<i>Teuken Bidikay</i>	5	1	20%
<i>Cuadernos de Contabilidad</i>	29	1	3%
<i>Contaduría Universidad de Antioquia</i>	34	1	3%
<i>Visión Contable</i>	1	0	0%
<i>Lúmina</i>	1	0	0%
<i>Aglala</i>	2	0	0%
<i>Contexto</i>	2	0	0%

(Continúa)

**Tabla 5.**  
*Artículos publicados en perspectivas críticas.*

Nombre de la revista	N.º de artículos publicados	N.º de artículos en perspectivas críticas	%
<i>Escenarios: empresa y territorio</i>	2	0	0%
<i>Apuntes Contables</i>	4	0	0%
<i>Revista Colombiana de Contabilidad</i>	4	0	0%
<i>En-contexto</i>	4	0	0%
<i>Panorama Económico</i>	4	0	0%
<i>Criterio Libre</i>	5	0	0%
<i>Activos</i>	6	0	0%
<i>Escuela de Administración de Negocios</i>	7	0	0%
<i>Innovar</i>	9	0	0%
<i>Estudios Gerenciales</i>	9	0	0%
<i>Libre Empresa</i>	10	0	0%
Total	145	5	3,45%

Fuente: elaboración propia.

Estos artículos hacen explícita su resistencia a los procesos de contabilidad de gestión tradicionales y presentan un enfoque que está alineado con las perspectivas críticas, al poner en tensión visiones imperiales foráneas en el ejercicio profesional; explorar marcos epistémicos de origen sociológico; buscar la integración de nuevas metodologías

**Tabla 6.**  
*Artículos críticos.*

Nombre de la revista	Autor(es)	Temática
<i>Facultad de Ciencias Económicas</i>	Balachandran (2007)	Imperialismo en el ejercicio profesional de los contadores de gestión en Sri Lanka.
	Barrios y Rivera (2010)	Teoría de la estructuración como recurso metodológico para comprender las relaciones sociales de los sistemas contables administrativos.
<i>Teuken Bidikay</i>	Sánchez (2013)	Integración entre el sistema de costeo integral ABC, el SCAI colombiano y la biocapacidad como representación de los recursos naturales.
<i>Cuadernos de Contabilidad</i>	Flor (2013)	La contabilidad como dispositivo de poder desde la perspectiva foucaultiana
<i>Contaduría Universidad de Antioquia</i>	Oviedo-Pino et al. (2019)	Crisis de la contabilidad de gestión frente a las exigencias del entorno.

Fuente: elaboración propia.

para dar cuenta de la complejidad ambiental; discutir los ejercicios de poder en las organizaciones, y presentar la crisis del campo académico frente al capitalismo actual. A excepción del documento de Sánchez (2013) que tiene una aproximación empírica, todos los artículos son de componente teórico. Asimismo, los documentos están contruidos con referentes epistémicos disímiles e intenciones diversas, lo que no fomenta el entendimiento del corpus académico a la contabilidad de gestión en clave crítica o coadyuva a forjar una línea de pensamiento heterodoxa en este espectro temático.

**Referentes internacionales del *management accounting***

A escala internacional, la discusión sobre la contabilidad de gestión en clave crítica ha sostenido una tradición muy distinta a la evidenciada en las revistas contables colombianas. Desde la década de los años 80 puede identificarse una línea de pensamiento interdisciplinar enfocada en fortalecer este corpus académico y generar investigaciones que develan procesos de coacción en las organizaciones, explotación laboral, participación del contador de gestión en la construcción de sistemas de costos como estructuras de poder, entre otros.

Los textos se consideran paradigmáticos, porque varios de ellos son artículos seminales en la investigación crítica en contabilidad de gestión o porque han demarcado un foco de pensamiento con argumentos que han permanecido en el tiempo y son constantemente reafirmados. El rastreo realizado no es definitivo ni pretende ser determinista, pues reconoce la amplitud del campo, sus divergencias y sus convergencias académicas, así como las imprecisiones y sesgos en todo tipo de revisiones narrativas y de literatura (Beltrán, 2005); por lo tanto, solo se presentan aquellos documentos que son más pertinentes para el problema de investigación de este artículo, valorados con las categorías conceptuales establecidas a partir de su recurrencia en la literatura crítica de contabilidad de gestión. A su vez, pretende mostrar a los lectores los documentos existentes para potenciar esta perspectiva en la comunidad académica colombiana. La tabla 7 presenta los 27 documentos identificados, sus autores, las temáticas, el año y la revista donde se publicó.

Estos documentos aportan sustancialmente al desarrollo del objetivo de este documento e ilustran el recorrido histórico de esta perspectiva de la contabilidad de gestión, así como sus exponentes más significativos. Se destaca la ausencia de autores latinoamericanos en las discusiones internacionales en contabilidad de gestión crítica y puede

observarse una disminución significativa en el número de publicaciones asociadas a estas categorías a través de los años.

**Tabla 7.**  
*Textos paradigmáticos en contabilidad de gestión crítica.*

Autor(es)	Año	Temática	Revista*
Armstrong	1985	Estrategias de control de gestión	AOS
Hoskin y Macve	1986	Contabilidad y poder disciplinario	AOS
Loft	1986	Contabilidad de costos crítica en Reino Unido	AOS
Neimark y Tinker	1986	Construcción social de los sistemas de control de gestión	AOS
Laughlin	1987	Sistemas contables en las organizaciones desde la teoría crítica	AOS
Miller y O'Leary	1987	Contabilidad y la construcción de personas gobernables	AOS
Chua	1988	Sociología interpretativa y contabilidad de gestión	AAAJ
Hoskin y Macve	1988	Contabilidad de costos y la genealogía de la gestión	IPA
Roslender	1990	Sociología e investigación en contabilidad de gestión	BAR
Hopper y Armstrong	1991	Contabilidad de costos y control del trabajo	AOS
Macintosh y Hopper	1993	Contabilidad de gestión como práctica disciplinaria	MAR
Armstrong	1994	La influencia de Foucault en la investigación contable	CPA
Yuthas y Tinker	1994	Alienaciones ideológicas de los procesos contables	CPA
Roslender	1996	Perspectivas críticas sobre las promesas de la contabilidad de gestión	CPA
Jones y Dugdale	2001	El concepto de régimen contable	CPA
Armstrong	2002a	La contabilidad de gestión y el sistema ABC como procesos de modelación	CPA
Armstrong	2002b	Tensiones del sistema de costos ABC	AOS
Roslender y Hart	2003	Perspectivas teóricas de la contabilidad de gestión estratégica	MAR
Wickramasinghe y Hopper	2005	Caso de estudio sobre una economía política cultural de la contabilidad de gestión	CPA
Bryer	2006b	Contabilidad y control del trabajo	CPA
Miller	2006	Sociología y contabilidad de gestión	HMAR 1
Scapens	2006	Comprensión de los cambios de las prácticas de contabilidad de gestión	BAR

(Continúa)

Autor(es)	Año	Temática	Revista*
Cooper y Hopper	2007	Teorización crítica en la investigación en contabilidad de gestión	HMAR 1
Dillard y Roslender	2011	Moralidades en los sistemas de control y contabilidad de gestión	CPA
Hopper	2012	Contabilidad de costos, control y capitalismo	CHA
Hopper y Bui	2016	Contribuciones de la contabilidad de gestión a los análisis sociales y críticos	MAR
Alawattage et al.	2017	Investigaciones críticas sobre contabilidad de gestión en economías emergentes	ASAA

*Nota:* \*Se presentan las abreviaturas de las revistas o espacios de publicación, así: *Accounting, Organizations and Society* (AOS); *Critical Perspectives on Accounting* (CPA); *Handbook of Management Accounting Research* (HMAR); *Management Accounting Research* (MAR); *Advances in Scientific and Applied Accounting* (ASAA); *Interdisciplinary Perspective on Accounting* (IPA); *Accounting, Auditing & Accountability Journal* (AAA); *Critical Histories of Accounting – Book* (CHA); *British Accounting Review* (BAR). Fuente: elaboración propia.

## Reflexión crítica

### *Las organizaciones contemporáneas y sus formas de control y gobierno*

En el seno de los procesos de industrialización global, los sistemas de costos y las prácticas de la contabilidad de gestión asumieron un papel calculador, controlador y racionalizador del comportamiento individual y colectivo de los trabajadores, siendo espacios de disciplinamiento (Foucault, 2002), estandarización y medición del desempeño. Los instrumentos de control (relojes, indicadores, esquemas de procesos, centros de costos) pueden ser corporales o abstractos (Miller, 2011) y se ejecutan como prácticas calculadoras que le dan sentido a los objetivos que se trazan los entes económicos.

En el desarrollo sociohistórico, la contabilidad y otros dispositivos métricos avanzaron en el proceso de contribuir a la gestión y medición de la eficiencia de la organización, desarrollando un cúmulo de técnicas de gestión sociopolíticas que permitían que la observación penetrara en lo más mínimo de la vida de los individuos (Armstrong, 1983). La gerencia tecnocrática ha buscado que las prácticas contables y los sistemas de gestión transmitan seguridad ofreciendo información aparentemente "objetiva", "neutral" y "cosificada" de la realidad, que sea útil para tomar decisiones en contextos inciertos y volátiles. Pero esta es una premisa falsa (Roberts & Scapens, 2009), porque olvida la subjetividad de la imagen/representación creada por las prácticas contables y la imposibilidad de dar cuenta plena de la compleja realidad diversa.

De esta manera, las organizaciones contemporáneas y los directivos modernos han encontrado en la contabilidad de gestión una fuente inagotable de técnicas y sistemas que diseñan procesos y metodologías de control para sostener el *statu quo* situado en la generación de utilidad. Estos dispositivos de control se amparan en procesos de división del trabajo, esquemas de cultura corporativa, estrategias productivas y tácticas de eficiencia. Otrora, Johnson y Kaplan (1988) expusieron las ineficacias, obsolescencias, desafíos y oportunidades de la contabilidad gerencial en las organizaciones productivas, amparados en que este saber debe estar al servicio de la eficiencia gerencial, en la búsqueda de innovación y anticipándose a la dinámica del mercado. Las organizaciones contemporáneas planean el control y disfrutan del gobierno, lo que implica retos técnicos y prácticos para comprender las prácticas de control y gobierno que aniquilan las libertades.

### *Los eufemismos de los sistemas de costos en las organizaciones*

En la expansión del sistema económico-político capitalista, los sistemas de costos como dispositivos métricos y de control contribuyen al propósito de disciplinamiento eficientista con fines de poder desde las disposiciones gerenciales. Como corriente del neoliberalismo, es un sistema eficiente e inteligente para explotar la libertad (Han, 2014). En ese sentido, para develar los eufemismos de los sistemas de costos que configuran regímenes de poder, se requirió identificar los procesos clásicos de segregación de los sistemas de costos tradicionales. Los eufemismos son camuflajes lingüísticos u ocultamientos conceptuales que, en el caso de los sistemas de costos, aparecen a través de ideas y nociones que generen imaginarios de *orden, eficiencia y distribución*, buscando transmitir un mensaje de equidad y progresividad económica, a pesar de que realmente representan prácticas de poder deshumanizadas que, por medio de las cifras, determinan el devenir de las actividades humanas, los incentivos económicos, los despidos laborales y la construcción del valor. Si bien hay matices en cada uno de los sistemas de costos existentes, la esencia de sus estructuras se puede sintetizar a través de las siguientes acciones:

1. Comprensión del proceso productivo y sus objetivos.
2. Segregación de erogaciones de costos y gastos en función de la producción.
3. Identificación detallada de elementos y particularidades por costear.

4. Identificación de costos fijos, variables y mixtos, directos e indirectos, inventariables y no inventariables.
5. Medición y valoración de los procesos productivos y las erogaciones de costos.
6. Asignación de valores a procesos, actividades o proyectos.
7. Prorrates y distribuciones (*cost drivers*) a productos o servicios.
8. Determinación de costos unitarios, de producción y de ventas.
9. Presentación de informes e integración a la contabilidad financiera.
10. Consolidación en sistemas de control, toma de decisiones y rendición de cuentas.

La operatividad de los sistemas de costos se ejecuta a través de constantes procesos de clasificación, subclasificación y microclasificación. Incluso, desde los procesos de educación en contabilidad de gestión se realizan talleres, pruebas y simulaciones centradas en procesos clasificatorios y de segregación de hechos contables asociados a la producción. Los cuatro elementos clásicos de los costos se presentan en la tabla 8, contrastando su perspectiva técnica y su interpretación crítica.

**Tabla 8.**  
*Interpretación crítica de los elementos de los costos.*

Elemento del costo	Perspectiva técnica	Interpretación crítica
Materia prima (MP)	Elementos que integran física y directamente un producto. De fácil medición y cuantificación.	Elementos físicos provenientes de usufructuar la base natural (lana, metales, plástico, arena, madera, etc.).
Mano de obra (MOD)	Salarios y prestaciones sociales de los trabajadores directos.	Extracción de plusvalía del trabajo humano, medida y racionalizada en función de la eficiencia del tiempo laboral.
Costos indirectos de fabricación (CIF)	No tienen relación directa con el producto o servicio. Lo integran materiales indirectos, mano de obra indirecta y otros gastos asociados.	Complementos estructurales para la extracción y conversión del valor.
Servicios de terceros (3ros)	Erogaciones globales por elementos o servicios no fabricados ni ejecutados por las empresas.	Dan cuenta de servicios agregados a la producción que representan la externalización de procesos en función del rendimiento financiero.

Fuente: elaboración propia.

Al identificar los elementos del costo, los sistemas tradicionales se enfocan en continuar la segregación en función de determinar los costos individualizados de los productos. La distribución de las cuantías asociadas a los elementos del costo puede tener múltiples distribuciones. Un ejemplo típico se presenta en la tabla 9.

**Tabla 9.**  
*Ejemplo de las segregaciones del proceso de costeo.*

Proceso de costeo	Descripción
Sector empresarial	Industrial
Sistema de costos	Costos estándar de acumulación por procesos
Hecho contable	Pago de arrendamiento mensual por \$2.000.000
Elemento del costo	CIF-gastos indirectos de fabricación
Distribución 1	Por macroprocesos de planta: conformado y terminado
Distribución 2	Por cinco procesos productivos (inyección, troquelado, pulido, taladrado y ensamblado)
Distribución 3	Por metros cuadrados de suelo de cada proceso
Distribución 4	Por niveles de inversión de cada máquina
Consolidación	Sumatoria de acumulaciones de costos de cada producto, en función de la eficiencia de cada proceso y sus distribuciones.
Resultado	CIF unitario de arrendamiento por producto

Fuente: elaboración propia.

Este procedimiento es deductivo y distribuye el valor de un arrendamiento en diferentes escalas productivas. Cada proceso de distribución requiere una racionalidad "estratégica" que dirija la generación de riqueza. En esencia, se trata de ejecutar el proceso de "acumulación de valor" a través de costos añadidos en el proceso productivo y centros de cálculo que no están limitados por un recinto físico (Carmona et al., 2002). Si bien técnicamente el procedimiento resulta útil para determinar los productos de mayor o menor costo, margen de contribución, utilidad o eficiencia, en sus procesos subyacen prácticas de control de los trabajadores, las máquinas, los proveedores y los elementos endógenos que construyen los productos o servicios. A su vez, la toma de decisiones rentables o de maximización de los beneficios se ampara en "supuestos de información completa y perfecta permitiendo un alto grado de sofisticación analítica" (Ryan et al., 2004, p. 101), que son serviles a los objetivos de la economía neoclásica.

Sin embargo, la contabilidad de gestión puede incluir otras perspectivas de los costos que exploran varias dimensiones del quehacer productivo, como costos de oportunidad, ambientales, ocultos, de mala calidad, de estrés laboral, de ociosidad o subactividad, o de garantías. Estos

normalmente aparecen como aditivos de perfeccionamiento de los sistemas de costos tradicionales y se calculan para hacer más asertivos los procesos de control y valoración. En esos casos, se utiliza la sagacidad del profesional para identificar fugas de utilidad.

A su vez, los sistemas de costos son moldeados de acuerdo con los sectores económicos, los productos y los tipos de procesos. En ellos coexiste una racionalidad implícita sobre la gobernanza de la organización. La tabla 10 busca develar el espíritu de poder en los sistemas de costos más tradicionales en Colombia.

**Tabla 10.**  
*Aproximación crítica a los principales cuatro sistemas de costos.*

Sistema de costos	Descripción	Aproximación crítica
Por órdenes de producción	Aglutina los costos de producción en función de lotes o conjuntos de productos medibles.	Busca valorar de forma conjunta procesos productivos amplios. Sin detalles específicos, calcula la maximización del valor para la producción a escala.
Por procesos	Identifica secuencias lógicas de acumulación del valor en una cadena de producción.	Distribuye los procesos productivos en áreas/procesos medibles y controlables, susceptibles de sincronización.
Estándar	Consiste en identificar y controlar patrones de conducta en la producción en masa, maximizando la eficiencia.	El control del tiempo y la eficiencia del trabajo establece la meta empresarial. Los trabajadores son insertados a la rutinización del productivismo. Hay una medición anticipada y premeditada racionalmente para determinar el actuar (un patrón estándar).
ABC	Consiste en segregar las áreas de la organización en microactividades controlables y medibles donde el costo se asigna en función del uso.	Reduce el trabajo humano a microindicadores de consumo de costos al desagregar la construcción de valor a actividades cotidianas cuantificables.

Fuente: elaboración propia.

Los sistemas de costos son usados como esquemas de pensamiento para el control productivo, compartiendo los objetivos de maximización de la utilidad, alto rendimiento productivo y generación de rentabilidad. La literatura especializada y las perspectivas ortodoxas se enfocan en refinar los métodos de medición, distribución y análisis de costos, a pesar de que en las acciones que suscitan se encuentran decisiones de despidos masivos de empleados, usos de materiales naturales, y control del tiempo y las libertades individuales y colectivas.

En el contexto empresarial colombiano, las prácticas eufemísticas y los dispositivos de control organizacional a

partir de los sistemas de costos no han sido estudiados a profundidad, pero pueden evidenciarse casos, como los presentados por Borda et al. (2020) en la industria del calzado, donde, a pesar de no cumplir con las regulaciones y tener costos ocultos y procesos informales, los sistemas de costos se erigen como un instrumento de control y gobernanza organizacional. El sector manufacturero colombiano que determina sus costos a través del sistema estándar también muestra comportamientos similares; Duque et al. (2011), al mostrar los objetivos de la aplicación de este sistema y el análisis de desviaciones/variaciones, corroboran que la ejecución de la producción es subordinada a lo establecido en el estándar para que se evalúe la gestión y se efectúe los correctivos necesarios que subsanen las ineficiencias. Así, la determinación del sistema estándar termina siendo la fuente de las decisiones, del control y del poder, y los “correctivos”, la forma eufemística de tomar decisiones de minimización.

Las formas eufemísticas de la contabilidad de gestión son diversas y actúan en las empresas desde diferentes niveles de operación; por ejemplo, cuando Duque et al. (2005) presentan a los direccionadores como solución o problema del sistema de costos ABC, se invita a que las organizaciones mejoren sus prorratesos para evitar distorsiones y arbitrariedades. La sofisticación del proceso de distribución de los costos es loable para la administración, pero tras el imaginario de precisión, lo que se genera son identificaciones de “derroches” de valor. El mensaje que se transmite es el de reducción, recorte, ajuste, minimización; difícilmente se resignifica como una posibilidad de aprovechamiento o inversión en procesos creativos.

Hace cuatro décadas, “cuando los sistemas de contabilidad gerencial empezaron a ser menos importantes y menos representativos de las condiciones operativas y estratégicas de las organizaciones, muchas empresas cayeron bajo el dominio de dirigentes convencidos de que podían gobernarlas con los números” (Johnson & Kaplan, 1988, p. 9). Actualmente, los enfoques no están en la determinación numérica del valor, sino en el uso racional que se les da a los datos. El contador de gestión en este enfoque busca ser un asesor gerencial más que un reportero. Este cambio implica un desplazamiento peligroso, ya que en el rol de reportero de información el énfasis estaba en las métricas de producción, pero en el rol de asesor gerencial hay una concentración en los procesos de control que estructuran las diferentes formas de poder.

Siguiendo los planteamientos de Macintosh (2002), es posible categorizar los procesos típicos de los procesos de implementación de las estructuras y sistemas de costos, en

función de sus usos como dispositivos de control y poder, como se puede apreciar en la tabla 11.

**Tabla 11.**  
*Procesos de costos asociados a los principios de Macintosh.*

Principios (Macintosh)	Concepto	Proceso de costeo asociado
Principio del recinto	Distribución disciplinaria de control en los intramuros de las instituciones y organizaciones	Segregación de costos y gastos en función de la producción.  Asignación de valores a procesos, actividades o proyectos.  Prorrates y distribuciones ( <i>cost drivers</i> ) a productos o servicios.
Principio del cuerpo eficiente	Control del tiempo en función de la eficiencia del capital	Medición y valoración de los procesos productivos y las erogaciones de costos.  Valoración e integración a la contabilidad financiera.
Principio del correcto comportamiento	Dominación cognitiva de las acciones de los individuos	Planificación del proceso productivo.  Identificación detallada de elementos y particularidades a costear.  Sistemas de control y de rendición de cuentas.

Fuente: elaboración propia con base en Macintosh (2002).

De esta manera, en los procesos de análisis de las cifras de costos y de rendición de cuentas, en múltiples ocasiones es posible reemplazar expresiones como “ahorro” o “reducción de costos” por “sacrificio” o “sobreexplotación de costos”. La analítica de los datos de costos constantemente impone nuevas metas de productividad que son traducidas como directrices políticas de poder gerencial en función de la eficiencia, que de no alcanzarse conllevan formas de represión y disciplinamiento.

En este contexto, es clave dimensionar que en el plano macroestructural, donde operan las organizaciones, la contabilidad de gestión y los sistemas de costos son un dispositivo de gobernanza entre los múltiples agentes que intervienen en las organizaciones. No obstante, sus prácticas calculadoras la pueden situar como un régimen contable, que está compuesto por un conjunto de prácticas sociales que generan información (Jones & Dugdale, 2001) y tienen consecuencias políticas y económicas. El trasfondo de pensar la contabilidad como un régimen es comprender el poder estructural y estructurante de la contabilidad en el imaginario colectivo, las prácticas económico-financieras y la realidad social. La tabla 12 ilustra esta relación.

**Tabla 12.**  
*Regímenes de poder de la contabilidad de gestión.*

Régimen	Descripción	Implicaciones en contabilidad de gestión
Régimen 1	La contabilidad tiene la capacidad de moldear y representar la dinámica del capital para sostener una hegemonía del sistema económico u organizacional.	Racionalidad subyacente a la modelación de los sistemas de costos y los procesos de control.
Régimen 2	La práctica contable refleja el desarrollo sociohistórico, permitiendo visibilizar o invisibilizar relaciones de poder.	Determinación y clasificación de elementos de costos, costos directos e indirectos, inventariables y no-inventariables.
Régimen 3	La contabilidad muestra las luchas y conflictos de poder por las formas, medios y fines de la extracción de valor, los esquemas de gobernanza, y las ideologías que legitiman las infraestructuras de cálculo.	Segregación y división del valor a través de las distribuciones y prorrates del valor presentado como costo.
Régimen 4	Los procesos de análisis deben evitar determinismos, subjetividades o favoritismos que no permitan realizar un análisis plenamente crítico.	Informes estratégicos “objetivos”, “neutrales” y “cosificados” para la toma de decisiones económicamente rentables.

Fuente: elaboración propia con base en Cooper y Hopper (2006) y Jones y Dugdale (2001).

El plexo de componentes económico-financieros condiciona el papel político, social, institucional y organizacional de la contabilidad. Las prácticas de la contabilidad de gestión y los sistemas de costos son complejas infraestructuras de cálculo que se sitúan en el espacio-tiempo organizacional como epicentros de poder en las organizaciones. Las decisiones que se generan en los métodos de costeo constituyen un ejercicio de modelización (Armstrong, 2002a). Esta afirmación es validada a través de las racionalidades asociadas a los procesos de distribución, que configuran prácticas de gobernanza política, eufemísticamente presentadas como “estratégicas”.

Los sistemas y las herramientas métricas de la contabilidad de gestión permiten gobernar sin tener que estar presencialmente en las industrias. Estos dispositivos han construido patrones de valoración y tableros de medición del desempeño organizacional individual y colectivo, que direccionan metas cotidianas de eficiencia y eliminan el tiempo libre y la posibilidad de pensamientos creativos, relacionales y disruptivos, aportando a la atomización y autoexplotación moderna (Han, 2014). De esta manera, las lógicas de poder que enraizan a los sistemas de costos

también pueden ser formas de imposición y sometimiento, así no esté acompañada de coerción (Han, 2018).

## Conclusiones

La investigación sobre contabilidad de gestión crítica, soportada en los desarrollos posfuncionalistas de la sociología ha ido en decrecimiento en las últimas dos décadas. Existen avances epistémicos, analíticos y prácticos en la literatura anglosajona que permiten comprender desde marcos heterodoxos, fundamentalmente *foucaultianos*, las formas de operación de la contabilidad de gestión como un régimen de poder. No obstante, la revisión de la literatura en revistas contables colombianas devela una hegemonía de las perspectivas ortodoxas de los sistemas de costos en las publicaciones.

Este trabajo evidencia un bajo nivel de investigación sobre las perspectivas críticas en contabilidad de gestión conforme con los artículos publicados en Colombia. Este hallazgo no implica un desconocimiento de la comunidad académica sobre las perspectivas críticas o los eufemismos de los sistemas de costos expuestos en este documento; por el contrario, puede ser el resultado de una comunidad académica que no está interesada en perturbar su *statu quo* en el campo de enseñanza y práctica de la contabilidad de gestión, lo que silencia la discusión en medios oficiales como las revistas científicas y quizá permita mayor conversación en espacios como foros, boletines, ponencias o medios no institucionalizados.

Este artículo realizó una revisión de la literatura y una reflexión crítica sobre los sistemas de costos y la contabilidad de gestión crítica en el contexto colombiano. Los objetivos planteados se cumplieron dando cuenta del estado actual de discusión académica sobre la contabilidad de gestión en perspectiva crítica en Colombia a partir de la revisión de literatura, la cual puede catalogarse forzosamente como incipiente, dados los limitados avances en número de publicaciones, enfoques temáticos y discusiones que retroalimenten esta perspectiva de pensamiento. La relación entre la contabilidad de gestión, los sistemas de costos y las relaciones de poder en las organizaciones es un campo que requiere mayor investigación teórica y empírica para aportar a develar los desequilibrios contemporáneos ocasionados por la hegemonía del capital financiero. Empero, el artículo avanza en esa línea de investigación mostrando procesos típicos de los sistemas de costos que las organizaciones utilizan como formas eufemísticas de orden, eficiencia y distribución, que en realidad se instalan

como prácticas de poder y control panóptico. Se invita a la comunidad académica a fortalecer estas reflexiones y consolidar una línea de investigación en contabilidad de gestión crítica con investigaciones de casos y metodologías como el análisis crítico del discurso.

Las técnicas de operación y las racionalidades calculadoras de los sistemas de costos son ejercicios de modelización y control para la maximización de la eficiencia y la rentabilidad organizacional que, a través de sistemas de gobernanza como la contabilidad de gestión, permiten la existencia de regímenes de poder. Estos procesos son cada vez más fieles a un arquetipo de pensamiento controlador en función de la progresión del neoliberalismo y los procesos de mercantilización y financiarización del trabajo y las organizaciones. Así, este documento ha develado varias de las racionalidades, eufemismos y formas silenciosas de operación y coerción que moldean los sistemas de costos en las organizaciones, y que subyacen a un prototipo de gerencia basada en la eficiencia productiva, la rentabilidad financiera y la dominación de los procesos.

Las nuevas tecnologías y el *big data* aplicado a la contabilidad de gestión también han fortalecido los eufemismos, pues tras el interfaz de los sistemas electrónicos y cibernéticos modernos en la gestión masiva de datos, se manifiestan estratagemas de control de los sistemas de costos. La posibilidad de transformar el contador de gestión de un reportero de información (centrado en la medición y valoración) a un asesor integral de la gerencia (centrado en el control) trae múltiples retos para las perspectivas ortodoxas y heterodoxas de este campo del saber.

La contabilidad de gestión tiene el potencial de desarrollar formas de poder pasivo y activo al interior de las organizaciones, configurando estructuras de valoración, control y decisión, con visiones eufemísticas que nublan las relaciones de clases sociales y los sistemas opresores. Así, las perspectivas críticas del *management accounting* pueden liderar ejercicios reflexivos y empíricos que muestren los desequilibrios y los excesos en las formas de gobierno de las organizaciones contemporáneas, direccionando el rol del contador de gestión a una dimensión profesional que permita y potencie la emancipación, diseñando sistemas de costos conscientes y comprometidos con el equilibrio biosférico y la dignidad humana.

## Declaración de conflicto de interés

Los autores no manifiestan conflictos de intereses institucionales ni personales.

## Referencias bibliográficas

- Aktouf, O. (2011). *La metodología de las ciencias sociales y el enfoque cualitativo en las organizaciones. Una introducción al procedimiento clásico y una crítica*. Universidad del Valle.
- Alawattage, C. G., Wickramasinghe, D., Tsamenyi, M., & Uddin, S. (2017). Doing critical management accounting research in emerging economies. *Advances in Scientific and Applied Accounting*, 10(2), 177-188. <https://doi.org/10.14392/asaa.2017100203>
- Alvesson, M. & Willmott, H. (1996). *Making sense of management: A critical introduction*. SAGE.
- Arias, J. D., & Cano, V. (2018). Contabilidad y modos de producción. Apuntes reflexivos para repensar el papel social de la contabilidad. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 73, 33-48. <https://doi.org/10.17533/udea.rc.n73a02>
- Arias, J. D., & Cano, V. (2020). La contabilidad como reloj socio-organizacional. Perspectiva analítica de la categoría tiempo en contabilidad. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 77, 191-220. <https://doi.org/10.17533/udea.rc.n77a07>
- Arias, J. D., Salazar, F., Correa-García, J. A., Díaz, M. A., Sarmiento, H. J., Andrew, J., Cooper, C., Gendron, Y., Acosta, L. C., Malaver, D. S., Castañeda, V. M., Gómez, Y., Giraldo, L. F., Alzate, J. S., Alba, M., Ortiz, J. J., & Camargo, D. A. (2020). Aproximaciones contextuales sobre el devenir de las revistas contables colombianas. Perspectivas plurales de los editores. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 77, 131-165. <https://doi.org/10.17533/udea.rc.n77a05>
- Ariza-Buenaventura, E. D. (2007). Luces y sombras en el "poder constitutivo de la contabilidad ambiental". *Revista Facultad de Ciencias Económicas*, 15(2), 45-60. <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=90915204>
- Armstrong, D. (1983). *Political anatomy of the body. Medical knowledge Britain in the twentieth century*. Cambridge University Press.
- Armstrong, P. (1985). Changing management control strategies: The role of competition between accountancy and other organisational professions. *Accounting, Organizations and Society*, 10(2), 129-148. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(85\)90012-1](https://doi.org/10.1016/0361-3682(85)90012-1)
- Armstrong, P. (1994). The influence of Michel Foucault on accounting research. *Critical Perspectives on Accounting*, 5(1), 25-55. <https://doi.org/10.1006/cpac.1994.1003>
- Armstrong, P. (2002a). Management, image and management accounting. *Critical Perspectives on Accounting*, 13(3), 281-295. <https://doi.org/10.1006/cpac.2001.0508>
- Armstrong, P. (2002b). The costs of activity-based management. *Accounting, Organizations and Society*, 27(1-2), 99-120. [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(99\)00031-8](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(99)00031-8)
- Baker, C. R. (2011). A genealogical history of positivist and critical accounting research. *Accounting History*, 16(2), 207-221. <https://doi.org/10.1177/1032373210396335>
- Balachandran, B. (2007). Imperialismo occidental y contabilidad en Oriente: la historia del instituto de contadores de gestión autorizados de Sri Lanka. *Revista de Facultad de Ciencias Económicas*, 15(2), 9-27. <https://revistas.unimilitar.edu.co/index.php/rfce/article/view/4529/3498>
- Barrios, C., & Rivera, Y. A. (2010). Los sistemas contables administrativos: hacia la conformación de un programa de investigación desde la teoría de la estructuración. *Revista de Facultad de Ciencias Económicas*, 18(2), 157-176. <https://doi.org/10.18359/rfce.2278>
- Baxter, J., & Chua, W. F. (2003). Alternative management accounting research—whence and whither. *Accounting, Organizations and Society*, 28(2-3), 97-126. [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(02\)00022-3](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(02)00022-3)
- Beltrán, O. A. (2005). Revisiones sistemáticas de la literatura. *Revista Colombiana de Gastroenterología*, 20(1), 60-69. <https://www.redalyc.org/pdf/3377/337729264009.pdf>
- Bhimani, A. (2020). Digital data and management accounting: Why we need to rethink research methods. *Journal of Management Control*, 31(1-2), 9-23. <https://doi.org/10.1007/s00187-020-00295-z>
- Bhimani, A., Horngren, C. T., Datar, S. M., & Foster, G. (2008). *Management and cost accounting*, 4th ed. Pearson Education.
- Borda, M. I., Lizarazo, J. G., & Alejo, N. (2020). Comprensión de las prácticas contables, inmersas en las experiencias de las pequeñas industrias de calzado barrio Restrepo en Bogotá. En F. Manrique, M. I. Borda-Arias, E. F. León-Paime, J. G. Lizarazo, & N. Alejo, *La práctica contable desde el poder, la organización y el hacer: una experiencia desde los contadores públicos y microempresarios* (pp. 67-135). Universidad Libre. <https://hdl.handle.net/10901/18452>
- Bryer, R. A. (2006a). Capitalist accountability and the British industrial revolution: The Carron Company, 1759-circa. 1850. *Accounting, Organizations and Society*, 31(8), 687-734. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2006.05.002>
- Bryer, R. A. (2006b). Accounting and control of the labor process. *Critical Perspectives on Accounting*, 17(5), 551-598. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2003.06.010>
- Bryer, R. A. (2017). *Accounting for value in Marx's Capital. The invisible hand*. Lexington Books
- Carmona, S., Ezzamel, M., & Gutiérrez, F. (2002). The relationship between accounting and spatial practices in the factory. *Accounting, Organizations and Society*, 27(3), 239-274. [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(01\)00028-9](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(01)00028-9)
- Carrasco, F., & Larrinaga, C. (1996). El poder constitutivo de la contabilidad: consideraciones sobre la cuestión medioambiental. En *Ensayos sobre contabilidad y economía: en homenaje al profesor Ángel Sáez Torrecilla. Vol. 2*. Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.
- Carrizo, D., & Moller, C. (2018). Estructuras metodológicas de revisiones sistemáticas de literatura en ingeniería de software: un estudio de mapeo sistemático. *Ingeniare. Revista chilena de ingeniería*, 26(supl. 1), 45-54. <http://doi.org/10.4067/S0718-33052018000500045>
- Castro-Gómez, S. (2011). *Crítica de la razón latinoamericana*, 2.ª ed. Pontificia Universidad Javeriana.
- Chua, W. F. (1988). Interpretive sociology and management accounting research – A critical review. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 1(2), 59-79. <https://doi.org/10.1108/EUM000000004624>
- Chua, W. F. (2019). Radical developments in accounting thought? Reflections on Positivism, the impact of rankings and research diversity. *Behavioral Research in Accounting*, 31(1), 3-20. <https://doi.org/10.2308/bria-52377>
- Cooper, D. (2018). Foreword. Onwards: The past and future of critical accounting. En R. Roslender (Ed.), *The routledge companion to critical accounting* (pp. 10-12). Routledge.
- Cooper, D. & Hopper, T. (2006). Critical theorising in management accounting research. En C. S. Chapman, A. G. Hopwood, & M. D. Shields (Eds.), *Handbooks of management accounting research* (Vol. 1, pp. 207-245). Elsevier. [https://doi.org/10.1016/S1751-3243\(06\)01007-8](https://doi.org/10.1016/S1751-3243(06)01007-8)

- Covaleski, M. A., Dirsmith, M. W., & Samuel, S. (2017). *Analysing and interpreting qualitative data in management accounting research*. En Z. Hoque, L. D. Parker, M. A. Covaleski, & K. Haynes (Ed.), *The routledge companion to qualitative accounting research methods* (pp. 387-404). Routledge.
- Cruz-Kronfly, F. C., & Rojas, W. (2008). La noción de inhumanidad y culturas híbridas en algunas organizaciones colombianas. En F. C. Cruz-Kronfly (Ed.), *Racionalidad instrumental y gestión* (pp. 13-66). Universidad del Valle.
- Dávila, A. (2019). Editorial. Temas emergentes en contabilidad y control de gestión. *Revista de Contabilidad*, 22(1), 1-5. <https://doi.org/10.6018/rc-sar.22.1.354371>
- Deegan, C., & Unerman, J. (2011). *Financial accounting theory*. McGraw-Hill Education.
- Deetz, S. (2003). Disciplinary power, conflict suppression and human resources management. En M. Alvesson & H. Willmott (Eds.), *Studying management critically* (pp. 23-45). Sage. <https://doi.org/10.4135/9781446220030.n2>
- Dillard, J., & Roslender, R. (2011). Taking pluralism seriously: Embedded moralities in management accounting and control systems. *Critical Perspectives on Accounting*, 22(2), 135-147. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2010.06.014>
- Duque, M. I., Gómez, L. F., & Cuervo, J. (2005). Los direccionadores: ¿solución o problema del ABC? *Contaduría Universidad de Antioquia*, 47, 39-59. <https://revistas.udea.edu.co/index.php/cont/article/view/25683>
- Duque, M. I. & Osorio, J. A. (2013). Estado actual de la investigación en costos y contabilidad de gestión en Colombia. *Revista del Instituto Internacional de Costos*, 11, 26-42. [http://revistaic.org/articulos/num11/articulo2\\_esp.pdf](http://revistaic.org/articulos/num11/articulo2_esp.pdf)
- Duque, M. I., Osorio, J. A., & Agudelo, D. M. (2011). Costos estándar y su aplicación en el sector manufacturero colombiano. *Cuadernos de Contabilidad*, 12(31), 521-545. <https://revistas.javeriana.edu.co/index.php/cuacont/article/view/3102>
- Dussel, E. (2015). *Filosofías del Sur. Descolonización y transmodernidad*. Akal.
- Estefanía, J. (2012). *La economía del miedo* (5.ª ed.). Galaxia Gutemberg.
- Flor, N. K. (2013). La contabilidad vista como dispositivo de poder: aproximación interpretativa desde la perspectiva foucaultiana. *Cuadernos de Contabilidad*, 14(34), 133-158. <https://revistas.javeriana.edu.co/index.php/cuacont/article/view/6071>
- Foucault, M. (2002). *Vigilar y castigar: nacimiento de la prisión*. Siglo XXI.
- Foucault, M. (2018). *¿Qué es la crítica?* Siglo XXI.
- Galeano, M. E. (2016). *Diseño de proyectos en la investigación cualitativa*. Fondo Editorial Universidad EAFIT.
- Gómez-Villegas, M. (2011). Pensando los fundamentos de la Contabilidad como disciplina académica. *Lúmina*, 12, 120-150. <https://doi.org/10.30554/lumina.12.696.2011>
- Gómez-Villegas, M. (2004). Breve introducción al estado del arte de la orientación crítica de la disciplina contable. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 45, 113-132. <https://revistas.udea.edu.co/index.php/cont/article/view/25673>
- Gómez-Villegas, M. (2019). Una aproximación social, institucional y organizacional a la contabilidad. *Documentos FCE-CID*, 35. [https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=3376719](https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=3376719)
- Gómez-Villegas, M. & Ospina-Zapata, C. M. (2009). *Avances Interdisciplinarios para una comprensión crítica de la Contabilidad. Textos paradigmáticos de las corrientes heterodoxas*. Universidad Nacional de Colombia, Universidad de Antioquia.
- Goretzki, L., & Strauss, E. (Eds.) (2018). *The role of the management accountant. Local variations and global influences*. Routledge.
- Han, B. -C. (2014). *Psicopolítica*. Herder.
- Han, B. -C. (2018). *Sobre el poder*. Herder.
- Hopper, T. (2012). Cost accounting, control and capitalism. En R. K. Fleischman, W. Funnell, & S. Walker (Ed.), *Critical histories of accounting. Sinister inscriptions in the Modern era*. Routledge. <https://doi.org/10.4324/9780203102749>
- Hopper, T., & Armstrong, P. (1991). Cost accounting, controlling labour and the rise of conglomerates. *Accounting, Organizations and Society*, 16(5-6), 405-438. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(91\)90037-F](https://doi.org/10.1016/0361-3682(91)90037-F)
- Hopper, T., & Bui, B. (2016). Has management accounting research been critical? *Management Accounting Research*, 31, 10-30. <http://doi.org/10.1016/j.mar.2015.08.001>
- Hopwood, A. & Miller, P. (Eds.). (1994). *Accounting as social and institutional practice*. Cambridge University Press.
- Hoskin, K., & Macve, R. H. (1986). Accounting and the examination: A genealogy of disciplinary power. *Accounting, Organizations and Society*, 11(2), 105-136. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(86\)90027-9](https://doi.org/10.1016/0361-3682(86)90027-9)
- Hoskin, K., & Macve, R. H. (1988). Cost accounting and the genesis of managerialismo: the Springfield armory episode [ponencia]. *Second Interdisciplinary Perspectives on Accounting Conference University of Manchester*, 11-13 de julio.
- Johnson, H. T. & Kaplan, R. S. (1988). *Ascenso y decadencia de la contabilidad gerencial*. Plaza & Janés Editores.
- Jones, T. C., & Dugdale, D. (2001). The concept of an accounting regime. *Critical Perspectives on Accounting*, 12(1), 35-63. <https://doi.org/10.1006/cpac.2000.0412>
- Knights, D. (2002). Writing organizational analysis into Foucault. *Organization*, 9(4), 575-593. <https://doi.org/10.1177/135050840294004>
- Larrinaga, C. (1999). Perspectivas alternativas de investigación en contabilidad: una revisión. *Revista de Contabilidad*, 2(3), 103-131. <https://revistas.um.es/rcsar/article/download/384451/265771/1287691>
- Laughlin, R. C. (1987). Accounting systems in organisational contexts: A case for critical theory. *Accounting, Organizations and Society*, 12(5), 479-502. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(87\)90032-8](https://doi.org/10.1016/0361-3682(87)90032-8)
- Loft, A. (1986). Towards a critical understanding of accounting: The case of cost accounting in the UK, 1914-1925. *Accounting, Organizations and Society*, 11(2), 137-69. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(86\)90028-0](https://doi.org/10.1016/0361-3682(86)90028-0)
- Macintosh, N. B. (2002). Surveillance, discipline and punishment. En *Accounting, accountants and accountability: poststructuralist positions*. Routledge.
- Macintosh, N. B., & Hopper, T. (1993). Management accounting as disciplinary practice: The case of ITT under Harold Geneen. *Management Accounting Research*, 4(3), 181-216. <https://doi.org/10.1006/mare.1993.1011>
- Martínez, G. L. (2020). *Modernidad, capitalismo y contabilidad. Cartografías de dominación desde los dispositivos de la información económica*. Universidad del Cauca.
- Max-Neef, M., & Smith, P. B. (2011). *La economía desenmascarada. Del poder y la codicia a la compasión y el bien común*. Icaria.
- Miller, P. (2006). Management accounting and sociology. En C. S. Chapman, A. G. Hopwood, & M. D. Shields (Eds.), *Handbooks of management accounting research* (Vol. 1, pp. 285-295). Elsevier. [https://doi.org/10.1016/S1751-3243\(06\)01010-8](https://doi.org/10.1016/S1751-3243(06)01010-8)

- Miller, P. (2011). *The calculating Self (podcast)*. <http://backdoorbroadcasting.net/2011/06/peter-miller-the-calculating-self/>
- Miller, P., & O'Leary, T. (1987). Accounting and the construction of the governable person. *Accounting, Organizations and Society*, 12(3), 235-265. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(87\)90039-0](https://doi.org/10.1016/0361-3682(87)90039-0)
- Misoczky, M. C. (2017). ¿De qué hablamos cuando decimos crítica en los estudios organizacionales? *Administración y Desarrollo*, 41(1), 141-149. <https://doi.org/10.22431/25005227.310>
- Most, K. (1963). Marx and management accounting. *The Accountant*, 149, 175-178.
- Neimark, M., & Tinker, T. (1986). The social construction of management control systems. *Accounting, Organizations and Society*, 11(4-5), 369-395. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(86\)90008-5](https://doi.org/10.1016/0361-3682(86)90008-5)
- Oliver, P. (2012). *Succeeding with your literature review. A handbook for students*. McGraw-Hill, Open University Press.
- Oviedo-Pino, J., Narváez-Castillo, V., & Ruiz-Muñoz, E. (2019). Tensiones de la contabilidad de gestión en el marco del capitalismo cognitivo. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 74, 13-33. <https://doi.org/10.17533/udea.rc.n74a01>
- Piketty, T. (2014). *Capital in twenty first century*. Harvard University Press.
- Potter, B. N. (2005). Accounting as a social and institutional practice: Perspectives to enrich our understanding of accounting change. *Abacus*, 41(3), 265-289. <https://doi.org/10.1111/j.1467-6281.2005.00182.x>
- Quijano, O. (2011). *Eufemismos. Cinismo y sugestión en la actual ampliación del campo de batalla*. Universidad del Cauca.
- Roberts, J., & Scapens, R. (2009). Sistemas contables y sistemas de rendición de cuentas: comprendiendo las prácticas contables en sus contextos organizacionales. En M. Gómez-Villegas, & C. Ospina-Zapata, (Eds.), *Avances interdisciplinarios para una comprensión crítica de la contabilidad* (pp. 103-125). Universidad Nacional de Colombia, Universidad de Antioquia.
- Rodríguez, M. (1999). "Creatividad lingüística". *Diccionario de eufemismos*. Pax.
- Roslender, R. (1990). Sociology and management accounting research. *The British Accounting Review*, 22(4), 351-372. [https://doi.org/10.1016/0890-8389\(90\)90095-Y](https://doi.org/10.1016/0890-8389(90)90095-Y)
- Roslender, R. (1996). Relevance lost and found: Critical perspectives on the promise of management accounting. *Critical Perspectives on Accounting*, 7(5), 533-561. <https://doi.org/10.1006/cpac.1996.0054>
- Roslender, R. (2017). *Perspectivas sociológicas de la contabilidad moderna*. Pontificia Universidad Javeriana.
- Roslender, R., & Hart, S. J. (2003). In search of strategic management accounting: Theoretical and field study perspectives. *Management Accounting Research*, 14(3), 255-279. [https://doi.org/10.1016/S1044-5005\(03\)00048-9](https://doi.org/10.1016/S1044-5005(03)00048-9)
- Ryan, B., Scapens, R. W., & Theobald, M. (2004). *Metodología de la investigación en finanzas y contabilidad*. Ediciones Deusto.
- Sánchez, A. (2013). Crítica a la contabilidad financiera ambiental y aplicación parcial del SCAEI a las empresas. *Teuken Bidikay*, 4(4), 108-128. <https://revistas.elpoli.edu.co/index.php/teu/article/view/1077>
- Santos, B. de S. (2018). *Epistemologías del Sur*. Clacso. [http://biblioteca.clacso.edu.ar/clacso/se/20181124092336/Epistemologias\\_del\\_sur\\_2018.pdf](http://biblioteca.clacso.edu.ar/clacso/se/20181124092336/Epistemologias_del_sur_2018.pdf)
- Sarmiento, H. J. (2008). Retorno a la idea. Elementos metodológicos para la construcción de conceptos propedéuticos de investigación contable. *Lúmina*, 8, 43-57. <https://doi.org/10.30554/lumina.08.1184.2007>
- Sauerbronn, F. F., Ayres, R. M., da Silva, C. M., & Lourenço, R. L. (2021). Decolonial studies in accounting? Emerging contributions from Latin America. *Critical Perspectives on Accounting*, en prensa. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2020.102281>
- Scapens, R. W. (2006). Understanding management accounting practices: A personal journey. *The British Accounting Review*, 38(1), 1-30. <https://doi.org/10.1016/j.bar.2005.10.002>
- Sinisterra, G., & Rincón, C. A. (2017). *Contabilidad de costos con aproximación a las normas internacionales*, 2.ª ed. ECOE Ediciones.
- Tebes, G., Peppino, D., Becker, P., & Olsina, L. (2019). Especificación del modelo de proceso para una revisión sistemática de literatura [ponencia]. *XXII Conferencia Iberoamericana en Software Engineering (CIBSE'19)*, La Habana, Cuba.
- Wickramasinghe, D., & Hopper, T. (2005). A cultural political economy of management accounting controls: A case study of a textile mill in a traditional Sinhalese village. *Critical Perspectives on Accounting*, 16(4), 473-503. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2003.07.001>
- Yuthas, K., & Tinker, T. (1994). Paradise regained? Myth, Milton and management accounting. *Critical Perspectives on Accounting*, 5(3), 295-310. <https://doi.org/10.1006/cpac.1994.1018>

# La transparencia y la rendición de cuentas en redes sociales. Un caso de conflictos mineros en Latinoamérica

TRANSPARENCY AND ACCOUNTABILITY THROUGH SOCIAL NETWORKS. A CASE OF MINING CONFLICTS IN LATIN AMERICA

**ABSTRACT:** Several studies show the growing use of the Internet and social media by large companies in order to disclose social and environmental information, thus increasing accountability and transparency. However, the pros and cons of these processes remain unclear. Therefore, this work poses the need for a critical reinterpretation of transparency and social and environmental accountability through social media. To do this, we will adopt some arguments provided by the dialogic perspective of accountability, as well as certain concepts from the Korean philosopher Byung-Chul Han. Particularly, we will study the case of Vale mining company, characterizing the way in which corporations use social media claiming more transparency and social and environmental accountability in the face of serious socio-environmental catastrophes. Despite this, the case studied shows that such type of disclosure does not make visible the intrinsic conflicts within the productive activities of the company, nor does it incorporate the visions, expectations and claims of its stakeholders.

**KEYWORDS:** accountability, social media, socio environmental conflicts, sustainability, transparency.

A TRANSPARÊNCIA E A PRESTAÇÃO DE CONTAS EM REDES SOCIAIS. UM CASO DE CONFLITOS MINEIROS NA AMÉRICA LATINA

**RESUMO:** Diversos estudos mostram um crescente uso da internet e das redes por parte de grandes empresas para divulgar informações sociais e meio ambientais, ampliando a prestação de contas e a transparência. Contudo, ainda não há clareza sobre os prós e os contras desse processo. Este trabalho apresenta a necessidade de uma reinterpretação crítica da transparência e da prestação de contas sociais e meio ambientais por meio das redes sociais. Para isso, retoma alguns argumentos da perspectiva dialógica da prestação de contas, bem como proposições do filósofo coreano Byung-Chul Han. É estudado o caso da companhia de mineração Vale, caracterizando a forma em que as corporações utilizam as redes sociais argumentando maior transparência e prestação de contas sociais e meio ambientais diante de graves catástrofes socioambientais. No entanto, o caso mostra que essa divulgação não visibiliza os conflitos intrínsecos dessa atividade nem incorpora as visões, as expectativas e as reivindicações dos afetados.

**PALAVRAS-CHAVE:** conflitos socioambientais, prestação de contas, redes sociais, relatórios de sustentabilidade, transparência.

LA TRANSPARENCE ET LA RESPONSABILITÉ DANS LES RÉSEAUX SOCIAUX. UN CAS DE CONFLITS MINIERS EN AMÉRIQUE LATINE

**RÉSUMÉ:** Diverses études montrent l'emploi croissant de l'Internet et des réseaux par les grandes entreprises pour diffuser des informations sociales et environnementales, en augmentant ainsi leur responsabilité et transparence. Cependant, il n'y a toujours pas de clarté sur les avantages et les inconvénients de ce processus. Ce travail soulève la nécessité d'une réinterprétation critique de la transparence et de la responsabilité sociale et environnementale à travers les médias sociaux. Pour ce faire, il reprend quelques arguments du point de vue dialogique de l'imputabilité, ainsi que des approches du philosophe coréen Byung-Chul Han. On étudie le cas de la société minière Vale, en caractérisant la manière dont les entreprises utilisent les réseaux sociaux en argumentant plus de transparence et responsabilité sociale et environnementale face aux graves catastrophes socio-environnementales. Cependant, le cas montre qu'une telle divulgation ne rend pas visibles les conflits intrinsèques de cette activité, ni n'intègre les visions, les attentes et les revendications des personnes concernées.

**MOTS-CLÉ:** conflits socio-environnementaux, rapports de durabilité, réseaux sociaux, responsabilité, transparence.

**CITACIÓN SUGERIDA:** Gómez-Villegas, M., Suárez-Rico, Y. M., Valenzuela-Jiménez, L. F. & García-Benau, M. A. (2021). La transparencia y la rendición de cuentas en redes sociales. Un caso de conflictos mineros en Latinoamérica. *Innovar*, 31 (82), 65-86. <https://doi.org/10.15446/innovar.v31n82.98416>

**CLASIFICACIÓN JEL:** M14, L72, Q33.

**RECIBIDO:** 13/3/2021 **APROBADO:** 30/6/2021

Esta obra se publica bajo una licencia Creative Commons Atribución-No Comercial-Sin Derivadas 4.0 Internacional (CC BY-NC-ND 4.0)



*Mauricio Gómez-Villegas*

Ph. D. en Contabilidad

Profesor Asociado, Universidad Nacional de Colombia

Bogotá, Colombia

Grupo de Investigación en Contabilidad, Organizaciones y Medio Ambiente (Gicoma)

Rol del autor: intelectual

mgomezv@unal.edu.co

<http://orcid.org/0000-0001-9043-6358>

*Yuli Marcela Suárez-Rico*

Ph. D. en Contabilidad y Finanzas Corporativas

Investigadora, Universidad Nacional de Colombia

Bogotá, Colombia

Grupo de Investigación en Contabilidad, Organizaciones y Medio Ambiente (Gicoma)

Rol de la autora: intelectual

ymsuarez@unal.edu.co

<http://orcid.org/0000-0002-3754-6600>

*Luis Fernando Valenzuela-Jiménez*

Ph. D. en Administración por valores

Profesor Asociado, Universidad Nacional de Colombia

Bogotá, Colombia

Grupo de Investigación en Contabilidad, Organizaciones y Medio Ambiente (Gicoma)

Rol del autor: intelectual

lvalenzuelaji@unal.edu.co

<http://orcid.org/0000-0001-6186-6682>

*María Antonia García-Benau*

Ph. D. en Contabilidad

Catedrática de Economía Financiera y Contabilidad, Universitat de València

Valencia, España

Rol de la autora: intelectual

maria.garcia-benau@uv.es

<http://orcid.org/0000-0002-9331-9103>

**RESUMEN:** Diversos estudios muestran un creciente uso del Internet y las redes por parte de grandes empresas para divulgar información social y medioambiental, ampliando la rendición de cuentas y la transparencia. No obstante, aún no existe claridad sobre los pros y contras de dicho proceso. Este trabajo plantea la necesidad de una reinterpetación crítica de la transparencia y la rendición de cuentas sociales y medioambientales a través de las redes sociales. Para ello, retoma algunos argumentos de la perspectiva dialógica de la rendición de cuentas, así como planteamientos del filósofo coreano Byung-Chul Han. Se estudia el caso de la compañía minera Vale, caracterizando la forma en que las corporaciones utilizan las redes sociales argumentando mayor transparencia y rendición de cuentas sociales y medioambientales frente a graves catástrofes socioambientales. Sin embargo, el caso muestra que tal divulgación no visibiliza los conflictos intrínsecos de esta actividad, ni incorpora las visiones, expectativas y reclamos de los afectados.

**PALABRAS CLAVE:** conflictos socioambientales, informes de sostenibilidad, redes sociales, rendición de cuentas, transparencia.

La hiperinformación y la hipercomunicación dan testimonio de la falta de verdad, e incluso de la falta de ser. Más información, más comunicación no elimina la fundamental imprecisión de todo. Más bien la agrava.

B.-C. HAN, *La sociedad de la transparencia*, 2013

### Introducción

La transparencia y la rendición de cuentas son dos categorías centrales para la contabilidad y la gestión organizacional (Gray et al., 1996; Hood, 2010; Munro & Mouritsen, 1996; Vosselman, 2016). La rendición de cuentas ha sido una de las funciones asignadas a la contabilidad por años (Ijiri, 1983; Mattessich, 1995). Muchos sistemas contables operan construyendo sentido y significaciones entre agentes, relativos a las explicaciones y justificaciones sobre sus actuaciones (Roberts & Scapens, 1985). Por su parte, la transparencia se ha convertido en una exigencia contemporánea para las empresas, los gobiernos y las entidades sin fines lucrativos. La transparencia se presenta como una apertura hacia el exterior, permitiendo hacer visibles los criterios, mecanismos y resultados de las decisiones dentro de las organizaciones. Existen relaciones complementarias, antagónicas y diferenciadas entre la transparencia y la rendición de cuentas (Hood, 2010; Roberts, 2009).

La transparencia y la rendición de cuentas se han convertido en categorías institucionalizadas que el poder usa para legitimarse y la sociedad civil para reclamar límites al poder (Neu et al., 2019). No obstante, el poder corporativo parece no responder por sus decisiones y acciones con repercusiones negativas sobre la naturaleza y la humanidad (Bauman, 2011; McKernan, 2012).

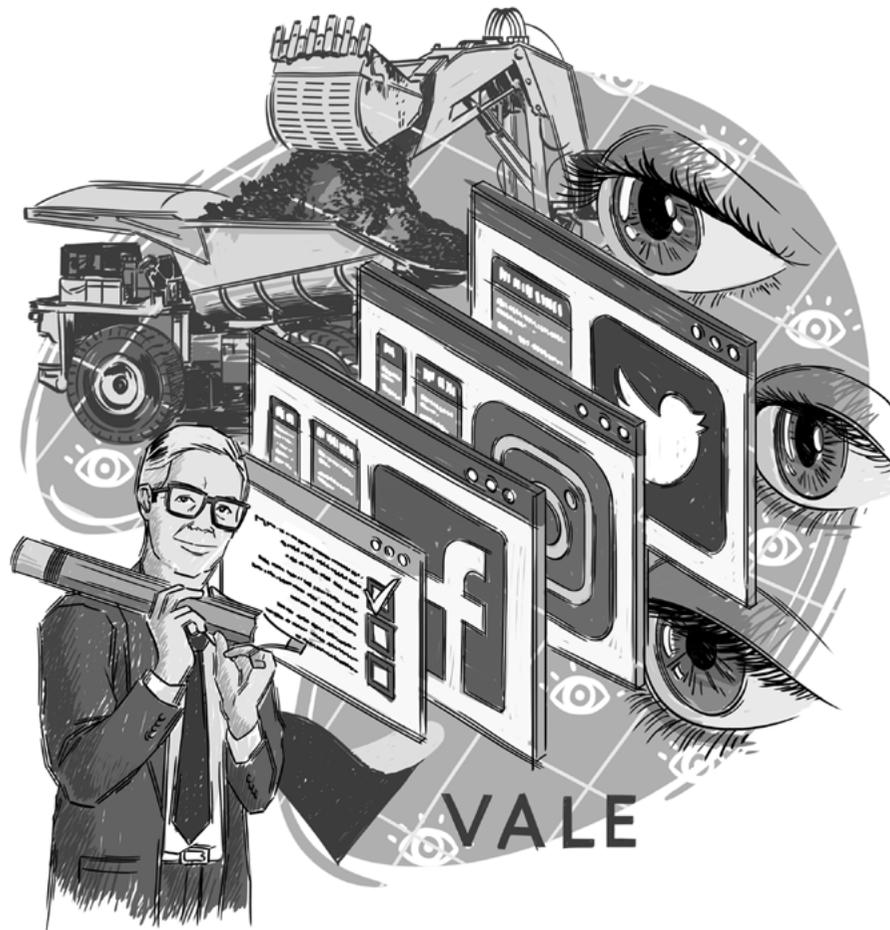
En la sociedad interconectada, se plantea que la transparencia se verá potenciada por la digitalización y las innovaciones tecnológicas (Arnaboldi et al., 2017; Han, 2013; Marrone & Hazelton, 2019). La expansión del Internet y las innovaciones organizacionales que la red permite generan posibilidades importantes para la contabilidad y la transparencia (Marrone & Hazelton, 2019). Algunos plantean que más información es más transparencia, e Internet permite la disposición exponencial de información, potencialmente disponible para cualquier interesado con costos marginales muy bajos.

Las organizaciones públicas y privadas han adoptado canales electrónicos de divulgación de información financiera y no financiera, como sus páginas web y las redes sociales (Marrone & Hazelton, 2019; Suárez-Rico et al., 2019). No obstante, el impacto de las redes sobre la (in)comunicación, sus efectos en la saturación informativa (Carr, 2011) y el uso del *big data* para impactar en el campo de relevancia-realidad de los sujetos revelan nuevas complejidades, limitaciones y desafíos para la rendición de cuentas y transparencia por medios electrónicos (Arnaboldi et al., 2017; Roberts, 2009). Apoyados en Han (2013, 2014a, 2014b, 2017a, 2017b), planteamos que el uso de las redes reduce la rendición de cuentas a un proceso tecnológico, antes que moral, permitiendo la desresponsabilización y la naturalización de la desconfianza, impactando negativamente en la transparencia y la rendición de cuentas. La rendición de cuentas como proceso moral implica la obligación de "dar cuenta", y la responsabilidad de informar, justificar y explicar a los *otros* (Roberts, 2009), por medio del "diálogo" con las partes interesadas (Unerman & Bennet, 2004; Dillard & Vinnari, 2019). La predominancia del uso de herramientas tecnológicas puede hacer pensar a los actores que tales responsabilidades se cubren simplemente con disponer información en las redes sociales, o por medio de las interacciones que ellas permiten, pero que terminan limitando el verdadero diálogo.

Este trabajo estudia el caso de la empresa brasilera Vale, una de las más grandes corporaciones mineras del mundo, que se encuentra reportada como la cuarta empresa con más conflictos medioambientales en el *Environmental Justice Atlas*<sup>1</sup>. Dentro de los conflictos surgidos por la actividad de Vale, destacan dos catástrofes (2015 y 2019) ocasionadas por la ruptura de sus presas con desechos mineros contaminantes, que arrasaron pueblos enteros, ocasionando desbalance ecosistémico, destrucción y muerte. Como la empresa produce informes de sostenibilidad y es activa en redes sociales divulgando su desempeño, particularmente en Facebook, resulta importante evaluar los procesos de rendición de cuentas y transparencia de Vale por esta red social.

Así, el objetivo de este trabajo es plantear argumentos y aportar evidencias empíricas sobre la necesidad de una reinterpretación crítica de la transparencia y la rendición de cuentas sociales y ambientales por medio de redes sociales, tomando el caso de la minera Vale. Por ello, planteamos las siguientes preguntas: ¿Cuáles son los argumentos centrales para una reinterpretación de la rendición de cuentas socioambientales y de la transparencia por medio las redes

<sup>1</sup> Esta es una forma de visibilización electrónica de contracuentas (Gallhofer et al., 2006). Véase <https://ejatlas.org/country/brazil>



sociales, desde la perspectiva de la “sociedad de la transparencia” y la rendición de cuentas dialógica? ¿Cómo fue la rendición de cuentas y la transparencia en redes sociales en las catástrofes de Vale?

Nuestro trabajo aporta a la literatura evidencia del uso de las redes sociales para generar transparencia y rendición de cuentas por parte de una empresa minera latinoamericana que ha tenido graves afectaciones en la naturaleza y la sociedad. Mostramos que dichos procesos no permiten visibilizar la condición conflictiva de la actividad minera, ni generan una comunicación dialógica para incorporar las miradas y las expectativas de los afectados. Con estas evidencias, también hacemos una contribución al plantear que la forma en que operan las redes sociales permite la gestión de los sentimientos de los grupos de interés dando respuestas coyunturales a problemas estructurales. Asimismo, demostramos que la rendición de cuentas se reduce a la generación de información y contenidos, antes que al proceso moral de responsabilización, argumentos

centrales para replantear críticamente los conceptos de transparencia y rendición de cuentas en redes sociales.

Después de esta introducción, el trabajo se estructura del modo siguiente: en la segunda sección, se sintetizan las visiones que prevalecen sobre la rendición de cuentas y la transparencia, y los argumentos que plantean su ampliación gracias al Internet y las redes sociales; en la tercera parte se presentan los argumentos sobre la necesidad de una reinterpretación crítica de la rendición de cuentas y la transparencia en redes sociales, retomando las categorías conceptuales de Byung-Chul Han; el cuarto apartado presenta el estudio de caso de la compañía Vale, analizando los procesos de transparencia y rendición de cuentas en el contexto de los conflictos socioambientales agudizados por las catástrofes de los años 2015 y 2019, para lo cual se realiza un análisis de las reacciones en redes sociales y un análisis crítico del discurso de las publicaciones en Facebook; finalmente, la quinta parte presenta las conclusiones de nuestro trabajo.

## La rendición de cuentas y la transparencia en contabilidad

La rendición de cuentas ha sido uno de los objetivos centrales asociados con la contabilidad. En materia de contabilidad financiera, es clásico el esquema de vínculos entre *accountor*, *accountee* y *accountant*, dirigido a la descarga de responsabilidades por la gestión de recursos ajenos (Ijiri, 1967). Mattessich (1995) planteó que la rendición de cuentas es la función estructural de la contabilidad, con la responsabilidad como su principio y fin.

### La rendición de cuentas y la transparencia desde perspectivas interdisciplinarias

La discusión actual sobre la rendición de cuentas es interdisciplinaria y, desde el campo de la ciencia política, se ha asociado con estructuras institucionales democráticas, donde los ciudadanos reclaman, analizan y valoran las descargas de responsabilidad o las cuentas rendidas por el poder (Schedler, 1999, 2011; Sosa, 2011).

En el ámbito de la contabilidad, diversos autores asumen que esta opera como un conjunto de procesos e infraestructuras de cálculo, métricas que permiten objetivar las decisiones, las acciones y el desempeño de individuos y organizaciones (Kamuf, 2007). No obstante, tal proceso de objetivación obscurece la posibilidad de interacción y de diálogo, puesto que cada actor busca su propia justificación-objetivación de los hechos por medio de la contabilidad (Kamuf, 2007).

La rendición de cuentas implica una obligación de informar (explicar), justificar y ser castigado, cuando corresponda, por sus decisiones y resultados. La transparencia supone valores y procesos que permiten visibilizar ante agentes externos las estructuras, los criterios y las formas en que se toman las decisiones dentro de las organizaciones, así como sus efectos internos y externos. A veces, la transparencia y la rendición de cuentas son convergentes; otras veces, pueden resultar antagónicas (Hood, 2010). Por todo lo anterior, los sistemas de rendición de cuentas y la transparencia operan en la estructuración de un orden cognitivo, moral e institucional en las organizaciones (Roberts, 2009; Roberts & Scapens, 1985) y en el campo social (Hood, 2010; Munro & Mouritsen, 1996; Vosselman, 2016).

El surgimiento y evolución de la información social y medioambiental, con antecedentes como el *Triple Bottom Line* en los años 90 del siglo pasado (Elkington, 1993, 1997, 1998), generó expectativas sobre las posibilidades para aumentar la transparencia, así como el surgimiento de nuevos informes para la rendición de cuentas, buscando

superar algunas de las limitaciones de la información financiera (Adams & Larrinaga-González, 2007; Gray et al., 1996; Larrinaga et al., 2019). No obstante, una parte importante de la investigación académica viene mostrando que las empresas utilizan la información social y medioambiental como un medio de legitimación y que existe un desacoplamiento significativo entre lo que se divulga y las acciones e impactos reales de las compañías (Milne et al., 2009; Spence, 2007, 2009; Spence et al., 2010). Esto ha generado escepticismo y reclamos por un cambio de enfoque, tanto de la información social y ambiental, como de la investigación en el campo.

En consecuencia, la perspectiva dialógica en la rendición de cuentas sociales y ambientales ha sido planteada por diferentes autores como una posibilidad de cambio (Brown, 2009; Dillard & Vinnari, 2019). Desde un enfoque habermasiano, Unerman y Bennet (2004) plantean que la comunicación válida, a partir del reconocimiento del *otro*, moviliza el diálogo; para ello el *otro* debe ser considerado como un interlocutor válido. La acción comunicativa implica superar lo ritual, lo sagrado, la tradición y las jerarquías. El diálogo para conseguir el acuerdo racional es la base de la acción comunicativa (Habermas, 1999), asunto que reclama la universalización como requisito previo para determinar la moralidad de las acciones (Unerman & Bennett, 2004). Una rendición de cuentas dialógica se caracterizaría por promover la acción comunicativa, un comportamiento moral y, consecuentemente, la construcción democrática.

Dillard y Vinnari (2019) señalan que, en tanto la rendición de cuentas sociales y ambientales se ha basado en los sistemas contables existentes, el incremento en los reportes sociales y medioambientales no ha conseguido una mejora en la rendición de cuentas. Estos autores denominan al incremento en los informes de sostenibilidad como *esclerosis de la divulgación*. Por ello, plantean la necesidad de transitar de una rendición de cuentas basada en la contabilidad, hacia una contabilidad basada en la rendición de cuentas, construida a partir de los requerimientos de todos los constituyentes (los *stakeholders*), para conseguir una rendición de cuentas dialógica y crítica.

Adoptando la perspectiva de la teoría del actor red, Vinnari y Dillard (2016) plantean elementos para identificar a las partes interesadas, tanto humanos como no humanos, que deberían ser consideradas para una rendición de cuentas verdaderamente democrática. Evaluar la legitimidad de los reclamos de cada grupo social, desde un punto de vista dialógico, es una condición determinante para identificar su alineación con la construcción de democracia y de un verdadero pluralismo.

Podría plantearse, como síntesis de esta perspectiva, que una contabilidad dialógica implica transformaciones en los sistemas contables para promover comunicación y deliberación, lo que generaría reconocimiento e integración de diversos partícipes. Este es uno de los problemas medulares de las visiones dominantes de la rendición de cuentas, puesto que no reconocen y, por tanto, no incluyen verdaderamente a los *otros*, a los *stakeholders*.

### La rendición de cuentas sociales y medioambientales y la transparencia en las redes sociales

Las organizaciones públicas y privadas han adoptado canales electrónicos de divulgación de su información financiera y no financiera; entre ellos, se encuentran sus páginas web y las redes sociales (Arnaboldi et al., 2017; Marrone & Hazelton, 2019). Las redes sociales potencialmente pueden cambiar las formas de la rendición de cuentas y transparencia, especialmente en materia de información social y medioambiental (Suárez-Rico et al., 2019).

La posibilidad de interacción y reacción de los *stakeholders* en las redes podría generar un tipo de comunicación dialógica que ampliaría la rendición de cuentas, debido a que a través de estas se facilita el intercambio de expectativas y necesidades de una manera más abierta, lo que aumenta el potencial de aprendizaje tanto de las organizaciones como de sus grupos de interés y, en consecuencia, fortalece el *stakeholder engagement* (Baue & Murningham, 2011; Manetti & Bellucci, 2016; Unerman, 2007; Unerman & Bennett, 2004). En esta línea, Bebbington et al. (2007), Manetti y Bellucci (2016) y Bellucci y Manetti (2017) señalan que el potencial dialógico de las redes sociales podría traducirse de cierta manera en un impulsor de la transformación social. Incluso, desde posiciones críticas, se plantea que el uso de Internet y la disposición de información *online* permitiría el desarrollo de contracuentas para desafiar posiciones hegemónicas y buscar la emancipación (Gallhofer et al., 2006).

En este sentido, por ejemplo, los trabajos de Al-Htaybat y von Alberti-Alhtaybat (2017) y de Bellucci y Manetti (2017) han resaltado que la rendición de cuentas a través de las redes sociales tiene la capacidad de modificar los procesos de toma de decisiones entre las organizaciones y sus grupos de interés, cuando esta se basa en una perspectiva *plurivocal* de la contabilidad. Estudiando las reacciones en Twitter por la publicación de los denominados "Papeles de Panamá", Neu et al. (2019) plantean que las redes sociales amplían los procesos de rendición de cuentas, al diseminar información financiera privada que evidencia comportamientos "inapropiados" e ilegales por parte de políticos y empresarios. Esto permite conversaciones que podrían

promover cambios sociales. Para Neu et al. (2019), las redes sociales han cambiado el papel de las cifras contables.

She y Michelon (2019) argumentan que Facebook está siendo utilizada por las compañías para ampliar su rendición de cuentas sobre responsabilidad social corporativa (RSC), más allá de los informes formalmente estructurados, y que las redes sociales permiten a los *stakeholders* expresar sus opiniones y emociones, revelando sus percepciones de las divulgaciones de RSC. En sus hallazgos, estos autores muestran que la hipocresía organizada por parte de las empresas impulsa la divulgación de información sobre RSC por medio de Facebook, lo que les permite mantener su legitimidad gestionando las percepciones de los grupos de interés.

Aunque estos trabajos señalan diversas limitaciones de las redes sociales en la ampliación de la rendición de cuentas y la transparencia, existe cierto entusiasmo sobre su potencialidad para el diálogo y la democratización. Esto no es infundado, puesto que por medio de las redes sociales han surgido mecanismos emergentes de coordinación de la movilización social (Gallhofer et al., 2006) o se han diseminado datos e información que han puesto en evidencia la inmoralidad y las acciones ilegales de varios grupos de poder (Neu et al., 2019). No obstante, un asunto que requiere mayor reflexión es la transformación societal y de la subjetividad que están consiguiendo las redes sociales y sus implicaciones por el uso masivo de datos (Arnaboldi et al., 2017). Las redes están condicionando y transformando las expectativas, las conductas, los sentimientos y los sentidos de los ciudadanos (Kennedy & Hill, 2018; She & Michelon, 2019). La reflexión sobre esta transformación abre el debate sobre la necesidad de reinterpretar los conceptos de rendición de cuentas y transparencia, en el contexto del uso de las redes sociales en la divulgación de información contable socioambiental.

### La necesidad de reinterpretar la rendición de cuentas y la transparencia en las redes sociales

La expansión de Internet, así como la penetración de las redes sociales en las vidas personales y en los procesos y dinámicas organizacionales, no solo tiene efectos operativos y tecnológicos, sino que genera profundos impactos en las dimensiones subjetiva, moral y societal. Esta perspectiva exige repensar la transparencia y la rendición de cuentas.

Acogemos los argumentos habermasianos que han sido incorporados en la literatura contable sobre la posibilidad de una rendición de cuentas dialógica (Unerman & Bennet, 2004; Dillard & Vinnari, 2019), pero ponemos en duda que

se pueda concretar por la dinámica de la psicopolítica que opera en la sociedad de la transparencia según los planteamientos de Han (2013, 2014a, 2014b).

### Byung-Chul Han y su relación con la transparencia y la rendición de cuentas

El concepto de psicopolítica en Han (2014b) extiende la categoría de biopolítica de Michel Foucault, proponiendo el concepto de psicopoder (Han, 2017a). La biopolítica se refiere a las formas en que el poder opera sobre un conjunto de vivientes en cuanto población (Foucault, 2004), donde conduce las conductas de los otros por medio de programas, estrategias y tecnologías, guiados por una racionalidad política, primero, de forma disciplinaria; luego, como instrumentos de control y, en su última etapa, como tecnologías donde el poder no se ejerce necesariamente desde fuera del individuo. Así, surgen las tecnologías del yo (Foucault, 1990) como el conjunto de prácticas que el sujeto despliega sobre sí, fijando e impulsando conductas para transformarse a sí mismo, con lo cual se reproducen las relaciones de poder desde su interior (por ejemplo, el acto de contrición, la autoevaluación, etc.). Así, las tecnologías del yo podrían no solo ser fuente de reproducción del poder externo, sino también un camino para empoderar al individuo, porque a través de ellas el sujeto podría desarrollar un cuidado de sí (Foucault, 1990).

Según Han (2014b), Foucault ignora que el régimen neoliberal de dominación incluye las tecnologías del yo y la optimización propia, que se configura en una eficiente forma de dominación y explotación; en la actualidad, los mecanismos que los individuos usan sobre sí mismos, para darse forma, subjetivarse, convertirse en sujetos, obran sobre sus maneras de pensar y, por ello, es necesaria la categoría de psicopolítica.

El poder en la psicopolítica no opera limitando u obstaculizando, sino promoviendo la libertad para obrar. Es una libertad para hacer, para ser proactivo y propositivo, para interactuar. Pero este relacionamiento está determinado por estructuras de interacción que obligan al sujeto a hacer más, a buscar más, a interactuar y ser referente para los otros. Esto produce y reproduce una dinámica del sujeto que "compite" contra sí mismo (Han, 2013). Esta forma de acción vacía al sujeto de su interioridad, de su especificidad, de su negatividad<sup>2</sup>

<sup>2</sup> La negatividad como categoría filosófica implica la capacidad de extrañarse con la otredad, con la diferencia y con la diversidad. La psicopolítica elimina esos factores, aunque formalmente dice que los valora; cuando promueve la interacción inmediata, la velocidad no permite la extrañeza ni la duda (Han, 2014, 2016).

y, por ello, lo pone en función de lo externo, de lo estandarizado y de lo "plano", que es lo que permite la información y la "interacción" sin límites.

La interconexión e interacción posibilitadas por Internet y las redes sociales, la "productividad" activa de contenidos y la "libertad" para estos intercambios, son para Han (2013, 2014b) estructuras dinámicas que transforman las relaciones de poder, en un tránsito del panóptico benthamiano a un panóptico digital con un intenso uso de la libertad, donde el *Big Brother* orwelliano se hace realidad gracias a la autoexposición y visibilización que dejan rastros digitales y al *big data*, incluso con elementos nunca imaginados en virtud de la hipercomunicación (Han, 2017a).

### Las redes sociales, la rendición de cuentas y la transparencia

Las redes sociales transforman la subjetividad y modifican las relaciones sociopolíticas. Para Han (2013, 2014b), las redes sociales son, mayoritariamente, mecanismos de reproducción de la racionalidad neoliberal: individualismo-tribalismo, simulación, aceleración, crecimiento indefinido, rendimiento infinito, desmaterialización, entre otros. Dado que el neoliberalismo reduce al ciudadano en un consumidor, las redes también confunden rendición de cuentas con consumo de datos o informes.

En consecuencia, Han (2014b) plantea que las redes, como Facebook, explotan los sentimientos de los sujetos (amor, odio, miedo, etc.) y, sobre todo, reproducen estructuras de significación basadas en la positividad, limitando la negatividad necesaria para la identidad humana. Los algoritmos con los cuales operan estas redes entregan a las personas solamente los datos y la información que es convergente con sus "reacciones" previas de aprobación o desaprobación (Carr, 2011). Es decir, se le da al usuario de la red lo que "quiere", lo que busca; en últimas, se le trata como consumidor. Por ello, "el neoliberalismo es el capitalismo del *me gusta*" (Han, 2014b, p. 30).

La hiperconexión y el uso de la virtualidad para disponer y divulgar más información no viabilizaría necesariamente la transparencia en el sentido de apertura y claridad. Para Han (2013), más información e hipercomunicación no implican declarar la verdad. En el contexto de la supuesta visibilización de todo, gracias a Internet, los comportamientos inapropiados, inmorales o corruptos no cesan. Por ello, las demandas por transparencia emergen como la naturalización de la desconfianza de todos. El comportamiento moral (la acción personal que ha juzgado lo correcto, la buena acción) ha sido desplazado por el procedimiento

técnico de la rendición de cuentas, que muchas veces termina en simulación-legitimación.

La sociedad de la transparencia es, sobre todo, la sociedad de la desconfianza, que aspira a naturalizar la vigilancia. Cuando todos estamos bajo exposición y vigilancia, la moralidad no es un requisito para la interacción. Esto pondría en cuestión los principios de la acción comunicativa dialógica. Han (2013) señala que la confianza es una posición intermedia entre saber y no saber, en la que hay una relación positiva. Se confía cuando no se tiene que saber todo. Cuando se exige decirlo todo, entonces no se confía; se cambia confianza por el procedimiento técnico de "decirlo" todo.

La rendición de cuentas y la transparencia son categorías y procesos que persiguen la construcción de confianza para la democracia. No obstante, la interpretación que hace Han (2013, 2014a, 2014b) pone en cuestión la posibilidad de conseguir tales objetivos, por medio de la interconexión digital y de las redes sociales. Dado que diversos promotores de prácticas organizacionales e investigadores contables argumentan que las redes sociales tienen un potencial para ampliar la rendición de cuentas y la transparencia, entonces debemos considerar seriamente los argumentos de Han para debatir si es necesaria o no una reinterpretación de dichas categorías.

En la reinterpretación de estas categorías, debe considerarse que con las redes sociales se logra mayor interacción, pero interacción no es comunicación, así como tener contactos no significa contar con amigos. Por ello, las redes no consiguen comunicación dialógica con los *stakeholders*, porque no se reconoce la "negatividad" o lo diferente en los *otros*. Se busca aceptación antes que responsabilización, de manera que puede afirmarse que en la era digital hay tantos datos que se pierde la información pertinente para conseguir transparencia y hay muy poca rendición de cuentas, pese a que existan más informes.

### **La rendición de cuentas y la transparencia en redes sociales: el caso de la minera Vale en Brasil**

Nuestro estudio de caso es exploratorio (Yin, 2003) y permite visibilizar algunas de las tensiones en la divulgación de información social y medioambiental por redes sociales, especialmente frente a la rendición de cuentas y la transparencia. El caso de Vale es relevante, porque en su operación se presentaron dos catástrofes (2015 y 2019) ocasionadas por la ruptura de presas con desechos mineros, generando desbalance ecosistémico, destrucción natural y muertes. Estos episodios evidencian los conflictos socioambientales

de la actividad minera y permiten comprender cómo Vale asume su actividad, cómo rinde cuentas por sus acciones y cómo dialoga con los afectados. Vale es una empresa activa en redes sociales difundiendo sus estrategias, acciones e informes corporativos.

### **Conflictos socioambientales y minería**

Comprender la complejidad de los desequilibrios ecosistémicos que hoy enfrentamos implica admitir que la forma de organización social, al menos desde la modernidad, genera conflictos estructurales entre comunidades, así como entre la especie humana y los ecosistemas (Naredo, 2010). La civilización ha avanzado a partir de la transformación de los ciclos energéticos; el uso de recursos fósiles profundiza los conflictos socioambientales (Naredo & Parra, 1993).

Un conflicto socioambiental puede entenderse como "la situación que se produce cuando se tensiona la estabilidad histórica conseguida entre una comunidad y su hábitat" (Folchi, 2001, p. 91). Dado que los hábitats son la fuente básica de sustento de las comunidades humanas, la ruptura de los ciclos energéticos se manifiesta a través de desequilibrios ecosistémicos.

En general, la actividad minera tensiona los ecosistemas naturales (Naredo & Parra, 1993), así como también las interacciones de los grupos humanos. El mito moderno del sistema económico, según el cual todas las actividades económicas transadas en el mercado son siempre productivas, oscurece la comprensión del carácter extractivo y de degradación de la minería (Naredo, 2010). Este mito no permite reconocer que la minería entrafía características intrínsecas que la alejan de la sustentabilidad, en un sentido energético y sistémico. Asimismo, el dogma que confunde desarrollo con crecimiento impulsa una economía minero-energética y extractivista (Gudynas, 2012), que va en contravía de la ciencia de los recursos naturales (Naredo & Parra, 1993), degradando el entorno y destruyendo la naturaleza (Leff, 2002).

En el contexto de la globalización neoliberal actual, la gran minería está esparcida por todo el mundo, con relaciones sociales asimétricas y de explotación que se focalizan en los países latinoamericanos, en África y en regiones de Asia (Naredo & Parra, 1993), profundizando la crisis socioambiental y la dependencia (Ángel Maya, 1995; Escobar, 2014; Gudynas, 2012; Leff, 2008). Los países pobres son la fuente de los recursos para el consumo global y para que los países ricos se dediquen a los "servicios" y a la "innovación". Así, los riesgos y efectos sociales y ambientales de la megaminería se geolocalizan en el Sur (Escobar, 2014; Gudynas, 2012).

## La empresa y su discurso sobre rendición de cuentas, transparencia y uso de redes sociales

Vale fue fundada en 1942 como una empresa estatal y en 1997, a partir de su privatización, se enfocó en la minería como su negocio principal (Vale, 2019e). Actualmente, es una empresa cotizada en diversas bolsas de valores, que cuenta con operaciones en aproximadamente 30 países y es líder en la “producción” mundial de mineral de hierro y níquel (Vale, 2019g). Según su informe de sostenibilidad, su producción de hierro en 2019 fue de 312 millones de toneladas, siendo la segunda mayor productora de hierro en el mundo después de Rio Tinto (angloaustraliana); además, tiene más de 149.000 empleados, incluyendo propios y tercerizados (Vale, 2020b). Sus utilidades netas en 2018 fueron las más altas en los últimos cinco años (6.896 millones de dólares); en 2019 registró una pérdida de 1.683 millones de dólares, debido principalmente a los gastos y provisiones por la ruptura de la represa de Brumadinho (Vale, 2020b).

Vale cuenta con la página web [www.vale.com](http://www.vale.com); dentro de esta, el portal *ESC* (siglas de *Environment, Society and Governance*) plantea ser un espacio de “información para un diálogo transparente”. Esta página incluye la subsección “controversias”, donde informa sobre trece disputas en sus lugares de operación y establece su posición sobre estas, referidas como problemas de opinión<sup>3</sup> (Vale, 2019f). En contraste, el atlas de justicia medioambiental registra que Vale tiene 1.630 concesiones mineras en Brasil, 162 represas de jales<sup>4</sup> mineros con un alto potencial de daño, y que enfrenta 30 conflictos socioambientales en el mundo, entre ellos 18 solamente en Brasil (EJAtlas, 2020).

Asimismo, Vale emite un reporte anual de sostenibilidad con metodología GRI. Sus reportes de 2018 y 2019 señalaban la necesidad de rendir cuentas a sus *stakeholders* sobre el “evento” ocurrido en Brumadinho como una prioridad (Vale, 2019g, 2020b). Así, el reporte de sostenibilidad de ambos años, en su primera parte, aborda la catástrofe de Brumadinho (en promedio 25 páginas), mientras que la segunda contiene la divulgación más genérica de sus acciones en materia de sostenibilidad (74 páginas en promedio).

Es recurrente en su discurso la alusión al diálogo con sus grupos de interés. Las redes son presentadas como uno de sus principales medios de comunicación. Según su página oficial, la compañía cuenta con un perfil de Instagram, una cuenta en LinkedIn, una en Youtube, una en Twitter y un

perfil de Facebook, que en 2019 fue su canal con mayor número de interacciones (Vale, 2020b).

## Primera catástrofe: ruptura de la represa Fundão, en Mariana, Brasil (2015)

El 5 de noviembre de 2015, ocurrió la ruptura de la represa de Fundão, en Mariana, Brasil, que era propiedad de Samarco, un emprendimiento conjunto entre Vale S. A. y BHP Billiton —cada una con 50% de participación— (Vale, 2016). Más de 44 millones de metros cúbicos de lodo y residuos tóxicos con arsénico y mercurio sepultaron la localidad de Bento Rodrigues, que ocasionaron la muerte de 19 personas y destruyeron 600 hogares y cerca del 80% del ecosistema (“Minera Samarco”, 2017).

Otras ciudades se afectaron y quedaron sin agua ni energía, porque el lodo recorrió más de 665 kilómetros por el río Doce (“El desastre de Mariana”, 2017; “Minera Vale causa tragedia en Brasil”, 2015). Según *Prensa Rural* (2015), la catástrofe dejó más de 1,2 millones de personas afectadas en 39 municipios: 36 del estado de Minas Gerais y tres del estado de Espírito Santo. Por ello, ha sido catalogada como la catástrofe ambiental más grande en la historia de Brasil (figuras 1 y 2) (“Una tragedia histórica”, 2015; “Minera Vale causa tragedia en Brasil”, 2015).

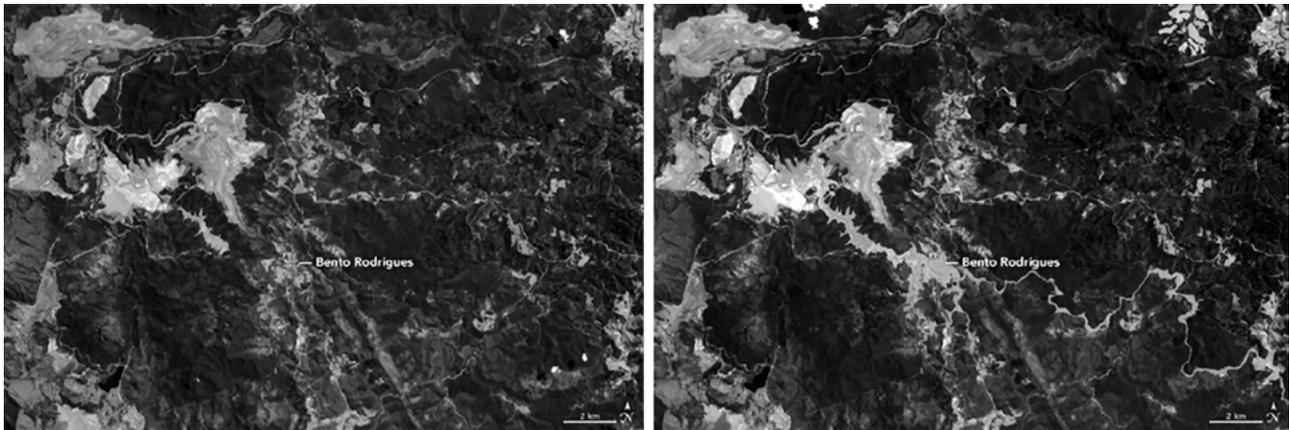
Según reportes de Samarco, la auditoría externa en julio del 2015 había determinado que la represa era estable. Asimismo, el reporte de sostenibilidad de Vale de 2015 aseguraba que todas las represas de su propiedad eran monitoreadas e inspeccionadas técnicamente (Vale, 2016). No obstante, reportes de la comunidad manifiestan que esta tragedia era previsible y, sobre todo, evitable, pues los reportes ambientales del Instituto Prístino señalaban problemas de seguridad (“Brazil’s mining tragedy: was it a preventable disaster?”, 2015). Asimismo, el Movimiento de los Afectados por las Represas (MAB) denunció que Vale, BHP Billiton y Samarco sabían que la represa iba a colapsar (“MAB protesta em escritório da Vale, no Rio de Janeiro”, 2017).

En 2016 Vale y BHP acordaron la creación de la Fundación Renova para la reparación socioeconómica y socioambiental fruto de la catástrofe, lo que agravó la situación de los municipios perjudicados, al impedir que los afectados participaran en el diálogo para resolver el conflicto, ya que “el concepto mismo de afectado fue deconstruido por la empresa, a fin de reducir los costos de los daños” (Vignolo-Silva, 2019, p. 12).

Después de la tragedia, se controvertía la calidad del agua para el consumo humano de las cuencas afectadas. Varios desplazados de las localidades afectadas esperaban

<sup>3</sup> Véase <https://bit.ly/2WC4GTA>.

<sup>4</sup> Apilamientos de roca molida, que son residuos de la extracción de minerales.



**Figura 1.** Localidad de Bento Rodrigues, antes (izquierda) y después (derecha) de la catástrofe. Fuente: Nasa Earth Observatory (2015).

su reasentamiento y más de 7.000 pescadores del área perdieron su medio de subsistencia. En 2018, Vale y BHP Billiton acordaron con la Fiscalía de Minas Gerais recompensar a los familiares de los fallecidos (“Vale y BHP llegan a un acuerdo final con fiscales”, 2018).

### Segunda catástrofe: ruptura del dique Córrego do Feijão, en Brumadinho (2019)

El 25 de enero del 2019, un dique de la mina Feijão en la localidad de Brumadinho colapsó, arrojando 11,7 millones de metros cúbicos de lodo tóxico que inundaron los edificios de la mina con aproximadamente 600 empleados, residuos que llegaron al río Paraopeba. Pese a que en términos ambientales la tragedia fue menor que la del 2015, en términos humanos fue más grave, con al menos 300 muertos (Freitas et al., 2019).

El reporte de sostenibilidad de Vale de 2018 expresó que, aunque la represa se encontraba inactiva, se habían

cumplido todos los procedimientos para garantizar su seguridad y que la seguridad de las personas era su prioridad, por lo que contaba con un sistema de gestión integrado, alineado con los principios del Consejo Internacional de Minería para identificar y evaluar riesgos y establecer acciones (Vale, 2019g). Así, la empresa plantea que lo ocurrido fue un accidente.

En contraposición, organizaciones no gubernamentales (ONG), como el MAB y Ecologistas en Acción, así como miembros de la sociedad civil, manifestaron que la catástrofe de Brumadinho fue una tragedia anunciada (EJAtlas, 2019), incluso después de que el CEO de Vale, Fabio Schvartsman, manifestara en 2017 que lo ocurrido en Mariana no se repetiría nunca más (Serna, 2019). Según estas organizaciones, la infraestructura carecía de condiciones para retener los desechos y, al ser una represa de relaves —en la que el lodo es el material que sujeta—, tenía grandes riesgos, incluso con cambios sutiles como los producidos por un aumento de agua por las lluvias (figuras 3 y 4) (*The New York Times*, 2019).



**Figura 2.** Destrucción causada por el desastre (izquierda); MAB protesta contra Vale (derecha). Fuente: Mariana. Água e energia não são mercadorias! (2016).



Figura 3. Brumadinho antes (izquierda) y después (derecha) de la catástrofe. Fuente: Estado de Minas (2019).

Para Vignolo-Silva (2019), este episodio generó desconfianza hacia Vale e instó a que la sociedad civil se organizara rápidamente para atender a los afectados, exigiendo la reparación de los daños sin la intermediación de terceros (tratando de evitar un episodio similar al de 2015, con la Fundación Renova).

### Metodología de recolección y análisis de datos

Este es un estudio de caso exploratorio (Yin, 2003), que utiliza el análisis sobre métricas y reacciones en redes sociales y el análisis crítico del discurso (ACD), siguiendo a van Dijk (2003) y Pardo (2013). Elegimos Facebook



Figura 4. Destrucción causada por el desastre de Brumadinho. Fuente: CIDSE (2020).

como la red social por analizar, porque el perfil de Vale en esta red cuenta con el mayor número de seguidores<sup>5</sup> (a 779.645 personas les gusta la página, y 789.117 la siguen)<sup>6</sup> y porque los usuarios pueden participar sin límite de caracteres para expresar su opinión. Tal y como lo señalan diversos estudios, Facebook se presenta como un espacio de debate propicio para diversos *stakeholders* (She & Michelon, 2019).

Para analizar el impacto de las catástrofes en Facebook, tomamos una ventana de observación de dos meses por evento. Un mes anterior y un mes posterior a la ocurrencia de cada una de las catástrofes. Para realizar las métricas, se utilizó el *software* Fanpage Karma, usado en otros estudios (Araújo, 2018; Jayasingh, 2019). Analizamos el número y tipo de comentarios que recibían las publicaciones y las reacciones diarias (los “me gusta” —para los dos eventos— y los “me enoja”, para el evento del 2019<sup>7</sup>), ello nos permitió contrastar desde el punto de vista empírico, la reacción de los *stakeholders* frente al conflicto, el tono y la constancia de sus solicitudes a través de Facebook. Este análisis también fue usado para comprender la dinámica de diálogo entre la empresa y los usuarios participantes (los grupos de interés).

Adicionalmente, para el ACD seguimos la ruta metodológica que se muestra en la figura 5. Considerando que nuestro enfoque reclama un análisis del contexto, nuestro corpus integra los discursos en Facebook y los triangula con otros dispositivos discursivos como los informes de sostenibilidad y las páginas web de la empresa. Contrastamos esta información con redes sociales y páginas web de organizaciones sociales y grupos de interés externos a Vale. Este análisis nos permitió desvelar el sentido de los discursos de Vale a través de Facebook y poner en tensión las categorías centrales del estudio: la rendición de cuentas y la transparencia.

La perspectiva del ACD que asumimos reconoce que todo discurso está cargado de intereses que no siempre son expresados de forma directa. Para desvelar el sentido y las intenciones de este, debe partirse de un análisis general del corpus que identifique los conceptos esenciales del discurso, los actores que se visibilizan y su importancia y nominación. Luego, se realiza el análisis semiótico y textual mediante el cual se desvelan y analizan las macroestructuras o temas rectores del discurso, y se interviene

el discurso desde el punto de vista lingüístico y semiótico. A través del análisis de las figuras retóricas usadas en el discurso (como la metáfora, la hipérbole, la sinestesia, entre otras), puede comprenderse el sentido de una oración, por ejemplo: la persuasión, la disuasión, el embellecimiento, la exaltación, la naturalización o la invisibilización del fenómeno que se narra. También se analiza el estilo léxico que comprende los significados locales o implícitos —aquellos que contribuyen a la representación mental del fenómeno, porque excluyen o incluyen actores y los posicionan de manera positiva o negativa—. Finalmente, en este aspecto pueden analizarse los actos de habla dentro de los que se encuentran los locutivos, ilocutivos, directivos, afirmativos, entre otros, y que permiten interpretar una intención particular. Esto debe contrastarse con un análisis del contexto, para lo cual debe establecerse qué actores hacen parte del fenómeno real, cuáles son sus roles y cuáles son sus ideologías (Pardo, 2013; van Dijk, 2003).

## Resultados y discusión

Nos preguntamos si las redes sociales permitieron la rendición de cuentas dialógica y mayor transparencia respecto a las catástrofes ocurridas por la ruptura de las represas de Vale. Así, inicialmente buscamos las macroestructuras semánticas presentes en el corpus. Estas son categorías que dirigen el discurso, mediante las cuales el emisor pretende generar un tipo particular de percepción. La figura 6 muestra los tres grandes temas (categorías) abordados interdiscursivamente por Vale; el orden obedece a la importancia de su cubrimiento discursivo en Facebook.

La primera categoría recoge los discursos sobre las acciones de reparación y compensación. Observamos que, en Facebook, durante el periodo analizado, estas acciones son abordadas directamente como discurso de “ayuda”. La segunda categoría que dirige el discurso se centra en la justificación del daño, siempre desde una perspectiva de emergencia y cumplimiento legal. La tercera es la relacionada con la información emitida frente a los hechos y la intervención de expertos técnicos que avalan las actuaciones de Vale.

Estas categorías se encuentran permeadas por alusiones a diversos afectados y a quienes aparentemente se dirige el discurso. A pesar de que el discurso corporativo en Facebook, particularmente el del CEO, usa significados implícitos mediante expresiones como *nosotros, nuestro, necesitamos, queremos*, para incluir a su interlocutor como igual, otras variedades discursivas en la misma red social y en los reportes de sostenibilidad detallan una primacía de Vale

<sup>5</sup> La cuenta oficial de Vale en Facebook es @Valenobrasil.

<sup>6</sup> Con corte a 30 de agosto de 2021.

<sup>7</sup> Las reacciones distintas al “me gusta” estuvieron disponibles en todo el mundo desde el 2016, por lo que no se podían evaluar para el evento del 2015.

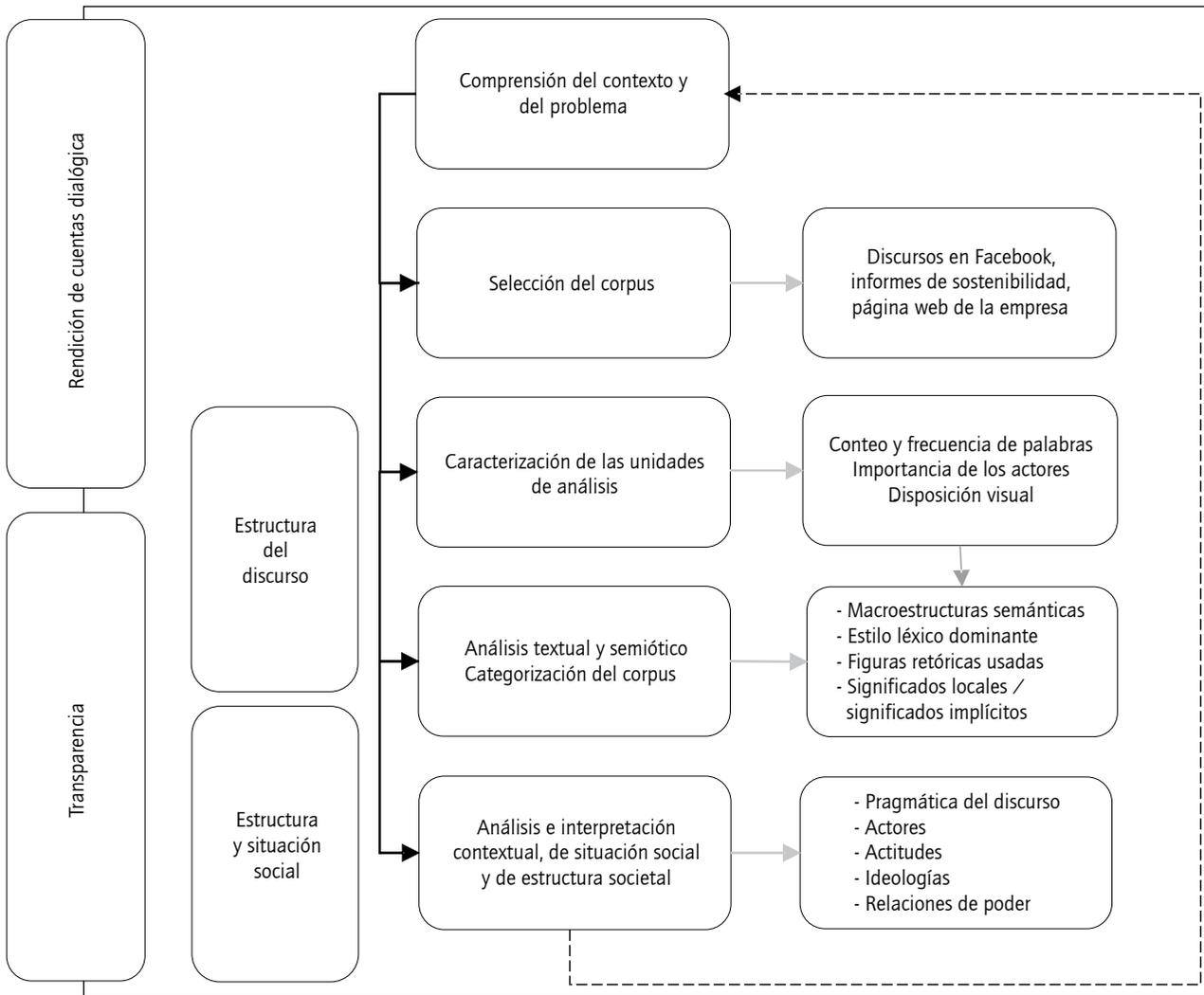


Figura 5. Ruta metodológica del ACD. Fuente: elaboración propia con base en van Dijk (2003) y Pardo (2013).

sobre los *otros*. El cubrimiento del discurso no da cabida a voces externas, lo que dibuja a un *otro* pasivo, abstracto, sin identidad definida.

### La ausencia de diálogo

Pese a que el diálogo y la participación son mencionados como un pilar corporativo, se observa, tanto en Facebook como en otros medios, que no fue central para Vale. Ningún discurso en Facebook aludió consistentemente a categorías como *diálogo*, *participación* o *confrontación*, ni estas conforman temas rectores en las otras unidades analizadas.

La página web de reparación de Vale señala que “es a través del diálogo abierto y permanente que tenemos la capacidad de entender las demandas y de caminar hacia adelante juntos” (Vale, 2020a). No obstante, se evidenció que en Facebook el 100% de los *post* relacionados con

el evento tuvieron reacciones con preguntas directas sobre la manera como la empresa atendía los hechos y Vale repetía sus respuestas –de forma estandarizada– y no permitía entablar un diálogo sostenido. No todas las inquietudes de los *stakeholders* fueron respondidas, por lo que los usuarios no interlocutaron en igualdad de condiciones.

Tampoco se evidenció diálogo entre Vale y organizaciones de la sociedad civil. Esto implica que no se presentan las condiciones que caracterizarían una rendición de cuentas dialógica (Brown, 2009; Dillard & Vinnari, 2019; Unerman & Bennet, 2004). Por el contrario, se observaron dinámicas de difusión de información por separado en cada perfil oficial; Vale proporcionaba algún tipo de información en su perfil y, por otro lado, el MAB publicaba denuncias específicas en contra de Vale en su propio perfil oficial. Esto implica que el movimiento social tampoco considera la interacción con la empresa

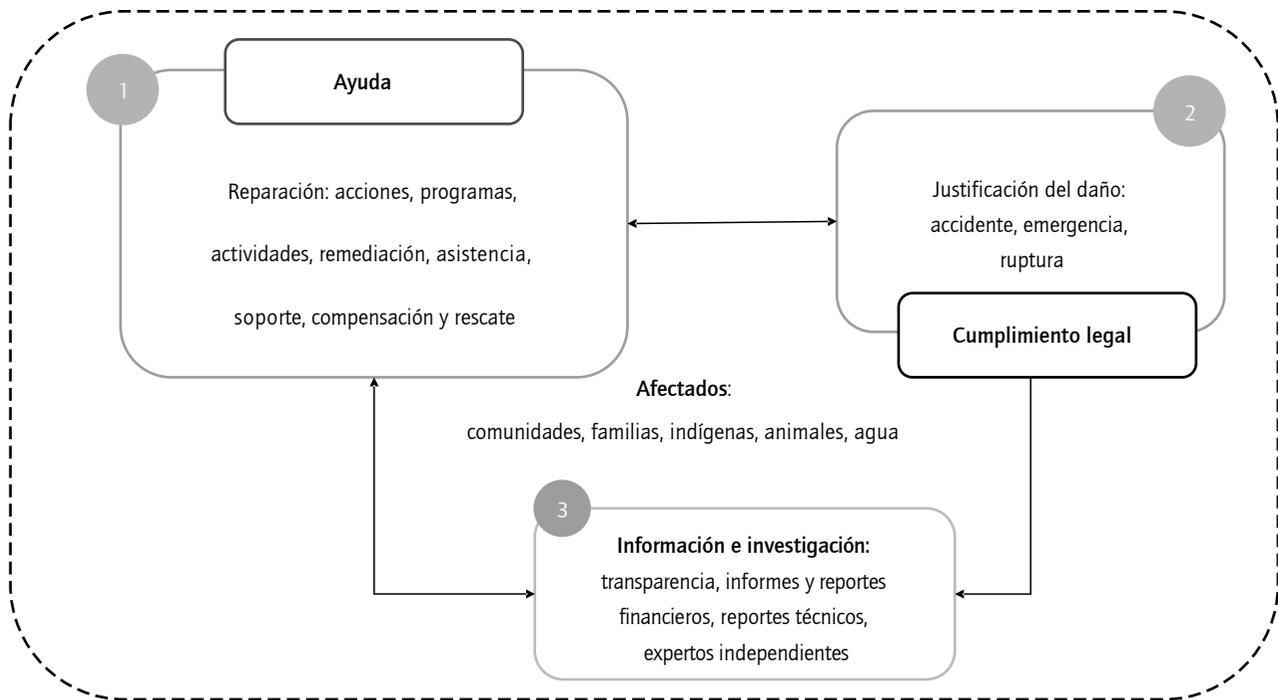


Figura 6. Macroestructuras semánticas en el caso de Vale. Fuente: elaboración propia.

como constitutiva de un diálogo (no se comprende al *otro* como su par para la deliberación).

Justamente, en cuanto al nivel de participación de los grupos de interés a través de Facebook, los dos eventos tienen un comportamiento similar. Según se observa en las figuras 7 y 8, después del primer anuncio, el número de comentarios se incrementa ostensiblemente. En el caso del primer evento, el aumento porcentual fue de 235% ( $n = 2.136$ ), mientras que en el segundo evento fue equivalente a 18.615% ( $n = 19.090$ ) —el anuncio de la segunda

catástrofe generó el mayor número de comentarios en el perfil de Vale durante el 2019—.

El tono de los comentarios constata lo expuesto por Vignolo-Silva (2019) y por el MAB, en el sentido de que expresan disgusto, decepción y desconfianza hacia Vale. Casi la totalidad de comentarios registrados son negativos, reflejan indignación y exigen a la compañía acciones prontas para mitigar el daño. Un análisis de los *hashtags* más usados revela que, mientras Vale hacía uso del *hashtag* #ValeInforma, los usuarios viralizaron el *hashtag*

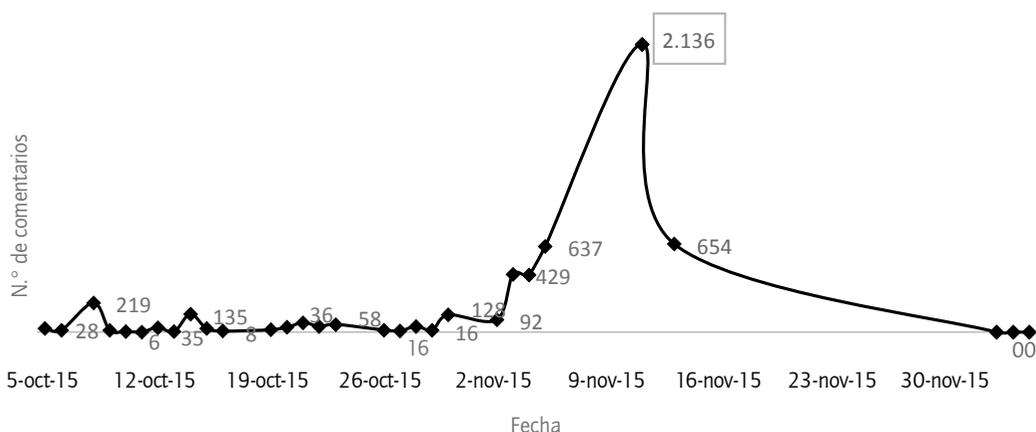


Figura 7. Comentarios antes y después del evento 1. Fuente: elaboración propia a partir de Fanpage Karma (2020).

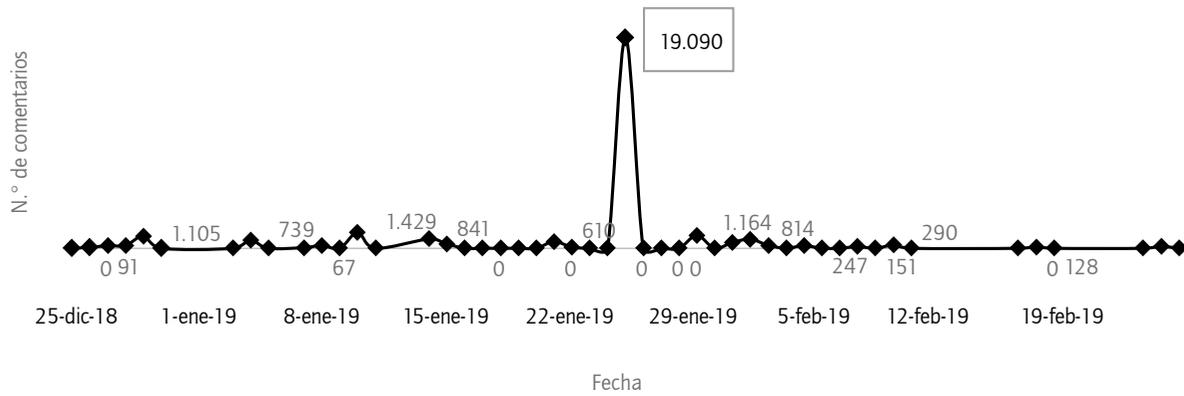


Figura 8. Comentarios antes y después del evento 2. Fuente: elaboración propia a partir de Fanpage Karma (2020).

#valeassassina, configurando una de las manifestaciones de *shitstorms* de los indignados de Vale (Han, 2014a). Ejemplos de los comentarios recibidos se observan en la figura 9. Omitimos la identidad de quienes comentan.

Una búsqueda en la cuenta de Facebook de MAB en el mismo periodo de observación arroja que, inmediatamente después de la catástrofe, esta organización emitió aproximadamente 300 *post* de denuncia con testimonios directos de los afectados.

En cuanto a las reacciones, los “me gusta” en la ventana de observación del primer evento no muestran descensos significativos, en comparación con el segundo evento, que contrasta con el pico importante de los “me enoja” ( $n = 7.610$ ), en la publicación que anuncia la catástrofe de

Brumadinho (esta fue la publicación con peores reacciones en el periodo) (figuras 10, 11 y 12).

La fugacidad de participación a través de comentarios tampoco permitió el diálogo sostenido entre usuarios. Pocos insistieron con solicitudes de información o en sus críticas a la empresa en varios *post* y en diferentes días. Tal como señala Han (2014a), la indignación genera olas inestables de movilización y aglutinación que pronto desaparecen, haciéndolas fugaces y volátiles, de manera que el aumento de información en las redes no se traduce ni en una rendición de cuentas dialógica ni en un verdadero proceso de transparencia. Esto se debe a la velocidad y superficialidad con la que los eventos son presentados y a la ausencia de identidad política de los participantes para trascender el “me gusta” o “me enoja”, reduciendo



Figura 9. Ejemplos de comentarios frente al anuncio de la catástrofe en Brumadinho. Fuente: Vale (2019d).

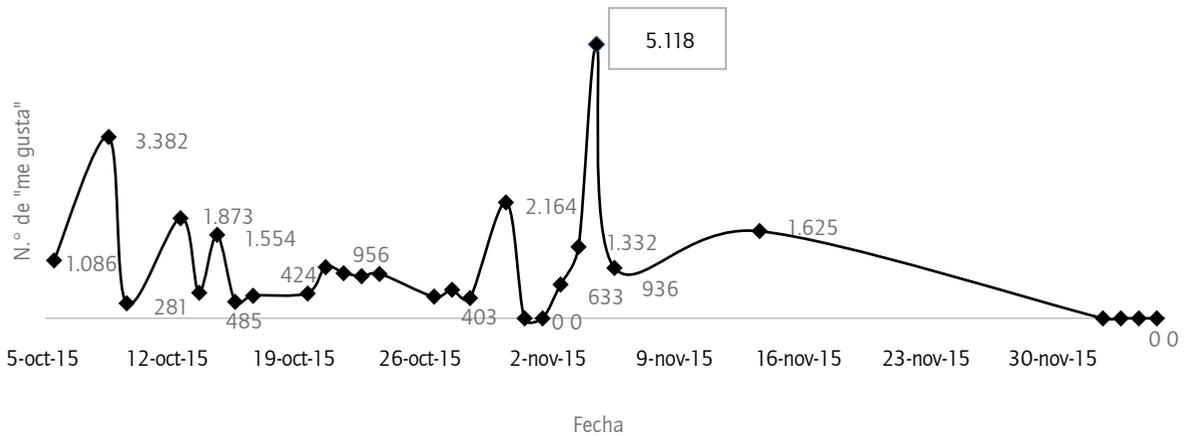


Figura 10. "Me gusta" antes y después del evento 1. Fuente: elaboración propia con base en Fanpage Karma (2020).

a interacción y a queja del consumidor de información (Han, 2014b). Esto significa que los *stakeholders* indignados conformaron un enjambre digital ante el desastre causado por la operación de Vale, y esta, al no tener un actor colectivo capaz de acción común que le cuestionara el poder, siguió impune.

Adicionalmente, como una manera de mitigar opiniones negativas frente a Vale, en sus discursos se observó el uso de significados implícitos, mediante el empleo de actores que representan una autoridad profesional. Así, por ejemplo, en uno de los videos posteados en Facebook, una consultora ambiental contratada por la empresa afirma lo siguiente: "Existe una *distorsión muy grande* de que Vale no estaba haciendo nada. No, [...] toda esa estructura que ustedes han estado viendo aquí ha sido pensada desde el rompimiento de la represa [...] y Vale no

está midiendo esfuerzos en infraestructura"<sup>8</sup> (Vale, 2019b [énfasis añadido]).

### ¿Transparencia u opacidad en Vale?

En cuanto a la transparencia, se identifica en los discursos la presencia de la macroestructura semántica 3 "información e investigación" (figura 6), y aunque Vale divulgó aspectos relacionados con las catástrofes en Facebook, su actuación está lejos de ser considerada transparente, puesto que no se evidencia qué decisiones y acciones se tomaron desde la compañía para prevenir los eventos y si existía o no conocimiento interno de los riesgos. La información dispuesta

<sup>8</sup> Véase el video completo aquí: <https://bit.ly/3yza5bj>.

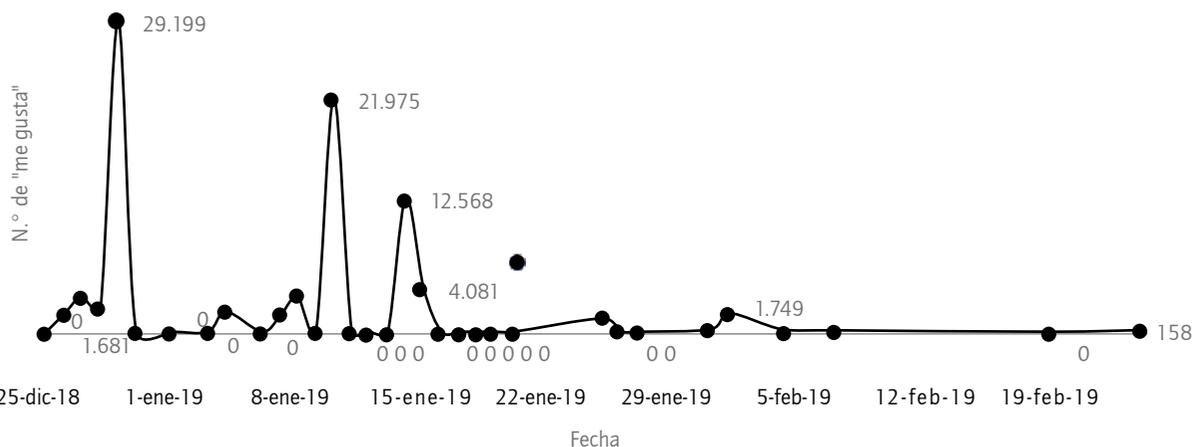


Figura 11. "Me gusta" antes y después del evento 2. Fuente: elaboración propia con base en Fanpage Karma (2020).

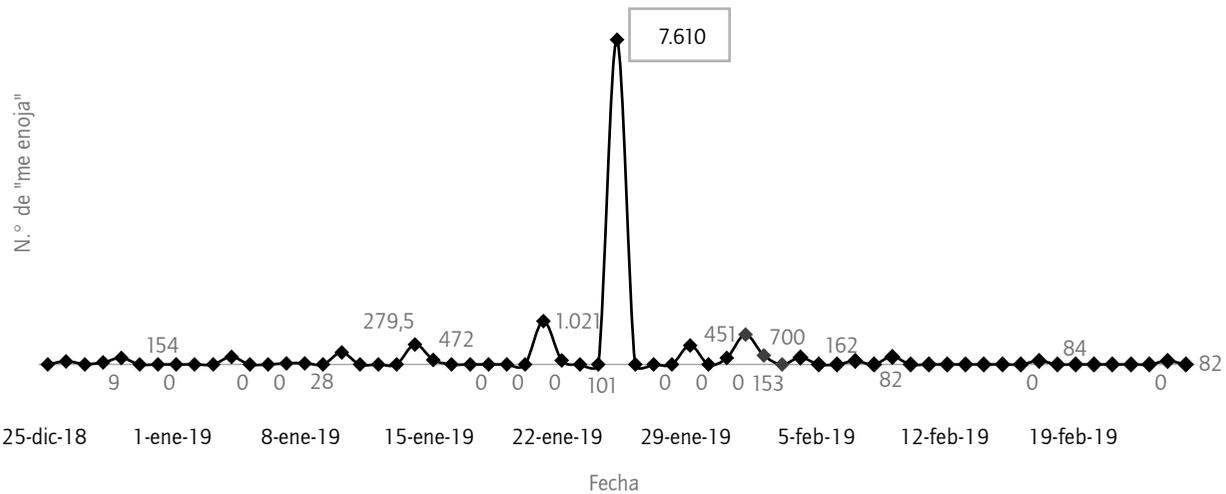


Figura 12. "Me enoja" antes y después del evento 2. Fuente: elaboración propia con base en Fanpage Karma (2020).

no transparenta acciones, decisiones, ni responsabilidades (Hood, 2010; Vosselman, 2016).

En la información dispuesta en Facebook existe un comportamiento disímil en el tratamiento de las dos catástrofes. El total de *post* obtenidos en cada ventana de observación se resume en la tabla 1. Mientras que en el evento del 2015 solo el 20% de los *post* abordaban el tema específico de la catástrofe de Mariana ( $n = 1$ ), en el 2019 el 93% divulgaban información específica sobre Brumadinho ( $n = 13$ ).

Esto podría explicarse por dos aspectos. El primero es la desresponsabilización directa de Vale frente al evento. Tanto los *post* como el informe de sostenibilidad del 2015 enfatizan que la tragedia ocurrió en una mina de Samarco, como si se tratara de un hecho ajeno a Vale; incluso, el director ejecutivo expresó en una declaración que los protocolos de seguridad y las acciones frente a las represas en Samarco y en Vale son diferentes (Vale, 2015)<sup>9</sup>. El segundo aspecto tiene que ver con la apropiación de las redes sociales como canal de información a través del tiempo. Mientras en la catástrofe de 2015 Vale se enfocaba en usar Facebook como un medio complementario que redirigía a los usuarios a su página web, en 2019 las redes sociales se convirtieron en el principal medio de interacción entre la compañía y los *stakeholders* (Vale, 2020b). No obstante, esta interacción, como lo muestra el análisis de las reacciones y respuestas, no transita a construir comunicación (Han, 2013).

<sup>9</sup> En rueda de prensa del 4 de diciembre del 2015, un periodista preguntó lo siguiente: "En términos de represas, ¿Samarco y Vale tienen diferentes metodologías o enfoques para el cuidado de las represas? Segunda pregunta: ¿Sabía BHP que Vale estaba colocando el material en la presa de Samarco?" (Vale, 2015, p. 13).

Además, en el caso de la catástrofe de 2015 hay un lapso entre la ocurrencia del hecho —5 de noviembre— y la fecha del anuncio en Facebook —11 de noviembre—, lo que hace que la divulgación por parte de Vale sea tardía en términos de la inmediatez esperada en redes sociales.

El contenido de la información divulgada tiene un carácter superficial, pues no se aclaran las acciones y decisiones corporativas que causaron el desastre. Tampoco se proporcionó información equilibrada que evidenciara las tensiones y conflictos presentes. Por el contrario, el discurso de Vale presenta significados implícitos que buscan presentarla como una empresa comprometida, que cumplió con la ley y que hizo todo lo posible para que sus represas estuvieran en óptimas condiciones. Ejemplo de ello se observa en un video del CEO postado en Facebook: "Señores, Vale es una empresa muy seria; hicimos un *esfuerzo inmenso* desde el punto de vista de dejar nuestras presas en la *mejor condición posible imaginable*. Utilizamos *toda la tecnología*, especialmente después de Mariana. Es una *lista interminable de acciones* que se han tomado, desde el punto de vista de garantizar la estabilidad y seguridad de estas represas" (Vale, 2019a [énfasis añadido])<sup>10</sup>.

La cuenta de Facebook de Vale no permitió generar comunicación sobre ninguna de las dos catástrofes, puesto que no se explicaron con suficiencia los hechos, ni se suministraron datos exactos de los grupos afectados o del impacto sobre la naturaleza, pero sí utilizó un léxico técnico mediante el cual "expertos independientes" y sus pronunciamientos a favor de Vale opacaron las causas de las rupturas. Al respecto, un informe de la Agencia Estatal

<sup>10</sup> Véase el video completo aquí: <https://bit.ly/3yuXPIX>.

Tabla 1.  
Post por evento.

Evento	Fecha de ocurrencia	N.º de post anteriores	%	N.º de post posteriores	%	Total	N.º de post específicos sobre el evento	%
Evento 1 Mariana	5 -11-2015	56	92%	5	8%	61	1	20%
Evento 2 Brumadinho	25-01-2019	20	59%	14	41%	34	13	93%

Fuente: elaboración propia.

de Minería (ANM) detalla en su estudio técnico que Vale omitió información sensible y aportó información incorrecta, lo que impidió una adecuada evaluación externa del nivel de riesgo (“Informe oficial: minera Vale omitió información...”, 2019).

Reiterativamente, el discurso de los directivos de Vale hace uso de actos de habla que buscan concentrarse en acciones futuras y no en dar cuenta sobre las causas y responsabilidades de los hechos. Así, tanto en Facebook como en su página web, insistentemente se identifican frases como “Avancemos, esto es lo urgente”. Además, las imágenes de las publicaciones evitaron a toda costa reflejar la situación directa de la afectación. En el caso de las personas, no hubo primeros planos, ni entrevistas a los afectados, sino imágenes lejanas, de espaldas y borrosas, con mensajes connotativos de lejanía (Cabrera-Narváez & Quinche-Martín, 2021). En el caso de los animales, solo se mostraron aquellos que se encontraban en buenas condiciones. Tampoco se mostraron imágenes o videos sobre la magnitud del daño ambiental (Vale, 2019c)<sup>11</sup>.

Así, es posible evidenciar que la transparencia aludida por Vale es en realidad información y simulación de apertura. En esencia, la provisión de información a través de redes sociales no logró evidenciar la negatividad de la interacción que reclama el diálogo (Han, 2014b); por el contrario, facilitó la continuidad de su operación al “hacer pública” la tragedia a su manera. Todo esto evidencia que más información en redes no implica transparencia.

### La rendición de cuentas que desresponsabiliza

El discurso de Vale está enfocado en la desresponsabilización de lo ocurrido. Sus publicaciones en Facebook, sus informes de sostenibilidad y su página web usan un eufemismo para aligerar la carga de los hechos, enfatizando en la idea de “accidente”. Hay actos de habla ilocutorios que

mezclan figuras retóricas (como la sinestesia metafórica y la hipérbole) y emociones para maquillar su responsabilidad. Como ejemplo, el CEO de Vale se refirió a la ruptura de Brumadinho de esta manera: “Es algo que *lastima mi alma*, no quería en mi vida que sucediera algo así”, y respecto a las acciones de respuesta por los hechos mencionó “Vale va a hacer todo lo *posible e imposible* para ayudar a las personas afectadas” (Vale, 2019a)<sup>12</sup>.

Uno de los ejemplos más claros de desresponsabilización por parte de Vale se encuentra en la afirmación reiterada de haber cumplido siempre con los estándares dispuestos por ley, en relación con la seguridad de las represas. En esta declaración se observa un significado particular en el que el CEO traslada la responsabilidad a los reguladores, y usa figuras como la anáfora y la interrogación retórica para reforzar su acción:

Queremos que *ese tipo de accidentes nunca más ocurran* ¿Y qué estamos haciendo en esa dirección? Tenemos en este momento un gran grupo trabajando en un plan [...] que se presentará en los próximos días y que tiene un solo objetivo: *ir más allá de las normas de seguridad del mundo y brasileñas en relación con las represas*. Nos impondremos esto a nosotros mismos para trabajar. ¿Por qué es eso? Porque aparentemente *no funcionó trabajar dentro de las normas*. El hecho verdadero y triste es que no fue suficiente. Si no tuvo éxito, solo tiene una solución: *ir más allá, iremos más allá*.<sup>13</sup> (Vale, 2019a [énfasis añadido])

Las acciones emprendidas por Vale para “ayudar” a los afectados predominó en el discurso, con una gran cantidad de cifras posteadas de Facebook e incluidas en los informes y páginas web. Se identifica el despliegue de acciones y la destinación de recursos financieros en cuatro frentes, como se muestra en la tabla 2, que buscan plantear que

<sup>11</sup> Véase un ejemplo en el siguiente video: <https://bit.ly/3tctMoF>.

<sup>12</sup> Véase el video completo aquí: <https://bit.ly/38smB1K>.

<sup>13</sup> Véase el video completo aquí: <https://fb.watch/4tWX9yRd-k/>.

el incidente se gestionó como un daño colateral, fruto de un accidente, que puede ser resarcido financieramente, sin necesidad de responder legal, moral y políticamente (Bauman, 2011). Así, se concibe la rendición de cuentas como información sobre cifras financieras vinculadas con acciones, antes que explicaciones.

**Tabla 2.**  
*Frentes de actuación y enfoque de rendición de cuentas en el discurso de Vale en Facebook.*

Frente de actuación	Enfoque de rendición de cuentas
Humanitario	Soporte a los afectados y a las familias
	Cifras en dinero y cantidad de alimentación, medicamentos y transporte
	Cifras en dinero y cantidad de alojamiento de población afectada
	Cifras de dinero enviado al ayuntamiento de Brumandinho para contratación de personal especializado en asistencia psicosocial
	Cifras de donaciones en dinero para familiares de fallecidos o para dueños de negocios afectados
Ambiental	Prevención y corrección de daños
	Cifras en cantidad de puntos de recolección de agua
	Cifras de animales rescatados
	Cifras en dinero y cantidad de animales dispuestos en refugios
	Cantidad de membranas antiturbidez
	Cifras de distribución de agua para el consumo humano
	Cifras en dinero y cantidad de profesionales veterinarios, biólogos, auxiliares contratados
Seguridad	Reforzar operación y disposición de represas
	Actividades efectuadas para descaracterizar represas inactivas
Acuerdos	Indemnizaciones otorgadas y por otorgar para el sustento de los afectados
	Pago de indemnizaciones por emergencias a los moradores cercanos al lecho del río Paraopeba
	Pago de salarios a los familiares de empleados fallecidos
	Plan médico vitalicio para viudas, compañeros y dependientes hasta los 22 años
	Atención psicológica
	Guardería para niños de hasta tres años
	Auxilio de educación a los menores de 18 años que vivan en el área del desastre

Fuente: elaboración propia con base en el análisis de post y de los informes de sostenibilidad.

A pesar de que en los discursos de Vale se pide perdón a las víctimas, no hay asunción de responsabilidad directa. Esto permite mostrar que divulgar más información no implica

necesariamente rendir cuentas de las acciones, asumir responsabilidad y afrontar moralmente las consecuencias de las decisiones. La rendición de cuentas en redes parece reemplazar el proceso moral con el tecnicismo de informar.

## Conclusiones

La penetración y expansión de Internet y de las redes sociales ha permitido su utilización por parte de las empresas para divulgar información financiera y no financiera, lo que llevó a que practicantes, reguladores y académicos argumentaran que los medios digitales podrían ampliar la rendición de cuentas y la transparencia corporativa. La literatura académica que documenta y explica la utilización de redes sociales para divulgar información social y medioambiental está en aumento. Aunque los resultados aún no son concluyentes, existe optimismo sobre la potencialidad de las redes para construir una rendición de cuentas dialógica.

Los argumentos a favor de la utilización de redes sociales para la divulgación de información social y medioambiental se concentran en la exposición pública más amplia de las empresas y en el aumento de la información disponible para los grupos de interés. Esta investigación, por ejemplo, se benefició de la existencia de dicha divulgación por medio de redes sociales y otros medios electrónicos. Entre los argumentos en contra, se encuentra la utilización predominante de las redes sociales para gestionar las expectativas y los sentimientos de los grupos de interés y en la profundización del uso de la información con propósitos de legitimación gerencial y corporativa.

Este trabajo plantea algunos argumentos centrales, relativos a las transformaciones que las redes sociales están generando en la subjetividad, las relaciones de poder, la moralidad y la sociedad, que deberían ser considerados para una reinterpretación de la rendición de cuentas y la transparencia. Desde los argumentos de Byung-Chul Han, podemos plantear que las redes reconfiguran el sentido de lo visible y lo real, ya no como un proceso que “transparenta”, sino que surge del impulso y la “necesidad” proactiva de participar, llevando incluso a simular y a eliminar la negatividad propia de la verdad, de la interioridad y del “conflicto” intrínseco de la vida con los otros. Las redes impulsan un tipo de transparencia, que no problematiza la complejidad de la producción, por ejemplo, sino que la reducen a la disposición de más información y al impulso de más interacción a partir de sentimientos; no obstante, la comunicación es más que solamente la interacción.

Por su parte, la rendición de cuentas termina reducida a un proceso unidireccional que no permite el diálogo. La idea

de la capacidad de disposición de información ilimitada en redes (y la presión por contar todo) descualifica la comunicación e impulsa el crecimiento de mensajes e informes, que no explican ni justifican las decisiones, por lo que terminan desresponsabilizando el proceso de rendición de cuentas. Así, la obligación moral frente a los interesados de explicarse, justificarse y descargar su responsabilidad queda reducida al procedimiento técnico de interactuar en redes. Con todo esto, las redes sociales transforman a los ciudadanos en consumidores y promueven la vigilancia, que es lo contrario a la confianza; fruto de ello, la democracia se ve menguada. Esto pondría en cuestión la potencialidad dialógica y democrática de la divulgación de información en redes sociales.

En el caso estudiado vemos que, en la rendición de cuentas de Vale frente a las catástrofes, no se asumen responsabilidades directas y no se entregan explicaciones sobre las causas y consecuencias de los sucesos (esto también ocurre en su informe de sostenibilidad de 2018). Esta rendición de cuentas, como simple provisión de información, es un asunto operativo, que no asume responsabilidades morales por parte de la empresa y sus directivos. Al realizar pagos financieros, como una forma de asumir un "castigo", parece que Vale asimila tan solo el riesgo reputacional de su actividad. Por ello, la empresa busca enfrentar la pérdida de legitimidad por los eventos, reproduciendo la lógica de "el que contamina paga", que cada vez más se aleja de la sustentabilidad.

Ninguna de las divulgaciones realizadas por Vale hace evidente los conflictos socioambientales intrínsecos a la minería, ni informa sobre los riesgos de la actividad extractiva. Lo ocurrido se reduce a una falla "técnica" y no se explica como un riesgo y una consecuencia intrínseca de una actividad que genera un volumen de residuos en el largo plazo inmanejable. Por consiguiente, no hay transparencia, porque no se reconoce el conflicto socioambiental que la actividad encarna y porque la información entregada no da cuenta de las acciones causantes y los efectos de lo ocurrido.

La dinámica del uso de Facebook por parte de Vale muestra que el diálogo no depende esencialmente de los medios o canales. Es decir, dialogar no es un asunto técnico o de disponibilidad de medios; es, sobre todo, un asunto moral de reconocimiento del otro, por una parte, y un asunto político de deliberación para el consenso y la acción, por otra. La acción comunicativa, por tanto, no es característica en el uso de las redes sociales para la rendición de cuentas de Vale.

Este trabajo enfrentó las limitaciones propias de la metodología adoptada en la investigación y de la comprensión contextual de los impactos y vivencias de los afectados. Aunque buscamos recoger sus voces por medio de los movimientos sociales que los representan, la información que dichas entidades produce es también muy limitada. Por lo tanto, un reto para la investigación futura será desarrollar investigación de campo.

Finalmente, dado que los contables somos propensos a quedar capturados por las herramientas, los procedimientos y las tecnologías, usar las redes sociales para divulgar información financiera y no financiera, de fondo, nos obliga a reinterpretar las categorías y conceptos que muchas veces damos por sentado, tales como la rendición de cuentas y la transparencia, que hoy hacen parte del léxico del poder.

### Agradecimientos

Los autores agradecen el soporte financiero recibido de la Generalitat Valenciana AICO/2017/092.

### Declaración de conflicto de interés

Los autores no manifiestan conflictos de intereses institucionales ni personales.

### Referencias bibliográficas

- Adams, C. A., & Larrinaga-González, C. (2007). Engaging with organisations in pursuit of improved sustainability accounting and performance. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 20(3), 333-355. <https://doi.org/10.1108/09513570710748535>
- Al-Htaybat, K., & von Alberti-Alhtaybat, L. (2017). Big Data and corporate reporting: Impacts and paradoxes. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 30(4), 850-873. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-07-2015-2139>
- Ángel Maya, A. (1995). *La fragilidad ambiental de la cultura. Historia y medio ambiente*. IDEA; Editorial Universidad Nacional. [https://www.augustoangelmaya.org/statics/images/obra/fragilidad\\_ambiental\\_de\\_la\\_cultura.pdf](https://www.augustoangelmaya.org/statics/images/obra/fragilidad_ambiental_de_la_cultura.pdf)
- Araújo, R. F. (2018). Marketing científico digital e métricas de mídias sociais: indicadores-chave de desempenho de periódicos no Facebook. *Informação & Sociedade*, 28(1), 7-22. <https://doi.org/10.22478/ufpb.1809-4783.2018v28n1.22063>
- Arnaboldi, M., Busco, C., & Cuganesan, S. (2017). Accounting, accountability, social media and big data: Revolution or hype? *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 30(4), 762-776. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-03-2017-2880>
- Baue, B., & Murningham, M. (2011). The accountability web. Weaving corporate accountability and interactive technology. *The Journal of Corporate Citizenship*, 41, 27-49. <http://search.proquest.com/docview/1446438893?pq-origsite=summon>

- Bauman, Z. (2011). *Daños colaterales. Desigualdades sociales en la era global*. Fondo de Cultura Económica.
- Bebbington, J., Brown, J., & Frame, B. (2007). Accounting technologies and sustainability assessment models. *Ecological Economics*, 61(2-3), 224-236. <https://doi.org/10.1016/j.ecolecon.2006.10.021>
- Bellucci, M., & Manetti, G. (2017). Facebook as a tool for supporting dialogic accounting? Evidence from large philanthropic foundations in the United States. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 30(4), 874-905. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-07-2015-2122>
- Brazil's mining tragedy: Was it a preventable disaster? (2015, noviembre 25). *The Guardian*. <https://www.theguardian.com/sustainable-business/2015/nov/25/brazils-mining-tragedy-dam-preventable-disaster-samarco-vale-bhp-billiton>
- Brown, J. (2009). Democracy, sustainability and dialogic accounting technologies: Taking pluralism seriously. *Critical Perspectives on Accounting*, 20(3), 313-342. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2008.08.002>
- Cabrera-Narváez, A., & Quinche-Martín, F. L. (2021). Imag(in)ing Colombian post-conflict in corporate sustainability reports. *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*, 12(4), 846-871. <https://doi.org/10.1108/SAMPJ-03-2019-0094>
- Carr, N. (2011). *Superficiales. ¿Qué está haciendo Internet con nuestras mentes?* Taurus.
- CIDSE. (2020). *La campaña «Brown January» marca un año del crimen de Vale SA en Brumadinho y alerta sobre constantes violaciones mineras*. CIDSE. Consultado enero 23, 2020. <https://www.cidse.org/es/2020/01/22/brown-january-campaign-marks-one-year-of-vale-s-a-crime-in-brumadinho-and-alerts-to-constant-mining-violations/>
- Dillard, J., & Vinnari, E. (2019). Critical dialogical accountability: From accounting-based accountability to accountability-based accounting. *Critical Perspectives on Accounting*, 62, 16-38. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2018.10.003>
- EJatlas. (2019). *Extractivismo minero en Brasil y conflictos relacionados con la empresa Vale*. [https://file.ejatl.org/img/Featured/envconflictsvale/vale\\_brasil\\_es.jpg](https://file.ejatl.org/img/Featured/envconflictsvale/vale_brasil_es.jpg)
- EJatlas. (2020). *Environmental Conflicts of Vale*. Vale. Consultado febrero 17, 2021. <https://ejatl.org/company/vale-sa>
- El desastre de Mariana. (2017, diciembre 1). *Revista Ecologista*, (94). <https://www.ecologistasenaccion.org/35629/el-desastre-de-mariana/>
- Elkington, J. (1993). Coming clean: The rise and rise of the corporate environment report. *Business Strategy and the Environment*, 2(2), 42-44. <https://doi.org/10.1002/bse.3280020204>
- Elkington, J. (1997). *Cannibals with Forks: the Triple Bottom Line of 21st Century Business*. Capstone Publishing Limited.
- Elkington, J. (1998). Accounting for the Triple Bottom Line. *Measuring Business Excellence*, 2(3), 18-22. <https://doi.org/10.1108/eb025539>
- Escobar, A. (2014). *Sentipensar con la tierra. Nuevas lecturas sobre desarrollo, territorio y diferencia*. Ediciones Unaula. [http://biblioteca.clacso.edu.ar/Colombia/escpos-unaula/20170802050253/pdf\\_460.pdf](http://biblioteca.clacso.edu.ar/Colombia/escpos-unaula/20170802050253/pdf_460.pdf)
- Estado de Minas [@em\_com]. (2019). *Before and after*. Twitter. Consultado enero 23, 2020. [https://twitter.com/em\\_com](https://twitter.com/em_com)
- Fanpage Karma. (2020). Vale (BR) Analytics. Consultado diciembre 8, 2020. <https://www.fanpagekarma.com/login#profiles>
- Folchi, M. (2001). Conflictos de contenido ambiental y ecologismo de los pobres: no siempre pobres, ni siempre ecologistas. *Ecología Política*, 22, 79-100. [https://www.ecologiapolitica.info/novaweb2/wp-content/uploads/2019/10/022\\_Folchi\\_2002.pdf](https://www.ecologiapolitica.info/novaweb2/wp-content/uploads/2019/10/022_Folchi_2002.pdf)
- Foucault, M. (1990). *Tecnologías del yo y otros textos afines*. Paidós.
- Foucault, M. (2004). *Seguridad, territorio, población. Curso en el Collège de France (1977-1978)*. Fondo de Cultura Económica.
- Freitas, C. M., Barcellos, C., Asmus, C. I. R. F., Silva, M. A., & Xavier, D. R. (2019). Da Samarco em Mariana à Vale em Brumadinho: desastres em barragens de mineração e Saúde Coletiva. *Cadernos de Saúde Pública*, 35(5), 1-6. <https://doi.org/10.1590/0102-311X00052519>
- Gallhofer, S., Haslam, J., Monk, E., & Roberts, C. (2006). The emancipatory potential of online reporting: The case of counter accounting. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 19(5), 681-718. <https://doi.org/10.1108/09513570610689668>
- Gray, R., Owen, D., & Adams, C. (1996). *Accounting & accountability. Changes and challenges in corporate social and environmental reporting*. Prentice Hall.
- Gudynas, E. (2012). Debates sobre el desarrollo y sus alternativas en América Latina: Una breve guía heterodoxa. En M. Lang, & D. Mokrani (Comps.), *Más allá del desarrollo. Grupo permanente de trabajo sobre alternativas al desarrollo* (pp. 21-54). Fundación Rosa Luxemburg; Abya Yala. <http://gudynas.com/publicaciones/capitulos/GudynasDesarrolloGuiaHeterodoxaFRLQuito11.pdf>
- Habermas, J. (1999). *Teoría de la acción comunicativa, I*. Taurus.
- Han, B.-C. (2013). *La sociedad de la transparencia*. Herder.
- Han, B.-C. (2014a). *En el enjambre*. Herder.
- Han, B.-C. (2014b). *Psicopolítica. Neoliberalismo y nuevas técnicas de poder*. Herder.
- Han, B.-C. (2017a). *La expulsión de lo distinto*. Herder.
- Han, B.-C. (2017b). *La sociedad del cansancio* (2.ª ed.). Herder.
- Hood, C. (2010). Accountability and transparency: Siamese twins, matching parts, awkward couple? *West European Politics*, 33(5), 989-1009. <https://doi.org/10.1080/01402382.2010.486122>
- Ijiri, Y. (1983). On the accountability-based conceptual framework of accounting. *Journal of Accounting and Public Policy*, 2(2), 75-81. [https://doi.org/10.1016/0278-4254\(83\)90001-7](https://doi.org/10.1016/0278-4254(83)90001-7)
- Informe oficial: minera Vale omitió información en tragedia de Brumadinho. (2019, noviembre 5). *Sputnik Mundo*. <https://mundo.sputniknews.com/20191105/informe-oficial-minera-vale-omitio-informacion-en-tragedia-de-brumadinho-1089216926.html>
- Jayasingh, S. (2019). Consumer brand engagement in social networking sites and its effect on brand loyalty. *Cogent Business & Management*, 6(1). <https://doi.org/10.1080/23311975.2019.1698793>
- Kamuf, P. (2007). Accounterability. *Textual Practice*, 21(2), 251-266. <https://doi.org/10.1080/09502360701264428>
- Kennedy, H., & Hill, R. L. (2018). The feeling of numbers: Emotions in everyday engagements with data and their visualisation. *Sociology*, 52(4), 830-848. <https://doi.org/10.1177/0038038516674675>
- Larrinaga, C., Moneva, J. M., & Ortas, E. (2019). Veinticinco años de Contabilidad Social y Medioambiental en España: pasado, presente y futuro. *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, 48(4), 387-405. <https://doi.org/10.1080/02102412.2019.1632020>
- Leff, E. (2002). *Saber ambiental: sustentabilidad, racionalidad, complejidad, poder*. Siglo XXI; Centro de investigaciones interdisciplinarias en ciencias y humanidades; PNUMA.
- Leff, E. (2008). *Discursos sustentables: Ambiente y democracia*. Siglo XXI.
- MAB protesta em escritório da Vale, no Rio de Janeiro. (2017, octubre 2). *Movimiento dos Atingidos por Barragens*. <https://mab.org.br/2017/10/02/mab-protesta-em-escrit-rio-da-vale-no-rio-janeiro/>

- Manetti, G., & Bellucci, M. (2016). The use of social media for engaging stakeholders in sustainability reporting. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 29(6), 985-1011. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-08-2014-1797>
- Mariana. Água e energia não são mercadorias! (2016). *Movimento dos Atingidos por Barragens*.
- Marrone, M., & Hazelton, J. (2019). The disruptive and transformative potential of new technologies for accounting, accountants and accountability: A review of current literature and call for further research. *Meditari Accountancy Research*, 27(5), 677-694. <https://doi.org/10.1108/MEDAR-06-2019-0508>
- Mattessich, R. (1995). *Critique of Accounting. Examination of the foundations and normative structure of an applied discipline*. Quorum Books.
- McKernan, J. F. (2012). Accountability as aporia, testimony, and gift. *Critical Perspectives on Accounting*, 23(3), 258-278. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2011.12.009>
- Milne, M. J., Tregidga, H., & Walton, S. (2009). Words not actions! The ideological role of sustainable development reporting. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 22(8), 1211-1257. <https://doi.org/10.1108/09513570910999292>
- Minera Samarco: Silencio y abandono ante la mayor tragedia medioambiental de Brasil. (2017, noviembre 4). *Público*. <https://www.publico.es/internacional/minera-samarco-silencio-abandono-mayor-tragedia-medio-ambiental-brasil.html>
- Minera Vale causa tragedia en Brasil. (2015, noviembre 6). *Via Campesina*. <https://viacampesina.org/es/minera-vale-causa-tragedia-en-brasil/>
- Munro, R., & Mouritsen, J. (Eds.). (1996). *Accountability: Power, Ethos and the Technologies of Managing*. International Thomson Business Press.
- Naredo, J. M. (2010). *Raíces económicas del deterioro ecológico y social: Más allá de los dogmas*. Siglo XXI.
- Naredo, J. M., & Parra, F. (199). *Hacia una ciencia de los recursos naturales*. Siglo XXI.
- Nasa Earth Observatory. (2015). Flooding in Brazil after dam breach. <https://earthobservatory.nasa.gov/images/86990/flooding-in-brazil-after-dam-breach#>
- Neu, D., Saxton, G., Rahaman, A., & Everett, J. (2019). Twitter and social accountability: Reactions to the Panama Papers. *Critical Perspectives on Accounting*, 61, 38-53. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2019.04.003>
- Pardo, N. G. (2013). *Cómo hacer análisis crítico del discurso. Una perspectiva latinoamericana*. OPR Digital. <https://repositorio.unal.edu.co/bitstream/handle/unal/20012/C%3c3%b3mo%20hacer%20ACD.pdf?sequence=2&isAllowed=y>
- Reuters. (2018, octubre 3). Vale y BHP llegan a un acuerdo final con fiscales por mayor desastre ambiental de Brasil. *América Economía*. <https://www.americaeconomia.com/negocios-industrias/vale-y-bhp-llegan-un-acuerdo-final-con-fiscales-por-mayor-desastre-ambiental-de>
- Roberts, J. (2009). No one is perfect: The limits of transparency and an ethic for 'intelligent' accountability. *Accounting, Organizations and Society*, 34(8), 957-970. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2009.04.005>
- Roberts, J., & Scapens, R. (1985). Accounting systems and systems of accountability – understanding accounting practices in their organisational contexts. *Accounting, Organizations and Society*, 10(4), 443-456. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(85\)90005-4](https://doi.org/10.1016/0361-3682(85)90005-4)
- Schedler, A. (1999). Conceptualizing Accountability. En A. Schedler, L. Diamond, & M. Plattner (Eds.), *The Self-restraining State: Power and accountability in new democracies* (pp. 13-28). Lynne Rienner Publishers.
- Schedler, A. (2011). ¿Qué es la rendición de cuentas? En J. Sosa (Ed.), *Transparencia y rendición de cuentas* (pp. 77-106). Siglo XXI.
- Serna, R. (2019). Brazil's dam disaster. *BBC News*. [https://www.bbc.co.uk/news/resources/idt-sh/brazil\\_dam\\_disaster](https://www.bbc.co.uk/news/resources/idt-sh/brazil_dam_disaster)
- She, C., & Michelon, G. (2019). Managing stakeholder perceptions: Organized hypocrisy in CSR disclosures on Facebook. *Critical Perspectives on Accounting*, 61, 54-76. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2018.09.004>
- Sosa, J. (2011). Transparencia y rendición de cuentas: un ensayo introductorio. En *Transparencia y rendición de cuentas* (pp. 17-45). Siglo XXI.
- Spence, C. (2007). Social and environmental reporting and hegemonic discourse. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 20(6), 855-882. <https://doi.org/10.1108/09513570710830272>
- Spence, C. (2009). Social and environmental reporting and the corporate ego. *Business Strategy and the Environment*, 18(4), 254-265. <https://doi.org/10.1002/bse.600>
- Spence, C., Husillos, J., & Correa-Ruiz, C. (2010). Cargo cult science and the death of politics: A critical review of social and environmental accounting research. *Critical Perspectives on Accounting*, 21(1), 76-89. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2008.09.008>
- Suárez-Rico, Y. M., García-Benau, M. A., & Gómez-Villegas, M. (2019). CSR communication through Facebook in the Latin American integrated market (MILA): Disclosure, interactivity and legitimacy. *Meditari Accountancy Research*, 27(5), 741-760. <https://doi.org/10.1108/MEDAR-03-2018-0313>
- The New York Times. (2019, febrero 13). El colapso de la represa en Brasil, una tragedia anunciada. *The New York Times*. <https://www.nytimes.com/es/2019/02/13/espanol/america-latina/brasil-represa-vale.html>
- Una tragedia histórica: Minas Gerais a 20 días del derrame minero. (2015, noviembre 30). *Prensa rural*. <https://prensarural.org/spip/spip.php?article18282>
- Unerman, J. (2007). Stakeholder engagement and dialogue. En J. Unerman, J. Bebbington, & B. O'Dwyer (Eds.), *Sustainability, Accounting and Accountability* (pp. 86-103). Routledge.
- Unerman, J., & Bennett, M. (2004). Increased stakeholder dialogue and the internet: Towards greater corporate accountability or reinforcing capitalist hegemony? *Accounting, Organizations and Society*, 29(7), 685-707. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2003.10.009>
- Vale. (2015). *Coletiva de imprensa*.- Vale Day Londres 04 de Dezembro de 2015. <http://www.vale.com/brasil/PT/aboutvale/news/Paginas/vale-day-2014-londres.aspx>
- Vale. (2016). *Relatório de Sustentabilidade 2015*. Vale. <http://www.vale.com/EN/aboutvale/sustainability/links/LinksDownloads-Documents/2015-Sustainability-report.pdf>
- Vale [@valenobrasil]. (2019a, enero 25). *O presidente da Vale, Fabio Schvartsman, dá o seu primeiro pronunciamento oficial sobre o rompimento da barragem em #Brumadinho (MG) O presidente da Vale, Fabio Schvartsman, dá o seu primeiro pronunciamento oficial sobre o rompimento da barragem em #Brumadinho (MG)* [Video]. Facebook. <https://www.facebook.com/255804437808407/posts/2115816711807161>
- Vale [@valenobrasil]. (2019b, febrero 3). *#ValeInforma: Tratamento de animais* [Video]. Facebook. <https://www.facebook.com/valenobrasil/videos/237966317134962/>
- Vale [@valenobrasil]. (2019c, febrero 24). *#ValeInforma: O que foi feito por Brumadinho?* [Video]. Facebook. <https://www.facebook.com/valenobrasil/videos/385483388914091/>
- Vale [@valenobrasil]. (2019d). Vale (Br) Facebook. Facebook. <https://www.facebook.com/valenobrasil>

- Vale. (2019e). *About Vale*. Vale. Consultado enero 20, 2020. <http://www.vale.com/brasil/EN/aboutvale/Pages/default.aspx>
- Vale. (2019f). *Controversies*. Vale. Consultado enero 21, 2020. <http://www.vale.com/esg/en/Pages/Controversies.aspx>
- Vale. (2019g). *Sustainability Report 2018*. Vale. [http://www.vale.com/PT/aboutvale/relatorio-de-sustentabilidade-2018/Documents/relatorio-sustentabilidade-2018/pdf/Sustainability\\_Report\\_Vale\\_2018.pdf](http://www.vale.com/PT/aboutvale/relatorio-de-sustentabilidade-2018/Documents/relatorio-sustentabilidade-2018/pdf/Sustainability_Report_Vale_2018.pdf)
- Vale. (2020a, diciembre). Repair Report. Vale. Consultado febrero 25, 2021, en [http://www.vale.com/brasil/EN/aboutvale/servicos-para-comunidade/minas-gerais/atualizacoes\\_brumadinho/Pages/RepairReport.aspx](http://www.vale.com/brasil/EN/aboutvale/servicos-para-comunidade/minas-gerais/atualizacoes_brumadinho/Pages/RepairReport.aspx)
- Vale. (2020b). *Sustainability Report 2019*. Vale. [http://www.vale.com/EN/investors/information-market/annual-reports/sustainability-reports/SustainabilityReports/Relatorio\\_sustentabilidade\\_vale\\_2019\\_alta\\_en.pdf](http://www.vale.com/EN/investors/information-market/annual-reports/sustainability-reports/SustainabilityReports/Relatorio_sustentabilidade_vale_2019_alta_en.pdf)
- Van Dijk, T. A. (2003). La multidisciplinariedad del análisis crítico del discurso: un alegato en favor de la diversidad. En R. Wodak, & M. Meyer (Comps.), *Métodos de análisis crítico del discurso* (pp. 143-178). Gedisa.
- Vignolo-Silva, B. (2019). Massacre de pessoas , violações de direitos e desprezo pela sociedade civil local marcam a experiência em Brumadinho após o desastre criminoso da VALE. *Revista Científica FOZ*, 1(3), 8-20. <https://revista.ivc.br/index.php/revistafoz/article/view/79>
- Vinnari, E., & Dillard, J. (2016). (ANT)agonistics: Pluralistic politicization of, and by, accounting and its technologies. *Critical Perspectives on Accounting*, 39, 25-44. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2016.02.001>
- Vosselman, E. (2016). Accounting, accountability, and ethics in public sector organizations: Toward a duality between instrumental accountability and relational response-ability. *Administration and Society*, 48(5), 602-627. <https://doi.org/10.1177/0095399713514844>
- Yin, R. (2003). *Case Stude Research: Design and Methods* (Vol. 3). SAGE.

FROM ANOTHER WORLD AND SPEAKING ANOTHER LANGUAGE. SUSTAINABILITY REPORTS WITHOUT ENVIRONMENTAL CONFLICTS OR INDIGENOUS PEOPLES

**ABSTRACT:** From a Latin American conceptual perspective, sustainability reports come from another world and speak another language. To support this claim, this work seeks to identify practices that marginalize indigenous perspectives within the sustainability reports of recognized extractive companies. For that purpose, we will deploy the discourse analysis approach and some developments of alternative critical thinking, which will be applied to some environmental conflicts that compromise indigenous territories and communities in Latin America. The reports, understood as a communicational instrument of social and environmental accounting, are the main source of analysis of this study and will be examined from the supporting theories (institutional, stakeholder, and legitimacy) of their scope and content. In contrast, the invisibilization and subalternation in these reports will be examined from a critical vision of the epistemologies of the South and decolonial thought. Findings, which were contrasted with information from NGOs, alternative press means, and official sources, show a denial of conflicts, the invisibilization of the counterparts and their resistance, the reproduction of the dominant logic, and intellectual colonialism. It is concluded that the concealment and marginalization of facts question the transparency and credibility of businesses, and that hegemonic theories are not relevant to examine the socio-environmental issues occurring in the Global South. Therefore, alternative approaches must be embraced for an adequate study and understanding. To conclude, we propose to broaden the study of this phenomenon through research-action-participation techniques and decolonial approaches that open the debate from the perspective of the silent voices.

**KEYWORDS:** Environmental conflicts, environmental accounting, critical accounting, sustainability reports, indigenous peoples.

DE OUTRO MUNDO E EM OUTRA LÍNGUA. RELATÓRIOS DE SUSTENTABILIDADE SEM CONFLITOS AMBIENTAIS NEM POVOS ORIGINÁRIOS

**RESUMO:** a partir de uma perspectiva conceitual latino-americana, os relatórios de sustentabilidade vêm de outro mundo e falam outra língua. Para sustentá-lo, neste estudo, pretende-se identificar práticas invisibilizantes da perspectiva indígena nos relatórios de sustentabilidade de reconhecidas empresas extrativistas, mediante a análise de discurso e o desenvolvimento do pensamento crítico alternativo, aplicados a alguns conflitos ambientais que comprometem territórios e comunidades indígenas na América Latina. Os relatórios, enquanto instrumento comunicacional da contabilidade social e ambiental, são a principal fonte e são analisados com base nas teorias (institucional, grupos de interesse e legitimidade) que justificam sua abordagem e conteúdo. Por sua vez, a invisibilização e a subalternação nos relatórios é examinada sob a visão crítica das epistemologias do Sul e o pensamento decolonial. Os achados, comparados com organizações não governamentais, imprensa alternativa e fontes estatais, mostram negação dos conflitos, invisibilização das contrapartes e sua resistência, reprodução da lógica dominante e do colonialismo intelectual. Conclui-se que ocultar fatos e invisibilizá-los levam ao questionamento da transparência e da credibilidade da gestão empresarial e que as teorias hegemônicas não são pertinentes para analisar os problemas socio-ambientais do Sul Global, portanto deve-se recorrer a abordagens alternativas para seu estudo e compreensão. Finalmente, é proposto aprofundar o estudo da problemática mediante técnicas de pesquisa-ação-participação e abordagens decoloniais que considerem as perspectivas silenciadas.

**PALAVRAS-CHAVE:** conflitos ambientais, contabilidade ambiental, contabilidade crítica, relatórios de sustentabilidade, povos indígenas.

D'UN AUTRE MONDE ET DANS UNE AUTRE LANGUE. DES RAPPORTS DE DURABILITÉ SANS CONFLITS ENVIRONNEMENTAUX NI PEUPLES AUTOCHTONES

**RÉSUMÉ:** D'un point de vue conceptuel latino-américain, les rapports de développement durable viennent d'un autre monde et parlent une autre langue. Pour soutenir cela, cette étude vise à identifier les pratiques invisibilisantes de la perspective indigène dans les rapports de durabilité des entreprises extractives reconnues, à travers l'analyse du discours et les développements de la pensée critique alternative, appliquée à certains conflits environnementaux qui compromettent les territoires et communautés indigènes en Amérique latine. Les rapports, en tant qu'instrument de communication de la comptabilité sociale et environnementale, sont la source principale et s'analysent à partir des théories (institutionnelles, groupes d'intérêt et légitimité) qui ont soutenu leur approche et leur contenu. En revanche, l'invisibilisation et la subalternation dans les rapports sont examinées à partir de la vision critique des épistémologies du Sud et de la pensée décoloniale. Les constats, contrastés avec les ONG, la presse alternative et les sources étatiques, montrent le déni des conflits, l'invisibilisation des contreparties et leur résistance, la reproduction de la logique dominante et du colonialisme intellectuel. On conclut que la dissimulation des faits et l'invisibilisation remettent en question la transparence et la crédibilité de la gestion des entreprises, et que les théories hégémoniques ne sont pas pertinentes pour examiner les problèmes socio-environnementaux des pays du Sud, donc il faut adopter des approches alternatives pour leur étude et leur compréhension. Enfin, on propose d'approfondir l'étude de la problématique à travers des techniques de recherche-action-participation et des approches décoloniales qui mettent en lumière les perspectives réduites au silence.

**MOTS-CLÉ:** conflits environnementaux, comptabilité environnementale, comptabilité critique, rapports de durabilité, peuples indigènes.

**CITACIÓN SUGERIDA:** Sarmiento, H. J., & Larrinaga, C. (2021). De otro mundo y en otra lengua. Informes de sostenibilidad sin conflictos ambientales ni pueblos originarios. *Innovar*, 31(82), 87-106. <https://doi.org/10.15446/innovar.v31n82.98418>

**CLASIFICACIÓN JEL:** M14, M41, Q56.

**RECIBIDO:** 15/3/2021. **APROBADO:** 16/7/2021.

Esta obra se publica bajo una licencia Creative Commons Atribución-No Comercial-Sin Derivadas 4.0 Internacional (CC BY-NC-ND 4.0)



# De otro mundo y en otra lengua. Informes de sostenibilidad sin conflictos ambientales ni pueblos originarios\*

*Héctor José Sarmiento*

Magíster en Administración

Profesor investigador asociado, Politécnico Colombiano Jaime Isaza Cadavid

Medellín, Colombia

Grupo de Investigación ERGO – Colectivo Likapañá

Rol del autor: intelectual

[hjsarmiento@elpoli.edu.co](mailto:hjsarmiento@elpoli.edu.co)

<http://orcid.org/0000-0002-1605-5319>

*Carlos Larrinaga*

Ph. D. en Contabilidad

Catedrático de Universidad, Universidad de Burgos

Burgos, España

Grupo de Investigación ERGO

Rol del autor: intelectual

[carlos.larrinaga@ubu.es](mailto:carlos.larrinaga@ubu.es)

<http://orcid.org/0000-0002-7000-4619>

**RESUMEN:** Desde una perspectiva conceptual latinoamericana, los informes de sostenibilidad vienen de otro mundo y hablan otra lengua. Para sustentarlo, este estudio pretende identificar prácticas invisibilizantes de la perspectiva indígena en los informes de sostenibilidad de reconocidas empresas extractivas, mediante el análisis de discurso y desarrollos del pensamiento crítico alternativo, aplicados a algunos conflictos ambientales que comprometen territorios y comunidades indígenas en Latinoamérica. Los informes, en tanto instrumento comunicacional de la contabilidad social y ambiental, son la principal fuente y se analizan desde las teorías (institucional, grupos de interés y legitimidad) que han soportado su enfoque y contenido. En contraste, la invisibilización y subalternación en los informes es examinada desde la visión crítica de las epistemologías del Sur y el pensamiento decolonial. Los hallazgos, contrastados con ONG, prensa alternativa y fuentes estatales, muestran negación de los conflictos, invisibilización de las contrapartes y su resistencia, reproducción de la lógica dominante y colonialismo intelectual. Se concluye que el ocultamiento de hechos y la invisibilización cuestionan la transparencia y credibilidad de la gestión empresarial, y que las teorías hegemónicas no son pertinentes para examinar los problemas socioambientales del Sur Global, por lo que deben acogerse enfoques alternativos para su estudio y comprensión. Finalmente, se propone profundizar el estudio de la problemática mediante técnicas de investigación-acción-participación y enfoques decoloniales que relieven las perspectivas silenciadas.

**PALABRAS CLAVE:** conflictos ambientales, contabilidad ambiental, contabilidad crítica, informes de sostenibilidad, pueblos indígenas.

\* Este artículo se deriva del proyecto de investigación "Contabilidad como instrumento mediador entre la ciencia de la sostenibilidad y el comportamiento de las organizaciones" (RTI2018-099920-B-I00), financiado por el Ministerio de Ciencia, Innovación y Universidades, España.

## Introducción

La multiplicación de conflictos ambientales que amenazan la biodiversidad y ponen en riesgo la propiedad, la vida y el sustento de comunidades ha llegado a naturalizarse como un producto inevitable de los procesos de explotación de los recursos naturales en los países en vía de desarrollo (Latchinian, 2014). Las bases de datos de Environmental Justice Organizations (EJO) y el European Environmental Bureau (EEB) registran, a mediados de 2021, la sorprendente cifra de 3.469 conflictos ambientales con diversos grados de intensidad en todo el mundo (EJO, 2021).

Los conflictos ambientales han sido abordados desde diferentes perspectivas disciplinares, pero casi siempre desde el marco referencial de la ciencia eurocéntrica<sup>1</sup> (Fals-Borda & Mora-Osejo, 2004). La contabilidad social y ambiental (en adelante, CSA) no ha sido la excepción. Estos problemas son tramitados a través de programas de gestión ambiental y de responsabilidad social corporativa, y visibilizados en informes de sostenibilidad y otros instrumentos de divulgación institucional. Los informes de sostenibilidad quizás permitan visibilizar los impactos ambientales del hemisferio norte, pero resultan limitados para abordar el estudio de los conflictos ambientales del Sur emergente, mediados por la experiencia colonial y la existencia de cosmovisiones específicas de la relación entre pueblos y territorio (Santos, 2006a).

Por otro lado, la contabilidad no solo refleja e informa de los impactos ambientales (Burchell et al., 1980), sino que tiene la facultad de visibilizar u ocultar realidades, de manera tal que, mientras es inconcebible actuar sobre lo que permanece oculto, la atención y la acción se dirigen hacia aquello que es visible (Hopwood, 1987). La contabilidad hace parte de esos instrumentos de control y tecnologías de gobierno que se imponen, "basadas en la potencia del registro, la ordenación y la observación, provenientes de un sujeto central y capaz de autorizar el discurso" (Said, 2018, p. 48), el cual se utiliza adecuadamente con arreglo a fines e intereses para mediar en los conflictos entre las empresas y las comunidades.

Este trabajo explora la información de CSA que reportan algunas empresas involucradas en conflictos ambientales que comprometen territorios indígenas en varios países de América Latina, así como información alternativa sobre dichos conflictos, con el objetivo puntual de reconocer si estos instrumentos de reporte muestran la realidad

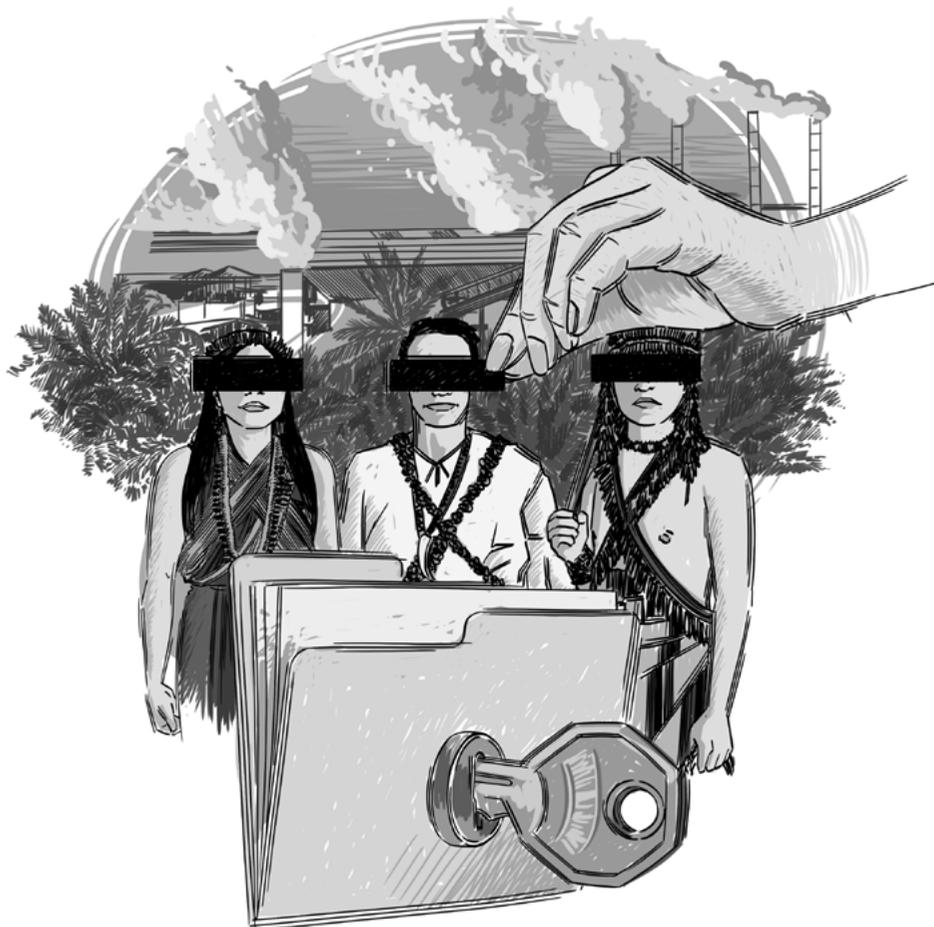
objetiva de esta problemática, si naturalizan o invisibilizan los conflictos ambientales dentro de la acción empresarial o si, incluso, reproducen y promueven la lógica que los ocasiona y perpetúa.

Visto así, "la definición del aspecto ambiental de la contabilidad ambiental es un acto político que responde a la pregunta: ¿Qué queremos que sea el ambiente?" (Catasús, 2008, p. 1011). Esta pregunta tiene, por supuesto, tantas respuestas como intereses hay en el modelo de desarrollo predominante y la visión eurocéntrica de la CSA ha construido las respuestas y explicaciones que espera recibir (Tilt, 2018). Por el contrario, en el Sur Global las cosmovisiones ancestrales, las prácticas tradicionales y la experiencia colonial determinan la necesidad de adoptar una mirada crítica alternativa e inclusiva.

Algunas experiencias muestran que el discurso de los informes se torna más sofisticado en tanto los conflictos son más importantes para los directivos desde la perspectiva eurocéntrica de la gestión (Neu et al., 1998), lo que amerita un "especial cuidado para informar los detalles que pueden ser especialmente sensibles para el público de los países de origen de las empresas" (p. 273). Las diferencias en este sentido podrían ocultar no solo información importante, sino también las tensiones que estas prácticas imponen sobre comunidades rurales y pueblos indígenas que se consideran victimizados por sus impactos ambientales. En esta circunstancia, los desarrollos del pensamiento crítico latinoamericano y las epistemologías del Sur emergen como una opción apropiada para revisar las tensiones y contradicciones que puedan existir entre estos grupos.

La principal contribución de este estudio radica en evidenciar las dinámicas de invisibilización de las perspectivas marginales y marginadas por cuenta de los discursos corporativos, pues esto podría facilitar el empoderamiento de las comunidades indígenas, sus visiones y sus voceros, como un aporte a la misión social de la investigación contable crítica. De igual manera, se valora la pertinencia de los enfoques teóricos y metodológicos del pensamiento crítico latinoamericano y las epistemologías del Sur para el análisis de estas problemáticas, por cuanto deconstruyen el sesgo que la cultura angloeurocéntrica ha impuesto en las prácticas de la investigación contable y liberan la expresividad de las visiones alternativas, que no por ser periféricas dejan de ser significativas. El trabajo igualmente contribuye a poner en cuestión la pertinencia de los enfoques teóricos tradicionales y la solidez y materialidad de los informes de sostenibilidad como pilar técnico de la CSA y, con ello, a mantener la sana costumbre de la duda como insumo fundamental de la actividad científica.

<sup>1</sup> Lo "europeo" hace referencia aquí al modelo de pensamiento moderno angloeurocéntrico y sus aplicaciones instaladas en otras latitudes que emulan el modelo colonial europeo de pensamiento, producción y dominación.



El documento parte de examinar la naturaleza de los informes de sostenibilidad como medio de comunicación de la CSA y las variaciones que en ellos han obrado las teorías más reconocidas para su análisis, lo que permite ponderar su valor y pertinencia. En atención al objetivo del estudio, se describe el contexto de los conflictos socioambientales en el escenario de los territorios indígenas de América Latina, haciendo énfasis en las condiciones de vulnerabilidad que enfrentan estos pueblos en su lucha con las empresas multinacionales y las agencias estatales. Al examinar la ausencia contable de algunos hechos relevantes de la gestión corporativa y sus efectos socioambientales, surgen pistas para comprender qué atributos deben combinarse en la presencia de una auténtica contabilidad ambiental, pues “un estudio de la ausencia ostensiva contribuye a nuestra comprensión de cómo se reconocen las fronteras de la contabilidad” (Catasús, 2008, p. 1009). Los hallazgos encontrados dejan serias dudas sobre la transparencia informativa de algunas empresas y la probidad de sus prácticas de gestión socioambiental, las cuales distan mucho de las que ejecutan en sus países de origen, donde son objeto de controles estatales más estrictos. En el apartado de

conclusión se destaca la impertinencia de las teorías tradicionales para el tratamiento de los conflictos ambientales del Sur Global, se evidencia la invisibilización y subalternación de la perspectiva indígena del problema, lo cual implica una visión sesgada o al menos parcial de la realidad que se vive en esos escenarios, y se propone una línea de acción para fortalecer la investigación de CSA con enfoques decoloniales, críticos y alternativos.

### Informes de sostenibilidad: textos y pretextos

Nunca la sabiduría dice una cosa y la Naturaleza otra.  
D. JUVENAL, *Sátiras*, 2007

El estudio de los sistemas de información de la CSA y de los informes de sostenibilidad de las organizaciones se vale de diversas teorías. Las principales son la teoría de los grupos de interés y la teoría de la legitimidad, pudiéndose integrar una presentación de ellas en la teoría institucional (Archel et al., 2011; Bebbington et al., 2008; Deegan, 2014; Dillard, 2014; Sierra-García et al., 2016).

Las sociedades humanas, en tanto sistemas sociales, logran acuerdos y establecen normas que promueven la convivencia, facilitan el desarrollo e instrumentalizan el control del comportamiento tanto de los individuos como de las organizaciones. El enfoque institucional propone que los informes de sostenibilidad y el comportamiento de las organizaciones se homogeneizan, convergiendo junto con las expectativas sociales en normas de contabilidad, modelos de reporte y estandarización de las prácticas de gestión instituidas (DiMaggio & Powell, 1983). Desde la teoría institucional, este isomorfismo es impulsado por factores de orden coercitivo, normativo o mimético (DiMaggio & Powell, 1983), que bien pueden asimilarse a los pilares regulativo, normativo y cognitivo de Scott (1995), y que conjugan diferentes presiones derivadas, por ejemplo, del cumplimiento de disposiciones legales estatales, normas y valores profesionales o, incluso, estrategias de imitación de las prácticas de competidores exitosos en situación de racionalidad limitada o el propio lenguaje. El isomorfismo se hace más visible cuando las empresas constituyen un área reconocible de intereses comunes (campos organizacionales), donde operan en mayor medida conceptos, normas, modelos y prácticas previamente institucionalizados.

La aplicación de estos conceptos a la contabilidad y su progresiva aceptación obedecen a una lógica que se asume como natural, dominante y permanente, y que influye en la decisión de las compañías de reportar aquello que, desde un modelo, se espera que reporten, para obtener la aprobación de organismos certificadores, el aval de instituciones de control y la aceptación del público general, en un proceso de fortalecimiento del modelo que finalmente conduce a su institucionalización (Higgins & Larrinaga, 2014). Así, para algunas empresas, dejar de informar tales acciones y datos hoy resulta altamente riesgoso e inconveniente para su reputación (Bebbington et al., 2012).

Una de las muestras más fehacientes del proceso de la institucionalización es la adopción de las guías de Global Reporting Initiative (GRI) para la elaboración del reporte de sostenibilidad. Aun siendo voluntarias, estas guías han adquirido amplio reconocimiento social, tornándose incuestionable e ineludible su adopción por un determinado tipo de empresas (Higgins & Larrinaga, 2014).

Sin embargo, Oliver (1991) advierte que las organizaciones reaccionan de diferente modo ante las presiones institucionales, exhibiendo un comportamiento estratégico adaptativo ante diferentes condiciones ambientales. En el estudio del reporte de sostenibilidad es necesario identificar los diferentes grupos de interés intervinientes en tal proceso (Lindblom, 1993), en función de sus diferentes niveles de poder. Así, en el marco de la economía capitalista, los

grupos de interés financiero –como accionistas e inversores– ejercen un poder más visible y efectivo sobre las organizaciones y, en ocasiones, esto supondrá la priorización de los grupos de interés con más influencia.

En tales situaciones, las organizaciones a menudo optan por desafiar o rechazar las demandas de un público relevante para satisfacer las demandas de otros públicos más importantes. Por lo tanto, tiene sentido táctico descartar las demandas de los ambientalistas, especialmente si estos entran en conflicto con las demandas de los grupos de interés financiero (Oliver, 1991).

La orientación y el contenido de las divulgaciones corporativas no son ajenos a esta priorización de intereses. De este modo, los gerentes valorarán estas presiones y diseñarán la estrategia que permita moldear el tipo de contenidos, la cantidad de información, el lenguaje y la intencionalidad de las divulgaciones, como respuesta a las demandas de los grupos de interés externos.

Las divulgaciones son selectivas en el sentido de que intentan moldear la forma en que los públicos importantes y relevantes conocen o sienten respecto de la corporación: resaltando acciones organizacionales específicas dentro del dominio de la acción que son positivas; reestructurando las acciones que han hecho visibles los públicos externos poderosos, e ignorando las acciones que han hecho visibles los constituyentes externos menos poderosos (Neu et al., 1998).

La legitimidad consiste en la aceptación y reconocimiento social que otorga a las corporaciones el usufructo de tener a la sociedad de su lado (Lindblom, 1993). No obstante, “la legitimidad es dinámica en el sentido de que los públicos relevantes evalúan continuamente la producción, los métodos y los objetivos corporativos frente a una expectativa en constante evolución” (Lindblom, 1993, p. 3). Por ello, la teoría de la legitimidad propone que los sistemas de reporte terminen siendo acondicionados a los valores y cánones sociales, aun cuando algunas acciones empresariales no encajen totalmente o se distancien sustancialmente de ellos (Archel et al., 2011; Cho & Patten, 2007; Deegan, 2002, 2014, 2019; Laine, 2005), una proposición que es consistente con el modelo de respuestas estratégicas propuesto por Oliver (1991).

Más recientemente, la crisis ambiental, la aceleración de los procesos de comunicación derivada de la aparición de las redes sociales y la revisión del acumulado de investigación en torno a la teoría de la legitimidad (Deegan, 2019) han puesto en cuestión este enfoque para interpretar fenómenos que han cambiado ostensiblemente desde que se formuló la fundamentación de la teoría de la

legitimidad. Al “desgaste” de las herramientas explicativas de la teoría de la legitimidad, sugerido por Deegan (2019), se suma la dificultad de todos los enfoques descritos hasta el momento para visualizar ciertos problemas en contextos donde los conceptos, valores, percepciones y demandas de nuevos públicos resultan ajenos a las herramientas prácticas y teóricas del reporte de sostenibilidad.

En el lado de la práctica, a pesar del creciente refinamiento que exhiben los reportes de sostenibilidad, los modelos vigentes toman prudente distancia de algunos temas complejos como los conflictos ambientales y la afectación de los pueblos originarios e indígenas. Así, a pesar de que los estándares GRI exigen informar el número de incidentes en los que se haya violado los derechos humanos de los pueblos indígenas, los reportes no abordan consideraciones de mayor calado, como las situaciones de conflicto socioambiental que interesan a este estudio (Contreras-Pacheco, 2018). Además, la divulgación de las empresas suele ser parcial y sesgada, presentando a las empresas “como social y ambientalmente responsables y, en algunos casos, sostenibles, proyectando así el argumento de que no existen conflictos fundamentales entre las empresas y la sociedad/el ambiente y que nuestro futuro está a salvo en sus manos” (Spence, 2007, p. 859). Una perspectiva crítica permite poner en conflicto los conceptos, los dispositivos (Lehman, 2017) y las acciones que han provocado, mantenido y consolidado el modelo de desarrollo predominante y sus efectos negativos sobre el ambiente y la sociedad (Erusalimsky et al., 2006; Gray & Milne, 2004; Spence, 2007).

Los modelos de reporte son diseñados en el Norte industrializado y están dirigidos a satisfacer necesidades informativas del público de ese mismo hemisferio conceptual, restando valor a las cuestiones referidas a los pueblos del Sur Global, pues “los intereses y valores de las personas que viven en países periféricos, los aborígenes, los trabajadores y los ambientalistas, a menudo difieren de los de la organización y sus gerentes” (Neu et al., 1998, p. 265).

La invisibilización del mundo cultural latinoamericano, donde conviven en tensión el interés empresarial por el progreso y la tradición indígena por el cuidado de la tierra, no solo es de orden práctico, sino que hunde sus raíces en el origen de las explicaciones (Gómez-Villegas, 2009). Visto así, la creciente complejidad de la problemática ambiental en el contexto de los pueblos originarios e indígenas obliga a considerar nuevos enfoques epistémicos para visibilizar las perspectivas ignoradas, subalternizadas o excluidas por los discursos hegemónicos, enfrentar su comprensión y aportar a su empoderamiento (Grosfoguel, 2006; Walsh et al., 2002).

## Nuevo pensamiento para un Nuevo Mundo (en crisis)

De lo dicho hasta el momento acerca de las herramientas prácticas y teóricas del reporte de sostenibilidad, una observación del mundo latinoamericano demanda una respuesta a diversas cuestiones: primero, se debe precisar la idea de desarrollo sostenible sobre el que las corporaciones tienen obligación de reportar (Bebbington & Gray, 2001; Gómez-Contreras, 2014; Gómez-Villegas & Quintanilla, 2012); segundo, se hace necesario investigar si la institucionalización de un reporte de sostenibilidad es deseable o conduce a nuevas formas hegemónicas y excluyentes de gestión, que nieguen la diversidad de experiencias y de entendimiento (Wallerstein, 2011); finalmente, es preciso indagar críticamente en los intereses con los que se diseñan y se ponen en práctica modelos informativos como GRI, con los efectos que tienen en determinados grupos sociales.

El modelo económico hegemónico está diseñado para la insostenibilidad, la inequidad y la injusticia (Capra, 2009; Dussel, 2008; Leff, 2002), pero han emergido nuevas lógicas que tratan de integrar la racionalidad y la experiencia, con la intuición, la imaginación y los saberes ancestrales (Grosfoguel, 2016). Algunos economistas alternativos proponen que la misión última de la economía debe ser propiciar la convivencia (Elizalde, 2003), el desarrollo y la felicidad de la gente. En esa vía, la propuesta de Max-Neef (1993) posiciona a la gente como centro de la economía. *La economía descalza* (1982) y *Desarrollo a escala humana* (1993), obras importantes de Max-Neef, reubican los conceptos básicos de la disciplina en función de las necesidades humanas y sus satisfactores, de manera que las ideas de bienestar y felicidad, que tradicionalmente se asocian con el progreso y el crecimiento económico, se desligan de ellos y, gracias a la *hipótesis del umbral* (Max-Neef, 1995), incluso adoptan un comportamiento de inversa proporcionalidad, que pone en entredicho las promesas fundacionales de la economía tradicional.

La discusión acerca de las fuentes del desarrollo y sus opciones de futuro, que deriva del trabajo de Max-Neef, Leff y otros autores, ha desembocado en un conflicto conceptual entre las nociones de sostenibilidad y sustentabilidad, aunque algunos autores le quitan fuerza reduciéndolo a un desacuerdo semántico, y otros a problemas de traducción de fuentes europeas (Toledo, 2015; Valenzuela, 2017; Zarta, 2018). Para fijar posición, este estudio entiende que el *desarrollo sostenible* es un concepto eurocéntrico que se corresponde con los términos del Informe Brundtland y las agendas multilaterales, y emerge como una perspectiva cercana a la economía ambiental, que hace énfasis en el sostenimiento del actual modelo de desarrollo en función de las necesidades del crecimiento (perspectiva

antropocéntrica intergeneracional), sin cuestionar estructuralmente los actuales sistemas de producción y cultura del consumo. La idea de *desarrollo sustentable* se ha construido al amparo del pensamiento crítico latinoamericano y en relativa cercanía con la ecología política<sup>2</sup>; además, centra su atención en la (in)capacidad de los ecosistemas para producir y reproducir la base de bienes naturales y servicios ambientales necesarios para el sustento de las especies, incluida la humana (perspectiva biogenética ambiental), y se sujeta por tanto a los límites planetarios, considerando tanto la fragilidad de los ecosistemas como la visión cultural-simbólica de los grupos humanos que habitan los territorios.

La generalización de las memorias de sostenibilidad realizadas siguiendo el modelo GRI se suele presentar como un logro en el camino al desarrollo sostenible. Pero hemos de preguntarnos si dicha institucionalización considera la diversidad de experiencias y de entendimiento. La diferencia conceptual entre desarrollo sostenible y desarrollo sustentable invita a ampliar los actuales marcos de referencia de la investigación en CSA.

En ese sentido, desarrollos tan disruptivos como las epistemologías del Sur (Santos, 2014) y, en especial, el discurso de la sociología de las ausencias resultan cruciales para detectar las formas sutiles como el discurso institucionalizado de los reportes de sostenibilidad de las empresas cierra su espacio a las reivindicaciones de los pueblos originarios e indígenas que, siendo su contraparte en los conflictos socioambientales que los vinculan, permanecen ocultos por decisión de quienes tienen la potestad de decidir el discurso (Said, 2018; Santos, 2006b), aspecto que en este artículo se traslada al estudio sobre qué se informa, cómo se informa y qué no se informa. Paralelamente, la sociología de las emergencias y la teoría decolonial del poder y del saber (Quijano, 1999; Santos, 2006a, 2019) permiten deconstruir la hegemonía cognitiva del discurso contable ambiental —incluido el uso de las nociones de desarrollo y recursos naturales— y ofrecen las claves argumentales para empoderar las reclamaciones de los pueblos en defensa de los ecosistemas, su cultura y sus territorios, y traerlas a la superficie discursiva de la CSA, como la parte otra del conflicto, con nombre propio, voz contante y poder de convicción.

<sup>2</sup> Si bien la ecología política cuestiona algunas nociones institucionalizadas como "recursos naturales" y "desarrollo" incluida su versión sustentable, los defensores de esta última idea encuentran que sus fundamentos teóricos tienen más vínculos con este campo de conocimiento, que con otros como la economía ecológica, donde la idea de desarrollo está fuera de toda discusión y la naturaleza sigue siendo un acervo de recursos siempre disponibles.

Desde este lado del pensamiento crítico socioambiental, se postula entonces la necesidad establecer un diálogo de saberes (Santos, 2014), que privilegie la objetividad en la investigación —entendida como el contacto directo con los problemas y la gente que los sufre— sobre la imparcialidad de juicio, que es la idea eurocéntrica de objetividad, una condición que, en ciencias sociales, ha venido en franco declive desde hace varias décadas. La visibilización de los conflictos ambientales y, de manera concreta, el pensamiento y los sentimientos de las comunidades que padecen sus efectos encuentran en este enfoque teórico el espacio necesario para emerger a la luz del escenario público, con toda la potencia que sus verdades han guardado durante siglos (Quijano, 2011). La realidad social reconstruida desde las experiencias de vida de la gente en los márgenes del sistema social se ha levantado en desobediencia epistémica, y emerge como una nueva forma de concebir el mundo en transgresión del pensamiento tradicional (Santos, 2018), e incluso en contravía del pensamiento crítico europeo (Santos, 2014). Algunas ideas extraídas de las epistemologías del Sur permiten iluminar en este estudio las voces y verdades no escuchadas y la cosmovisión (Santos & Aguiló, 2019) de quienes viven y sufren los conflictos ambientales y su contraste con los informes de sostenibilidad.

Visto así, no es posible hacer una lectura completa y objetiva de los conflictos ambientales de Latinoamérica desde la óptica europea, pues su perspectiva jerárquica lleva implícita la subordinación de la visión latinoamericana a los intereses coloniales (Escobar, 2016), lo que se traduce en la invisibilización de los problemas locales, la dilución de las responsabilidades y la transformación eufemística de las acciones corporativas. La perspectiva decolonial (Fals-Borda & Mora-Osejo, 2004; Mignolo, 2020; Quijano, 1999) de los problemas ambientales de América Latina devela, entre muchas otras realidades, la perversión económica de la negación de las posibilidades de desarrollo local (Quijano, 1987) y la consecuente explotación de los recursos naturales de la región, la polivalencia moral del discurso corporativo y la inmutabilidad de la estructura de poder que subyace a todas las manifestaciones del modelo capitalista de producción (Grosfoguel, 2016). La decolonización ha de posibilitar la interpretación del mundo contemporáneo.

### Contexto social de los conflictos ambientales

Si la Naturaleza fuera un banco, ya la habrían salvado.  
E. GALEANO, *Los hijos de los días*, 2012

El estudio de la información que reportan las empresas involucradas en conflictos ambientales que comprometen

territorios indígenas en Latinoamérica amerita una introducción conceptual y contextual.

### Conflictos ambientales

Un conflicto ambiental puede entenderse como un proceso espaciotemporal en el que se contraponen los intereses de actores sociales que generan impactos en el ambiente y otros que sufren sus efectos o perciben los riesgos que tales acciones implican para su calidad de vida (Martínez-Alier, 2009; Walter, 2009), o incluso para su supervivencia individual y colectiva. En otra perspectiva, De la Cuadra (2013) asume los conflictos ambientales como

aquellas disputas que surgen en torno al uso, acceso y apropiación de los recursos naturales y servicios ambientales por parte de un conjunto de actores que, con diferentes niveles de poder e intereses, defienden diversas lógicas para la gestión de bienes colectivos de uso común. (p. 41)

Como podrá verse, los conflictos ambientales tienen un componente político, pues constituyen focos de tensión entre grupos con distintos niveles de poder (Alimonda, 2011), que pugnan por el acceso, uso y explotación de bienes y recursos naturales en un contexto georreferenciado (Merlinsky, 2017), como puede ser el caso de Latinoamérica. En este escenario específico, la lógica económica y las leyes del mercado juegan un papel decisivo (Alimonda, 2011) y es claro que la CSA también debe ocuparse del tema desde sus diversas perspectivas (Ariza-Buenaventura, 2007; Cáceres, 2015; Déniz et al., 2019; Helwege, 2015; Fronti & García-Fronti, 2013; Gómez-Villegas, 2021; Martínez & Gómez-Villegas, 2015; Quinche & Cabrera, 2020), donde el principal factor de atención es el impacto social de la explotación de los ingentes recursos naturales de la región.

Los conflictos ambientales pueden clasificarse según el origen (extracción de recursos, transporte o depósito de residuos) del impacto que los provocan (Martínez-Alier, 2006), o también en atención a su orden social, cultural o simbólico. Los criterios de definición de los conflictos ambientales plantean diversas tensiones (Folchi, 2001) derivadas de las acepciones del lenguaje utilizadas para determinar la magnitud sociocultural de la afectación, las implicaciones vitales del fenómeno para una comunidad, las pretensiones de los diversos actores, o los mecanismos para la mediación y resolución de los conflictos (Homer-Dixon, 1994; Valencia, 2007). Estas tensiones pueden darse dentro de un mismo sistema de valoración (diferencias de valoración cuantitativa), entre sistemas divergentes (diferencias de apreciación simbólica) o incluso fuera de ellos (De la Cuadra, 2013), pues estas condiciones albergan

desacuerdos sobre lo que debe incluirse o excluirse de una negociación.

A mediados del 2021, al menos 976 de los 3.469 conflictos ambientales monitoreados por el EEB están ubicados en Latinoamérica (Temper et al., 2015). La tabla 1 muestra las cifras de los países de la región y su posición dentro del total mundial.

**Tabla 1.**  
*Conflictos socioambientales en Latinoamérica.*

N.º	País	Conflictos	Pos. W *
1	Brasil	173	2
2	Méjico	162	4
3	Colombia	130	6
4	Perú	97	7
5	Argentina	72	11
6	Ecuador	65	12
7	Chile	62	14
8	Bolivia	42	20
9	Venezuela	33	25
10	Guatemala	29	31
11	Honduras	21	39
12	Costa Rica	21	40
13	Panamá	17	46
14	Nicaragua	12	62
15	Puerto Rico	10	69
16	Rep. Dominicana	8	81
17	El Salvador	7	87
18	Paraguay	6	93
19	Uruguay	5	97
20	Cuba	4	113
Total		976	(28,1%)

Nota. \*Pos.W: Posición en el mundo.

Fuente: elaboración propia con base en datos de European Environmental Bureau.

La tala de bosques nativos, la extracción de petróleo y minerales preciosos, la desviación y represamiento de ríos, la anegación de poblaciones y tierras rurales, la expansión descontrolada de la frontera agrícola/pecuaria y la intervención de lugares de culto indígena representan los principales motivos de conflictos ambientales en la región.

Las cifras que muestra la tabla 1 están relacionadas con la alta sensibilidad ambiental de la región, dada por la existencia de numerosos ecosistemas de alta fragilidad biogénica —como la cuenca amazónica— y por las condiciones de desigualdad socioeconómica que prevalecen como factores agravantes de estos conflictos. En Latinoamérica,

la riqueza natural y la pobreza social son factores dicotómicos y contradictorios de un mismo modelo de desarrollo (Escobar, 2014; Therborn, 2011), donde la propiedad y el uso de la tierra son el núcleo de muchos conflictos ambientales (Brisman et al., 2016; Göbel et al., 2014). En este escenario, algunos colectivos están en especiales condiciones de vulnerabilidad, como es el caso de los pueblos originarios e indígenas (De la Cuadra, 2013).

### Pueblos originarios

*Pueblos originarios, pueblos indígenas* o "*First Nation*" (Neu & Graham, 2006) son algunos de los términos usados para referirse a los colectivos descendientes de los grupos sociales que poblaban un territorio de referencia al momento de la colonización europea y que mantienen alguna de sus instituciones sociales, económicas, culturales o políticas (Organización Internacional del Trabajo [OIT], 1989). Sin embargo, existe cierta indeterminación sobre el significado de cada uno de estos términos. *Pueblos originarios* se usa para referirse específicamente a pueblos de Latinoamérica (Stavenhagen, 2010; Survival, 2020) o de todo el mundo (Ministerio de Cultura Argentina, 2018); del mismo modo, *pueblo indígena* se utiliza para todo el continente americano (Stavenhagen, 2010; Survival, 2020) o específicamente para aquellos que han migrado a territorios ajenos a su origen. Para efectos de integrar las diferencias, este documento se referirá a *pueblos originarios* y *pueblos indígenas* de forma indistinta.

Además de tener derechos que derivan de la costumbre y de su evidente presencia y arraigo precedente a los europeos, etc., conviene señalar algunas condiciones que hacen especialmente vulnerables a los pueblos originarios en la coyuntura de los conflictos ambientales que afectan sus territorios: i) habitan un territorio del cual dependen su subsistencia y su supervivencia; ii) su hábitat suele ser biodiverso y frágil; iii) sus formas de relacionamiento con el medio natural están marcadas por construcciones cosmovisionales y estructuras de pensamiento simbólico ajenas a la tradición eurocéntrica, lo que genera subalternación de su perspectiva incomprendida y ocasiona frecuentes ataques a sus derechos culturales (De la Cuadra, 2013); iv) en algunos casos, los pueblos originarios desconocen las lenguas española y portuguesa, lo que exacerba la dificultad para expresar sus puntos de vista sobre los conflictos; v) salvo muy contadas excepciones, no acceden en igualdad de condiciones a la información pública o tienen un limitado acceso a los medios de comunicación (Comisión Económica para América Latina y el Caribe [CEPAL], 2014) y, por último, vi) la mayoría de los pueblos indígenas no comparten la misma apreciación que tiene la sociedad

no indígena acerca del valor material de la tierra, lo que desconfigura la racionalidad de las pretensiones y compensaciones. Así, la tenencia de los territorios que habitan los pueblos originarios no siempre está amparada legalmente como propiedad, y en otros casos tal condición no es aceptada por ellos, pues consideran que no tienen una relación de propiedad y dominio sobre la tierra, sino un vínculo de carácter simbiótico y espiritual con ella (International Work Group for Indigenous Affairs [IWGIA], 2019).

La ocupación y progresiva colonización española y portuguesa de América Latina estuvo marcada por un profuso mestizaje de los europeos con la población originaria. De forma paralela, los indígenas fueron utilizados —primero, de forma exclusiva y, luego, en conjunto con los esclavos africanos— como mano de obra forzada en las explotaciones mineras, la agricultura y las obras públicas de los nuevos reinos americanos, lo que paradójicamente terminó favoreciendo su supervivencia hasta la actualidad (Quijano, 2000). Según datos de Naciones Unidas (CEPAL, 2020), hay 826 pueblos indígenas en Latinoamérica (tabla 2), aunque este organismo señala que la supervivencia de muchas de estas comunidades está seriamente amenazada (Hopenhayn et al., 2006).

Tabla 2.  
*Pueblos y población indígena en Latinoamérica.*

Pueblos originarios e indígenas			Población indígena en 2018			
N.º	País	Pueblos	N.º	País	Población*	% nacional
1	Brasil	305	1	Méjico	17	15,1
2	Colombia	102	2	Perú	7,0	24,0
3	Perú	85	3	Bolivia	6,2	62,2
4	Méjico	78	4	Guatemala	5,9	41,0
5	Bolivia	39	5	Chile	1,8	11,0
6	Venezuela	39	6	Colombia	1,6	3,4
7	Argentina	38	7	Ecuador	1,0	7,0
8	Guatemala	24	8	Argentina	0,95	2,4
9	Paraguay	19	9	Brasil	0,90	0,5
10	Ecuador	14	10	Venezuela	0,73	2,7

Nota. \*Millones de personas.

Fuente: elaboración propia con base en datos de CEPAL (2020) e IWGIA (2019).

La estrecha y tensa relación entre las comunidades indígenas de América Latina y las grandes empresas multinacionales tiene ya una larga historia. A partir de la segunda mitad del siglo XIX, la organización de los estados republicanos latinoamericanos y del imperio del Brasil dejó a la vista la oportunidad de explotar la enorme riqueza natural

de estos países, lo que favoreció la llegada de cuantiosas inversiones extranjeras que inauguraron la fase neocolonial de su desarrollo y permitieron la modernización de las estructuras productivas de la región (Bértola & Ocampo, 2013). Más adelante, con el ascenso económico de Estados Unidos y la posterior imposición del modelo económico neoliberal se acentuaron los intereses industriales sobre la explotación de recursos naturales y, más tarde, de servicios públicos e infraestructuras.

Durante todo el periodo neocolonial, los pueblos originarios e indígenas y las comunidades afrodescendientes fueron incorporadas a las tareas extractivas en condiciones de extrema precariedad, lo que significó la recolonización de sus territorios, la pérdida de su identidad y, en algunos casos, la esclavitud y el exterminio (Uribe, 2013). De esta manera, se extinguieron los indígenas de las Antillas y otros pueblos en el continente y, una vez que declinó el fenómeno de la esclavitud, se estableció un nuevo régimen de despojo, discriminación y explotación económica.

Más recientemente, la estrategia de las corporaciones se ha centrado en la apropiación e intervención de los territorios y el progresivo desplazamiento de las comunidades fuera de sus tierras ancestrales. En esta circunstancia, la intervención de gobiernos e instituciones estatales ha resultado crucial, en unos casos, para propiciar los desarrollos de la legislación ambiental en la región y, por contraste en otros, para explicar la creciente pérdida de derechos, tierras, recursos, tradiciones y vidas de los pueblos originarios e indígenas (González, 2005). Numerosas organizaciones y movimientos sociales indígenas persisten en su lucha por la soberanía de los pueblos indígenas y sus derechos, lo que desde otra perspectiva (Scobie et al., 2020) está indisolublemente entrelazada con la lucha universal por la igualdad.

## Metodología

Este trabajo está enfocado en la identificación de algunas prácticas de invisibilización de conflictos ambientales y su efecto sobre pueblos originarios e indígenas a través de los sistemas de información de la CSA. Concretamente, se rastrean prácticas de ausencia e invisibilización en los informes de sostenibilidad de un grupo de 22 empresas involucradas en ocho conflictos ambientales en ocho países latinoamericanos. Aunque resulte paradójico, dada la valoración que aquí se ha hecho de la perspectiva europea de la problemática ambiental, los conflictos ambientales considerados en el análisis han sido seleccionados de la base de datos del *Atlas de Justicia Ambiental* del EEB (Temper et al., 2015) bajo los siguientes criterios: i) impacto o riesgo

ambiental significativo, ii) afectación a comunidades indígenas, iii) intervención estatal, y iv) prevalencia temporal. El cumplimiento de estos criterios ha sido rastreado a través del *Atlas de Justicia Ambiental* (tabla 1). Este *Atlas* ha sido referenciado, entre otros, por la Lancet Commission on Pollution and Health (Landrigan et al., 2018).

Con el fin de explorar la invisibilización de información sensible en estos documentos contables (Catasús, 2008), se contrastan dichos informes con fuentes alternativas tales como registros contables estatales de libre acceso, informes de gestión de ONG de protección ambiental y archivos de prensa de las localidades y regiones afectadas por los conflictos ambientales. La contrastación de información busca también pistas sobre los intereses y relaciones de poder que subyacen en este fenómeno de invisibilización. El trabajo utiliza elementos conceptuales y argumentales de la investigación cualitativa en los enfoques de articulación naturaleza-sociedad (Maturana & Varela, 2003), e investigación acción-participativa (Fals-Borda, 1986a), con énfasis en las técnicas de análisis de contenido y discurso (Ferguson, 2007; Galeano, 2004; Zapata & Rondán, 2016), para facilitar la comprensión de una problemática social enraizada en otra de índole ambiental y mediada por instrumentos de divulgación de la CSA, como respuesta estratégica de las organizaciones a las demandas de la sociedad (Oliver, 1991).

La consulta estructurada fue la técnica prevaleciente en la fase inicial de este estudio (Quezada, 2004), aplicada a fuentes documentales específicas como los informes de sostenibilidad publicados por las empresas, así como a las fuentes alternativas. Posteriormente, se aplicó análisis de contenido a una selección de informes de sostenibilidad emanados de 22 empresas, en los cuales se rastrearon las siguientes categorías y niveles de intensidad, contrastados con las fuentes alternativas: i) reconocimiento de conflictos, ii) aceptación de responsabilidades y iii) descripción de acciones institucionales.

El análisis del discurso está enfocado en la perspectiva crítica de esta técnica (Van Dijk, 2001), con tres propósitos específicos:

1. Establecer si los informes corporativos invisibilizan la perspectiva indígena de los conflictos ambientales.
2. Visualizar las formas en que el discurso de las fuentes reproduce las relaciones de poder y dominación que emanan de las corporaciones y los agentes del Estado.
3. Evidenciar las expresiones de resistencia a esas relaciones, desde las fuentes alternativas de información de este estudio.

## Hallazgos: grandes tensiones tras las buenas intenciones

[...] y la selva lacerada llora sus heridas en el río grande de las Amazonas.

A. JACANAMIJOY, *Voces en tierra*, 2018

Un primer hallazgo significativo surge como producto del uso del lenguaje en los informes de sostenibilidad. En toda la información examinada en este estudio hay una constante invisibilidad: si bien el concepto de conflicto ambiental es el punto de partida para la identificación en el *Atlas de Justicia Ambiental* de los ocho casos estudiados, en los informes corporativos este concepto no existe. Ninguno de los 211 informes examinados (elaborados en inglés, español y portugués) incluye esta expresión, y esto hace que los intereses contrapuestos en materia de gestión y responsabilidad social y ambiental se representen en dichos reportes como inexistentes. Así como la enunciación de los objetos y fenómenos de la realidad a través del lenguaje construye la realidad social, su omisión los substraen de la órbita del conocimiento humano (Catasús, 2008) y elimina la posibilidad de conocer, comprender y debatir (Mignolo, 2020).

Eventualmente, los informes de sostenibilidad muestran la expresión "incidente ambiental" para describir la ocurrencia de un hecho contingente o accidental que escapa al control de las organizaciones y que activa protocolos de intervención sobre el impacto ocasionado. En un sentido similar, aparece la expresión "impacto ambiental", aunque en una clara perspectiva de naturalización, pues los informes reconocen que las actividades de la organización pueden —y suelen— afectar negativamente los ecosistemas y las comunidades que están en contacto con ellas. La presencia de estas dos expresiones en los informes se explica por el hecho de que ambos son ítems de medición y evaluación de estándares internacionales como GRI, International Council on Mining and Metals (ICMM), Extractive Industries Transparency Initiative (EITI) y otros, con los cuales estas empresas están vinculadas y comprometidas. Muchas corporaciones (AngloAmerican, Glencore, GoldCorp, Exxon, BHP Billiton, Iberdrola, Siemens, Vale, Autlán, etc.) exhiben con orgullo premios y reconocimientos a la transparencia informativa y la sostenibilidad, pero con frecuencia, de manera consciente y sistemática, ocultan los problemas e invisibilizan a la contraparte de los conflictos que comprometen sus intereses económicos (tabla 3).

**Tabla 3.**  
*Conflictos ambientales en territorios indígenas: contraste de perspectivas.*

Caso	Empresas involucradas	Actividad económica	Pueblos originarios e indígenas	Afectación a pueblos originarios e indígenas	Rol del Estado/agencias	Reflejo en reportes de sostenibilidad
ARI	Benetton	Ganadería ovina, caprina, bovina; minería	Mapuche	Intervención de territorio ancestral y afectación a medios de subsistencia. Al menos dos asesinatos. Heridos, arrestos y condenas judiciales por robo, incendio y vandalismo.	Justicia argentina ha fallado a favor de Benetton. Gobierno provincial reconoce propiedad indígena (675 ha) pero reprime protestas brutalmente.	En los informes de Benetton este conflicto no existe.
BR3	Vale Salobo Metals AngloAmerican (r)	Minería - cobre	Xikrin	Intervención de territorio ancestral y afectación de medios de subsistencia. Afectación por línea ferroviaria. Demanda de empresas para mantener las minas.	Ibama ha gestionado denuncias. La Justicia ha condenado a Vale y Salobo a pagar indemnizaciones y ejecutar acciones compensatorias.	Algunos informes de Vale Brasil reconocen su responsabilidad implícita y reportan pago de multas y acciones compensatorias.
CL1.2	Medinah Minerals, Arenas Mau-Illín, Arenas Claras, Inv. Aconcagua Colbún Ecopower	Minería - cobre Energía eólica e hidráulica	Huiliche Mapuche	Concesiones mineras, eólicas pesqueras, y turísticas amenazan ecosistema nativo y medios de subsistencia. Denuncias legales ante tribunales de justicia por no consultar previamente con todos los pueblos indígenas. Marchas ante Presidencia en Santiago de Chile.	Por ser de baja intensidad, el gobierno centra su atención en el conflicto de tierras.	Las empresas involucradas enfatizan oferta de empleos y no mencionan ningún conflicto con pueblos indígenas.

(Continúa)

Caso	Empresas involucradas	Actividad económica	Pueblos originarios e indígenas	Afectación a pueblos originarios e indígenas	Rol del Estado/agencias	Reflejo en reportes de sostenibilidad
CO2	Carbones El Cerrejón BPH Billiton, Glencore AngloAmerican	Minería - carbón	Wayúú	Desviación de dos arroyos pone en peligro de extinción a pueblos wayuú y afros. Mina dejará 7.000 millones de toneladas de residuos minerales contaminantes. Protestas, movilizaciones y acciones legales.	Apoyo gubernamental a la mina con vigilancia militar. Recientemente, ruedas de debate con las comunidades. Ministerio del Ambiente respalda posición de la empresa de no devolver el cauce de los arroyos desviados, por ser "costoso".	Se presenta el proyecto como obra de bajo riesgo y alto beneficio para las comunidades y la región. Cerrejón reconoce tensión con las comunidades y acciones compensatorias. Las demás empresas no. El conflicto no existe.
EC1	Andes Petroleum, Repsol, CNC, ENAP, Belorusneft Petroamazonas	Minería - petróleo	Ashuar, Shuar, Kichwa, Shiwiar, Zapara y Andoas	Resistencia preventiva. Protestas callejeras, concentraciones públicas y acciones legales. Reciben respaldo de la prensa nacional.	El gobierno ecuatoriano adjudica contratos a filiales de compañías extranjeras. No atiende las protestas indígenas. El gobierno cerró una ONG que respaldaba la resistencia indígena.	Belorusneft no presenta informes de sostenibilidad. CNPC viró su rol explorador hacia el suministro de equipos petrolíferos. Solo Petroamazonas registra el pago de indemnizaciones y actividades de compensación a los pueblos indígenas sin especificaciones. Las demás compañías no aluden al conflicto ambiental ni a la resistencia indígena.
GT2	Montana Exploradora, GoldCorp, Minas de Guatemala, Hidralia	Minería - oro, plata, cobre, zinc, tungsteno Energía hidráulica	Maya-Mam Q'anjob'	Intervención de territorio ancestral. Despojo de tierras. Deterioro del ecosistema. Dos homicidios, desaparecidos, heridos, torturas, arrestos y criminalización de líderes, Dificultad para acceder a la justicia. Logros: Retiro de Hidralia. Moratoria para nuevas licencias.	Estado guatemalteco no reconoce plenamente derechos indígenas sobre el territorio. Gobierno nacional actúa en favor de las compañías mineras y desconoce la legitimidad de las consultas comunitarias para concesiones mineras y proyectos hidroeléctricos. El discurso gubernamental actúa desde la legalidad para negar la legitimidad de la protesta ciudadana. Desinterés del gobierno español por denuncias sobre irregularidades de Hidralia.	Destacan el cierre de la mina Marlin y el compromiso con los derechos de los pueblos indígenas. Ninguna alusión al conflicto que mantienen con pueblos indígenas. Hidralia no publica informes de sostenibilidad.
MX2	Minaurum Gold Iberdrola, Gamesa Eólica,	Minería - oro, plata, cobre. Energía eólica	Zoque Zapotecos Ikojts	Conflicto precedente por parque eólico Tehuantepec. Concesión minera sin consultas de rigor a las comunidades indígenas. Daño potencial ecosistémico. Denuncia ante Oficina delegada de la ONU.	Secretaría de Economía no atiende ni resuelve las denuncias. La insatisfacción social "se tramita por los cauces legales establecidos"	Ninguna mención a la oposición indígena.
PE1.2	Sinohydro, Shell, Repsol, Pluspetrol SK Innovation	Minería - petróleo, gas Construcción navegación	Machiguenga Murunahua	Intervención de territorio ancestral. Afectación del hábitat de subsistencia. Contaminación de cuerpos de agua y suelo. Pérdida de biodiversidad, deforestación. Desplazamiento. Reacción: protestas, violencia, bloqueo de carreteras, invasión de instalaciones y daño de maquinaria.	Ministerio de Minas y Petróleos favorece inversión extranjera y es flexible en controles ambientales. Policía peruana: represión, arrestos, homicidios.	Énfasis en políticas de gestión social y ambiental. Suspensión de operaciones. No existe conflicto ambiental.

Fuente: elaboración propia con base en datos de EAtlas - EEB, OLCA, prensa y empresas involucradas.

Contrariamente, los informes de las empresas hacen especial mención de acciones para mejorar el uso y la calidad del agua, construir reasentamientos poblacionales (aunque no se menciona que esto sea producto del desplazamiento al que se ven forzados los pueblos originarios), recuperar territorios afectados, preservar la fauna y la flora amenazadas, capacitar para el trabajo a la población aledaña y ofrecer asesoría para el emprendimiento local (AngloAmerican, GoldCorp, Repsol, Exxon, BHP Billiton, Vale, Cerrejón, por nombrar solo algunas); sin embargo, algunos de estos gastos corresponden a acciones compensatorias/restaurativas ordenadas por tribunales de justicia. En esta misma línea de acción, es frecuente que se mencione a los pueblos originarios como "aliados", "socios", "público prioritario" o "compromisarios" de las empresas, y que simultáneamente se omita su nombre indígena y se los homogeneice como "comunidades locales", una acción descrita en la sociología de las ausencias (Santos, 2006a), que los despoja de identidad, los invisibiliza y los abstrae del contexto, con lo que queda más fácil después negar la existencia de cualquier conflicto con estos pueblos invisibles.

La presencia de los organismos estatales de protección ambiental en estos conflictos reporta diferentes grados de involucramiento, que van desde la defensa de los derechos de los pueblos originarios y comunidades indígenas, pasando por la función catalítica de dar curso a las reclamaciones de las comunidades (FUNAI, Brasil; INAI, Argentina; Fodepi. Ecuador; DAIMR, Colombia; Indepa, Perú; Conadi. Chile; Defensoría del Pueblo del Perú; CNDPI, México) y las explicaciones y descargos de las empresas conforme con el ordenamiento jurídico nacional, hasta la estrecha asociación con las compañías y su protección legal en los procesos judiciales (FDI, Guatemala; IBAMA, Brasil; MinAmbiente, Colombia). Muchos conflictos ambientales llegan a los tribunales de justicia y algunos fallan a favor de las corporaciones (AngloAmerican, Benetton, BHP Billiton) o estas reciben el apoyo de los gobiernos nacionales (Cerrejón, Colombia; GoldCorp, México), pero en otros casos los jueces obligan a las empresas al pago de cuantiosas multas que se reportan como "otros rubros de transferencia" (Vale), y a ejecutar acciones compensatorias y restaurativas (Vale, Cerrejón, Petroamazonas), presentadas como prácticas de responsabilidad social corporativa. Es significativo que los premios y reconocimientos son mayoritariamente para las grandes corporaciones del Norte, mientras que las condenas y obligaciones recaen con mayor frecuencia en las compañías gestoras del Sur Global<sup>3</sup>, lo que ejem-

<sup>3</sup> Cada vez es más habitual que las grandes corporaciones multinacionales del Norte industrializado actúen en el Sur Global bajo un esquema de administración delegada, en el cual la matriz del Norte crea una empresa encargada de la operación en el país sede de

plifica la construcción de lo local como ineficiente y marginal (Santos, 2006a). Aunque el lenguaje es cada vez más cuidadoso, en algunos de los reportes más antiguos (1994-2005) puede advertirse un tono condescendiente al referirse a las comunidades indígenas y otros grupos étnicos como beneficiarios de la filantropía corporativa (AngloAmerican, BHP Billiton, Glencore, GoldCorp).

En resumen, el análisis de la perspectiva empresarial deja ver un patrón de funcionamiento isomórfico. En la mayoría de los casos, las empresas inversionistas extranjeras crean una empresa local o vinculan una ya existente, le delegan la gestión de los proyectos de exploración/explotación de recursos, y descargan en ella su responsabilidad jurídica por los conflictos, incidentes, impactos y demás contingencias ambientales derivadas de su actividad, y sus repercusiones sociales. El esquema de administración delegada permite que las empresas inversionistas puedan evadir su responsabilidad por los conflictos ambientales y se beneficien de la buena imagen que reportan las acciones compensatorias y restaurativas que emprenden. A estas últimas sí se les dispensa un amplio despliegue informativo en los reportes de sostenibilidad, acompañado de vistosas fotografías y diagramas que refuerzan la perspectiva corporativa de la gestión socioambiental. Un análisis de las intenciones y las acciones empresariales en el marco de los conflictos estudiados (tabla 3) pone en duda que el compromiso corporativo vaya más allá del discurso de los informes.

### Análisis de resultados

Todo necio confunde valor y precio.

A. MACHADO, *Proverbios y cantares*, 2020

Si bien el discurso corporativo y los informes de sostenibilidad coinciden en ponderar el respeto por la cultura, el patrimonio y las costumbres de los pueblos originarios e indígenas, el creciente número de conflictos socioambientales de la región que los afecta evidencia que esa relación no está exenta de tensiones y que, de alguna manera, la CSA contribuye a silenciar la perspectiva indígena de los conflictos. Mediante el contraste de los informes con otras fuentes de información, en especial los observatorios de conflictos ambientales y la prensa alternativa,

---

la explotación, y sobre la cual recae la responsabilidad por las acciones que se deriven de la actividad económica (Fernández-Ortiz, 2019). Las directrices de la casa matriz se apegan al discurso corporativo y se evalúan en correspondencia con él, mientras las irregularidades son absorbidas por la filial subsidiaria, sin apenas lesionar la imagen y los intereses económicos de la primera.

este estudio permite evidenciar las dinámicas de invisibilización de las perspectivas de los pueblos indígenas de Latinoamérica. Este apartado propone una perspectiva analítica basada en el pensamiento crítico latinoamericano (perspectiva decolonial) y en las epistemologías del Sur, con el fin de construir un enfoque alternativo al estudio de la CSA, basado en diversas categorías analíticas con las que, a continuación, se analizan los resultados presentados en la sección anterior.

### Invisibilización del otro

Para las grandes corporaciones, la perspectiva indígena, que se opone a la intervención de las empresas como expresión de su cosmovisión ancestral, se asume como una forma de conocimiento local, subalterno, anacrónico y marginal, que resulta fácil de invisibilizar por su distancia con los patrones del paradigma científico-tecnológico de pretendida aceptación universal (Escobar, 2016; Lander, 2000). En estas empresas, la sola mención de los conflictos ambientales hace que se activen respuestas estratégicas (Oliver, 1991), que intentan desviar la atención de la sociedad sobre estos asuntos. En los casos estudiados, y en concordancia con los postulados de la sociología de las ausencias, los informes de sostenibilidad invisibilizan la perspectiva indígena de dos formas: i) en la mayoría de los casos, ignorando por completo la existencia del conflicto y omitiendo las reclamaciones de esos colectivos, y ii) englobando las reclamaciones como "insatisfacción", "diferencias" o "solicitudes" de las comunidades indígenas (Vale, Brasil; Colbún, Chile; Sinohydro, Ecuador), las cuales son absorbidas por la lógica de la gestión ambiental y la responsabilidad social corporativa. El modelo de pensamiento angloeurocéntrico, centrado en la verosimilitud teórica y la verificación empírica, facilita subalternar el conocimiento ancestral indígena para reducirlo a una categoría marginal cercana al folklore, que resulta interesante, pero sin valor científico y, por lo tanto, técnicamente impertinente.

### Reproducción de la lógica dominante

La racionalidad técnico-instrumental de la CSA utiliza el esquema reglado de los informes de sostenibilidad, para reproducir las relaciones de dominio de las empresas del Norte sobre los pueblos del Sur. Se destacan las buenas intenciones, prácticas y resultados de las empresas en la explotación de los recursos naturales del Sur emergente y su discurso tiene como efecto que las empresas acumulen reconocimiento por su actividad, al punto de que, según su discurso, es precisamente su intervención en estas regiones lo que ha impedido la catástrofe ambiental. Una tras otra, las acciones compensatorias que son obligadas

a ejecutar, se presentan como iniciativas propias de su política de responsabilidad social, cambian el nivel de objetivos y metas de gestión socioambiental, lo que reporta avances y logros importantes (AngloAmerican, Colombia), y manifiestan que están profundamente comprometidas con las "comunidades locales", a quienes presentan como sus principales aliados. En la contrastación, diversos medios (OC, OLCA) afirman que paralelamente algunas de ellas también desarrollan actividades contrapuestas a la responsabilidad social, en las que omiten compromisos deseables (AngloAmerican), ignoran controles y valores explícitos (Sinohydro, Ecuador), o aprovechan la laxitud normativa en el Sur emergente, al tiempo que utilizan su posición dominante para contrademandar, apelar o impugnar los requerimientos, reclamos y acusaciones (Vale, Brasil; Benetton, Argentina; Colbún, Chile; Cerrejón, Colombia) de las comunidades más vulnerables, ansiosas como siempre por acceder a los beneficios del desarrollo (Max-Neef & Smith, 2014), pero también a los de la equidad social y la justicia ambiental<sup>4</sup> (Guerra, 2017). Los informes estandarizados de auditoría y aseguramiento de estos reportes, integrados en ellos y firmados por grandes multinacionales de auditoría tampoco dan cuenta de estas situaciones<sup>5</sup>.

### Acciones de resistencia

La prolongación irresoluta de los conflictos en el tiempo ha obrado, en casi todos los casos, como pérdida de confianza de los pueblos originarios e indígenas en la justicia estatal y las instituciones, y en algunos de ellos como acciones de resistencia de diversos tipos: i) conformación de organizaciones de acción colectiva con áreas funcionales de litigio jurídico, adhesión de militantes, formación de líderes comunitarios, y comunicaciones o redes de apoyo (Movimiento Mapuche Autónomo, Mapuexpress, Wiñoi Newen, Chile; Minga y Guardia Indígena del Cauca, Colombia; Asamblea de los Pueblos de Huehuetenango, Guatemala; Aidesep, Perú); ii) denuncias, movilizaciones, concentraciones y actos de protesta (todos los casos estudiados) ante organismos estatales e internacionales; iii) retoma y

<sup>4</sup> No obstante las bondades de la justicia ambiental, la perspectiva decolonial apuesta por avanzar hacia la justicia ecológica, como una forma de romper el núcleo antropocéntrico de las compensaciones y lograr que la naturaleza sea considerada sujeto de derechos, en la perspectiva de interrumpir, por la vía del derecho internacional, la progresiva destrucción de los ecosistemas.

<sup>5</sup> A pesar de que el discurso corporativo de la gran auditoría pondera la rigurosidad y transparencia de sus buenas prácticas, su responsabilidad en el control de las acciones empresariales contrarias a la ética, la responsabilidad social y la legislación ambiental en muchos lugares del mundo empiezan a ser cuestionadas en los mismos centros de poder del Norte, por la academia (Archel, 2007) y por organizaciones ambientalistas como Greenpeace (2007).

repoblación de territorios en desconocimiento de resoluciones administrativas y fallos judiciales (retoma mapuche en Santa Rosa Leleque, Argentina; Melipeuco, Buenavista, Chile), entre otras acciones; iv) acciones violentas de enfrentamiento con la fuerza pública, vandalización de instalaciones y maquinaria empresarial (Carabineros de Chile contra mapuches; asesinato de manifestantes mapuche en Argentina y Chile; asesinato de manifestantes maya' man en Guatemala; asonada machiguenga en Perú; incendio a instalaciones de Colbún, Chile). Por ser más mediáticas, las acciones de hecho generan reacciones encontradas que omiten las explicaciones, movilizan la opinión pública en apoyo o rechazo a la causa indígena, y llevan a que sus militantes sean calificados en publicaciones y medios como *The Guardian*, *La Tercera*, *El País*, *Deutsche Welle*, *Prensa Comunitaria*, *Anfibia*, etc., como víctimas y líderes libertarios de un lado, o delincuentes y terroristas, del otro (Vinagre, 2017). Con menos espacio y divulgación en los medios, las acciones políticas y organizacionales avanzan en visibilizar la problemática y recabar apoyo internacional para la causa de los pueblos, como es el caso del Observatorio Ciudadano en Chile.

### Colonialismo intelectual

El discurso de la sostenibilidad y la eficiencia de la gestión empresarial, acoplado a teorías angloeurocéntricas (legitimidad, institucionalismo, *stakeholders*, agencia, etc.), se apoya en su reconocido prestigio para imponerse como la forma "políticamente correcta" de hacer empresa en cualquier latitud y, en consecuencia, reprime y suprime la posibilidad de considerar la perspectiva indígena sobre los conflictos ambientales (Mignolo, 2020). Visto desde los referentes teóricos que soportan este estudio, la lógica funcional de las multinacionales involucradas en estos conflictos ambientales describe un ejercicio de acumulación de capital económico que se traduce en el poder político necesario para explotar los recursos del Sur emergente, que son la fuente de su poder económico (Fals-Borda, 1986b). Este círculo de capital y poder se alimenta de otro círculo de generación de capital cognitivo y epistémico a partir del desarrollo y uso de las tecnologías de exploración/explotación de recursos, un conocimiento que se acumula como práctica cultural hegemónica (Santos, 2019) y que se apoya en la experiencia empresarial para imponer la lógica factual del primer círculo. La intencionalidad patriarcal condescendiente del discurso corporativo, presente en muchos informes de sostenibilidad, es una típica expresión del conocimiento hegemónico que alimenta el modelo de gestión de las empresas multinacionales, empeñadas en mostrar que cumplen con todos los requisitos, normativas y estándares internacionales previstos (Fernández-Ortiz,

2019), pues ese es su compromiso manifiesto, y su presunto cumplimiento las hace dignas de imitación por parte de otras de su misma especie, como una reafirmación de su institucionalismo.

Lo anterior deja claro que la tradición teórica de la CSA es potente y efectiva para dar cuenta de los fenómenos de su campo en espacios amparados por los valores sociales de la cultura anglocentroeuropea. Constructos institucionalizados en el campo de la investigación contable, como la teoría de los grupos de interés y la teoría de la legitimidad, aún permiten explicar y comprender razonablemente fenómenos socioambientales en el contexto de las sociedades industrializadas, pluralistas y reguladas, que durante cientos de años han venido construyendo estructuras de pensamiento, instituciones democráticas y modelos organizacionales que orbitan alrededor de la lógica del capital, y reconocen claramente la existencia, valor y poder de sectores diferenciados de su propia estructura cognitiva. No obstante, la CSA, como racionalidad controladora de esa forma de pensamiento imperante, ha sido instrumentalizada para desconocer, reprimir e invisibilizar las voces de aquellos grupos sociales que no comparten la misma estructura de pensamiento, porque han construido —también durante siglos— otros valores y formas de vivir, otras necesidades y prioridades, otras formas de poder y, sobre todo, otra forma de relacionamiento con la naturaleza. Así pues, las modernas teorías institucionales que utiliza la CSA, dotadas del poder jerarquizado de la homogeneización epistémica, no logran ver la diversidad de lo diferente y, en consecuencia, no son pertinentes ni competentes para comprender los fenómenos de un mundo donde la naturaleza dictó sus leyes —literalmente— desde el primer día.

### Conclusiones

En lugar de hablar por los oprimidos, los contadores críticos deben hablar con ellos.

J. BROWN & H. TREGIDGA, 2017

El análisis de los conflictos ambientales desde la perspectiva alternativa que aquí se ha utilizado trasciende el tipo de análisis habitual de la CSA, centrado en las empresas y sus intereses, y pone en valor la perspectiva de los pueblos originarios e indígenas que permanecen en la periferia analítica de aquellos estudios. Si bien un análisis convencional eurocéntrico permitiría anticipar la lógica de comportamiento de las grandes corporaciones y sus empresas asociadas, el enfoque alternativo aquí propuesto muestra

que el papel que desempeñan los agentes del Estado y las acciones de resistencia de los pueblos originarios e indígenas tienen distintas manifestaciones, que van desde la protesta simbólica y la negociación compensatoria, hasta el uso de la violencia y su correspondiente respuesta con la represión que, como es obvio, deja a cada lado un saldo siempre desfavorable. Para comprender la naturaleza de estas expresiones, resulta necesaria una nueva dialéctica que confronte los argumentos del establecimiento empresarial con los de las fuentes alternativas, y los de estas con las propias comunidades y su cosmovisión (Santos & Aguiló, 2019), de manera que se puedan equilibrar las fuerzas políticas que sustentan los discursos y agentes que mantienen los conflictos.

Salvo algunos casos de empresas "locales" (Vale Brasil, Carbones El Cerrejón, Petroamazonas) que reconocen parcialmente su responsabilidad en los impactos generadores de conflicto, las compañías internacionales se esfuerzan en presentarse como organizaciones genuinamente comprometidas con la protección del ambiente y el respeto a los derechos de las comunidades indígenas. Este modelo de acción sirve como pretexto funcional para naturalizar los impactos ambientales de su actividad, proyectar una imagen idealizada de su relación con las comunidades indígenas y fortalecer sus esquemas de gestión, en los cuales el lenguaje corporativo, como pretexto discursivo de la insostenibilidad, deconstruye y reconstruye la realidad socioambiental en función de los intereses económicos.

Las teorías del Norte explican eficientemente cómo actúan las empresas en su relación con los inversores internacionales y todos sus públicos relevantes, pero el Sur necesita otras teorías que les sirvan de perspectiva, de esa perspectiva que se les niega desde la tradición contable. La visión de los pueblos originarios e indígenas acerca de los conflictos ambientales y su relación con las corporaciones no cuenta con teorías que expliquen su perspectiva, ni con espacios y medios adecuados para "hacerse oír" en igualdad de condiciones. Los resultados de este estudio aportan nuevas y serias dudas sobre la credibilidad de los informes y la conducta de las empresas, al tiempo que evidencian cómo la posición dominante del pensamiento colonial y su discurso retórico trascienden la materialidad de los hechos y reconstruyen la imagen social que de ellos se tiene. Por cuenta de este tipo de ausencia contable, y desde una perspectiva conceptual y metodológica latinoamericana, puede afirmarse que los informes de sostenibilidad vienen de otro mundo y hablan otra lengua.

Concierne a la CSA avanzar en la decolonización del saber contable y abrir espacios de difusión y debate en

publicaciones, grupos de investigación y eventos académicos para acoger las visiones alternativas de la realidad social y ambiental que reportan fuentes desinstitucionalizadas como las comunidades indígenas y sus representantes, ONG de protección ambiental, medios de comunicación social comunitarios, sindicatos y organizaciones feministas y de mujeres, grupos ambientalistas, organizaciones campesinas y de minorías étnicas, centros de investigación y un amplio rango de actores sociales, sin los cuales no está completo el escenario de los conflictos socioambientales del Sur Global. Como ya se ha advertido, es necesario que la contabilidad social y ambiental tenga, además de una visión crítica e incluyente, una actitud disidente en torno a los conflictos socioambientales y la crisis planetaria, para que además de examinar informes y repetir las preguntas y respuestas de los empresarios, empiece a hablar con los colectivos sociales que se oponen a ellos, pues la disciplina se ha negado —por desinterés o por comodidad— la posibilidad de hacer justicia social desde el libre ejercicio de la diferencia.

### Limitaciones y perspectivas

Las principales limitaciones de este trabajo están en la dificultad para acceder a fuentes de información más cercanas a los hechos que se investigan, el difícil acceso a los actores sociales de primera línea en los lugares de los conflictos ambientales, y el uso de bases de datos e instrumentos de clasificación europeos que podrían reproducir la visión angloeurocéntrica del problema. Convendría, entonces, proyectar nuevos abordajes que permitieran, con los medios y financiación adecuados, la contrastación *in situ* de algunos conflictos ambientales que revisten especial importancia regional, mediante metodologías de acción-participación (Fals-Borda, 1986), con el fin de decantar los argumentos que desde las diferentes perspectivas (corporativa, estatal e indígena) se han construido y difundido en torno a esta problemática.

### Agradecimientos

Deseamos agradecer las valiosas observaciones, comentarios y sugerencias de los editores y dos evaluadores anónimos de la revista *Critical Perspectives on Accounting*, que examinaron una versión previa de este artículo. Igualmente agradecemos las observaciones del profesor José Juan Déniz, contraponente de la segunda versión de este trabajo en el *v Taller de Investigación Doctoral* de la Universidad de Burgos; a tres evaluadores anónimos de la revista *Innovar*, por sus generosas apreciaciones sobre este estudio; a las auxiliares técnicas de investigación Sara

Moliner e Iris García (Grupo ERGO - Universidad de Burgos), por su apoyo en la búsqueda de información para la realización de este estudio, y a la Universidad de Burgos y el Politécnico Colombiano Jaime Isaza Cadavid, por facilitar la realización de esta investigación.

## Declaración de conflicto de interés

Los autores no manifiestan conflictos de intereses institucionales ni personales.

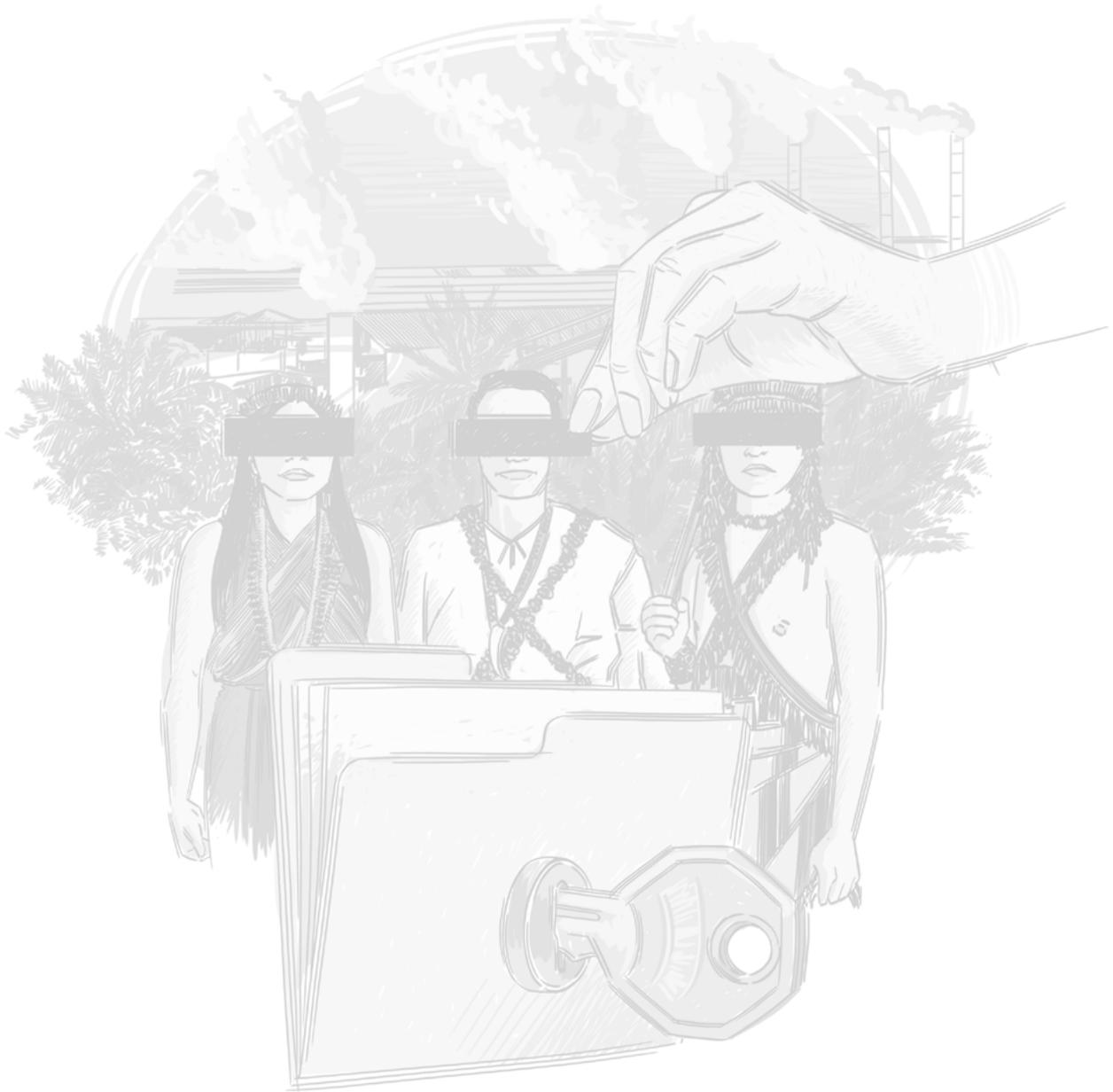
## Referencias bibliográficas

- Alimonda, H. (Coord.). (2011). *La naturaleza colonizada. Ecología política y minería en América Latina*. Clacso. <http://biblioteca.clacso.edu.ar/ar/libros/grupos/alimonda.pdf>
- Andes Petroleum Ecuador. (2020). *Energía y Ambiente en armonía*. Andes Petroleum Ecuador. <http://www.andespetro.com/>
- AngloAmerican Corporation. (2019). *Sustainability Reports*. AngloAmerican. <https://www.angloamerican.com/sustainability>
- Archel, P. (2007). *Teoría e investigación crítica en Contabilidad. Un estudio de caso*. AECA.
- Archel, P., Husillos, J., & Spence, C. (2011). The institutionalisation of unaccountability: Loading the dice of Corporate Social Responsibility discourse. *Accounting, Organizations and Society*, 36(6), 327-343. <http://doi.org/10.1016/j.aos.2011.06.003>
- Ariza-Buenaventura, E. D. (2007). Luces y sombras en el "poder constitutivo de la contabilidad ambiental". *Revista de la Facultad de Ciencias Económicas. Investigación y Reflexión*, 15(2), 45-60. <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=90915204>
- Bebbington, J., & Gray, R. (2001). An account of sustainability: Failure, success and a reconceptualization. *Critical Perspectives on Accounting*, 12(5), 557-587. <https://doi.org/10.1006/cpac.2000.0450>
- Bebbington, J., Kirk, E., & Larrinaga, C. (2012). The production of normativity: A comparison of reporting regimes in Spain and the UK. *Accounting, Organizations and Society*, 37(2), 78-94. <http://doi.org/10.1016/j.aos.2012.01.001>
- Bebbington, J., Larrinaga, C., & Moneva, J. M. (2008). Corporate social reporting and reputation risk management. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 21(3), 337-361. <https://doi.org/10.1108/09513570810863932>
- Belorusneft - Bielorusia. (2018). *Environmental policy*. Belorusneft. <https://www.belorusneft.by/sitebeloil/en/addDown/socialObligations/ecology/>
- Benetton Group. (2018). *Sustainability Company Approach*. Benetton Group. <http://www.benettongroup.com/sustainability/company-approach/>
- Bértola, L., & Ocampo, J. A. (2013). *El desarrollo económico de América Latina desde la Independencia*. Fondo de Cultura Económica.
- BHP Billiton. (2020). *BHP Annual Report 2020*. BHP. [https://www.bhp.com/-/media/documents/investors/annual-reports/2020/200915\\_bhpannualreport2020.pdf?la=en](https://www.bhp.com/-/media/documents/investors/annual-reports/2020/200915_bhpannualreport2020.pdf?la=en)
- Brisman, A., South, N., & White, R. (Eds.). (2016). *Environmental crime and social conflict. Contemporary and emerging issues*. Routledge.
- Brown, J., & Tregidga, H. (2017). Re-politicizing social and environmental accounting through Rancière: On the value of dissensus. *Accounting, Organizations and Society*, 61, 1-21. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2017.08.002>
- Burchell, S., Clubb, C., Hopwood, A., Hughes, J., & Nahapiet, J. (1980). The roles of accounting in organizations and society. *Accounting, Organizations and Society*, 5(1), 5-27. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(80\)90017-3](https://doi.org/10.1016/0361-3682(80)90017-3)
- Cáceres, D. (2015). Accumulation by dispossession and socio-environmental conflicts caused by the expansion of agribusiness in Argentina. *Journal of Agrarian Change*, 15(1), 116-147. <https://doi.org/10.1111/joac.12057>
- Capra, F. (2009). *La trama de la vida. Una nueva perspectiva de los sistemas vivos*. Anagrama.
- Catasús, B. (2008). In search of accounting absence. *Critical Perspectives on Accounting*, 19(7), 1004-1019. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2007.02.002>
- Corrección. (2019). *Informes de Sostenibilidad*. Corrección. <https://www.correccion.com/index.php/informes-de-sostenibilidad/>
- Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL). (2014). *Los pueblos indígenas en América Latina. Avances en el último decenio y retos pendiente para la garantía de sus derechos*. CEPAL. <https://www.cepal.org/es/publicaciones/37050-pueblos-indigenas-america-latina-avances-ultimo-decenio-retos-pendientes-la>
- Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL). (2020). *Los pueblos indígenas en América Latina - Abya Yala y la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible: tensiones y desafíos desde una perspectiva territorial*. CEPAL. <https://www.cepal.org/es/publicaciones/45664-pueblos-indigenas-america-latina-abya-yala-la-agenda-2030-desarrollo-sostenible>
- China National Petroleum Corporation (CNPC). (2018). *Protecting the Tropical Rainforest in Ecuador*. CNPC. <http://www.cnpc.com.cn/en/environmentcase/201609/e937f6768ba14b1a9cf4503a2fe51432.shtml>
- Cho, C., & Patten, D. (2007). The role of environmental disclosures as tools of legitimacy. A research note. *Accounting, Organizations and Society*, 32(7-8), 639-647. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2006.09.009>
- Colbun. (2018). *Reportes anuales*. Colbun. <https://www.colbun.cl/sostenibilidad/reportes-anuales/>
- Contreras-Pacheco, O. E. (2018). Evidencias de *decoupling* en la sostenibilidad empresarial: un caso de estudio en el sector minero colombiano. *Innovar*, 28(70), 99-114. <https://doi.org/10.15446/innovar.v28n70.74451>
- De la Cuadra, F. (2013). Desarrollo, crisis ambiental y pueblos originarios en América Latina. *Espacio Regional*, 2(10), 33-49. <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=4743371>
- Deegan, C. (2002). Introduction: The legitimising effect of social and environmental disclosures. A theoretical foundation. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 15(3), 282-311. <https://doi.org/10.1108/09513570210435852>
- Deegan, C. (2014). An overview of legitimacy theory as applied within the social and environmental accounting literature. En J. Bebbington, J. Unerman, & O'Dwyer (Eds.), *Sustainability, accounting and accountability* (pp. 248-272). Routledge.
- Deegan, C. (2019). Legitimacy theory: Despite its enduring popularity and contribution, time is right for a necessary makeover. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 32(8), 2307-2329. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-08-2018-3638>
- Déniz, J. J., Verona, C., & de la Rosa, M. E. (2019). Materialidad de los impactos sociales en la memoria de sostenibilidad. El caso del sector eólico y los pueblos indígenas en Oaxaca, México.

- Revista Española de Financiación y Contabilidad*, 48(4), 492-524. <https://doi.org/10.1080/O2102412.2018.1511157>
- Dillard, J. (2014). Legitimizing the social accounting project: An ethic of accountability. En J. Bebbington, J. Unerman, & O'Dwyer (Eds.), *Sustainability, accounting and accountability* (p. 37-53). Routledge. <https://doi.org/10.4324/NOE0415384889.ch2>
- DiMaggio, P., & Powell, W. (1983). The iron cage revisited. Institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields. *American Sociological Review*, 48(2), 147-160. <https://doi.org/10.2307/2095101>
- Dussel, E. (2008). Meditaciones anti-cartesianas: Sobre el origen del anti-discurso filosófico de la Modernidad. *Tábula Rasa*, 9, 153-197. <https://revistas.unicolmayor.edu.co/index.php/tabularasa/article/view/1497>
- Ecopower Chile. (2018). *Sostenibilidad Parque Eólico Chiloé*. <https://www.ecopowerchile.com/parque-eolico-chiloe-pech/>
- Elizalde, A. (2003). Desarrollo humano y ética para la sustentabilidad. PNUMA. [https://www.researchgate.net/publication/233808800\\_Desarrollo\\_Humano\\_y\\_Etica\\_para\\_la\\_Sustentabilidad](https://www.researchgate.net/publication/233808800_Desarrollo_Humano_y_Etica_para_la_Sustentabilidad)
- ENAP. (2019). *Política Corporativa de Sostenibilidad*. ENAP. [https://www.enap.cl/pag/744/786/reporte\\_de\\_sostenibilidad](https://www.enap.cl/pag/744/786/reporte_de_sostenibilidad)
- Environmental Justice Organization. (2021). *Environmental Justice Atlas*. Consultado febrero 27, 2021. <https://ejatlas.org/>
- Erusalimsky, A., Gray, R., & Spence, C. (2006). Towards a more systematic study of standalone corporate social and environmental: An exploratory pilot study of UK reporting. *Social and Environmental Accounting Journal*, 26(1), 12-20. <https://doi.org/10.1080/0969160X.2006.9651749>
- Escobar, A. (2014). *Sentipensar con la tierra. Nuevas lecturas sobre desarrollo, territorio y diferencia*. Unaula. [http://biblioteca.clacso.edu.ar/Colombia/escpos-unaula/20170802050253/pdf\\_460.pdf](http://biblioteca.clacso.edu.ar/Colombia/escpos-unaula/20170802050253/pdf_460.pdf)
- Escobar, A. (2016). Sentipensar con la Tierra. Las luchas territoriales y la dimensión ontológica de las epistemologías del Sur. *AIBR Revista de Antropología Iberoamericana*, 11(1), 11-32. <http://doi.org/10.11156/aibr.110102>
- Fals-Borda, O. (1986a). La investigación-acción participativa: política y epistemología. En A. Camacho (Comp.), *La Colombia de hoy, sociología y sociedad* (pp. 21-38). CEREC.
- Fals-Borda, O. (1986b). Movimientos sociales y poder político. *Foro*, 1(1), 76-83. <https://revistas.unal.edu.co/index.php/anpol/article/view/74240/67083>
- Fals-Borda, O., & Mora-Osejo, L. E. (2004). La superación del Eurocentrismo. Enriquecimiento del saber sistémico y endógeno sobre nuestro contexto tropical. *Polis*, 7, 1-10. <https://journals.openedition.org/polis/6210>
- Ferguson, J. (2007). Analysis accounting discourse: Avoiding the "fallacy of internalism". *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 20(6), 912-934. <https://doi.org/10.1108/09513570710830290>
- Fernández-Ortiz, G. (2019). El poder corporativo al asalto de los territorios. En J. Alberdi, I. Casimiro, T. Cunha, A. Dubois, G. Fernández, Y. Jubeto, M. Larrañaga, M. Oianguren, & L. P. Valle, *Territorios en conflicto. Claves para la construcción de alternativas de vida* (pp. 221-249). Gernika-Gorgoratuz. <https://www.gernikagororatuz.org/portfolio-item/territorios-en-conflicto-claves-para-la-construccion-de-alternativas-de-vida/>
- Folchi, M. (2001). Conflictos de contenido ambiental y ecologismo de los pobres. No siempre pobres, ni siempre ecologistas. *Ecología Política*, 22, 79-100. <http://repositorio.uchile.cl/handle/2250/122793>
- Fronti, L., & García-Fronti, I. (2013). Viabilidad y cuestiones contables de los proyectos de mecanismos de desarrollo limpio en Argentina. *Visión de futuro*, 17(1), 30-48. [https://revistacientifica.fce.unam.edu.ar/index.php?option=com\\_content&view=article&id=320&Itemid=70](https://revistacientifica.fce.unam.edu.ar/index.php?option=com_content&view=article&id=320&Itemid=70)
- Galeano, E. (2004). *Diseño de proyectos de investigación cualitativa*. Fondo Editorial Universidad EAFIT.
- Galeano, E. (2012). *Los hijos de los días*. Siglo XXI.
- Glencore. (2019). *Sustainability. Reports and Presentations*. Glencore. <https://www.glencore.com/sustainability/reports-and-presentations>
- Göbel, B., Góngora-Mera, M., & Ulloa, A. (Eds.). (2014). *Desigualdades socioambientales en América Latina*. Editorial UN; Ibero-America-nisches Institut.
- GoldCorp Inc. (2019). *Newmont Sustainability Reporting*. Newmont. <https://www.newmont.com/sustainability/sustainability-reporting/default.aspx>
- Gómez-Contreras, J. (2014). Del desarrollo sostenible a la sustentabilidad ambiental. *Revista Facultad de Ciencias Económicas*, 22(1), 115-136. <https://doi.org/10.18359/rfce.643>
- Gómez-Villegas, M. (2009). Tensiones, posibilidades y riesgos de la contabilidad medioambiental empresarial. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 54, 55-78. <https://revistas.udea.edu.co/index.php/cont/article/view/7963>
- Gómez-Villegas, M. (2021). Towards an accounting of socio-environmental conflicts in South America. En J. Bebbington, C. Larrinaga, B. O'Dwyer, & I. Thomson, *Routledge handbook of Environmental Accounting* (pp. 339-349). Routledge. <https://doi.org/10.4324/9780367152369>
- Gómez-Villegas, M., & Quintanilla, D. (2012). Los informes de responsabilidad social empresarial: su evolución y tendencias en el contexto internacional y colombiano. *Cuadernos de Contabilidad*, 13(32). <https://revistas.javeriana.edu.co/index.php/cuacont/article/view/3894>
- González, J. A. (2005). Los pueblos originarios en el marco del desarrollo de sus derechos. *Estudios Atacameños*, 30, 79-90. <http://doi.org/10.4067/S0718-10432005000200005>
- Gray, R., & Milne, M. (2004). Towards reporting on the triple bottom line: mirages, methods and myths. En A. Henriques, & J. Richardson (Eds.), *The Triple Bottom Line: Does it all Add Up?* (pp. 70-80). Earthscan. <https://doi.org/10.4324/9781849773348>
- Greenpeace. (2007, octubre 24). *Greenpeace denuncia el escándalo de la auditoría ambiental al grupo ENCE*. Archivo Greenpeace. <http://archivo-es.greenpeace.org/espana/es/news/2010/November/greenpeace-denuncia-el-escanda/>
- Grosfoguel, R. (2006). La descolonización de la economía política y los estudios postcoloniales: transmodernidad, pensamiento fronterizo y colonialidad global. *Tábula Rasa*, 4, 17-48. <http://doi.org/10.25058/20112742.245>
- Grosfoguel, R. (2016). Del "extractivismo económico" al "extractivismo epistémico" y "extractivismo ontológico". Una forma destructiva de conocer, ser y estar en el mundo. *Tábula Rasa*, 24, 123-143. <https://doi.org/10.25058/20112742.60>
- Guerra, F. (2017). Los Tribunales Ambientales en la implementación de los derechos indígenas durante la evaluación ambiental de proyectos de inversión en Chile. *Justicia Ambiental*, 9, 19-38. <http://www.revistajusticiaambiental.cl/wp-content/uploads/2018/05/1-JUSTICIA-AMBIENTAL-N-9-19-38.pdf>
- Helwege, A. (2015). Challenges with resolving mining conflicts in Latin America. *The Extractive Industries and Society*, 2(1), 73-84. <http://doi.org/10.1016/j.exis.2014.10.003>

- Hidralia. (2018). *Sostenibilidad Ambiental*. Hidralia. <https://www.hidralia-sa.es/sostenibilidad-ambiental>
- Higgins, C., & Larrinaga, C. (2014). Sustainability reporting: insights from neo-institutional theory. En J. Bebbington, J. Unerman, & O'Dwyer (Eds.), *Sustainability, accounting and accountability* (pp. 273-285). Routledge.
- Homer-Dixon, T. (1994). Environmental scarcities and violent conflict: Evidence from cases. *International Security*, 19(1), 5-40. <https://doi.org/10.2307/2539147>
- Hopenhayn, M., Bello, Á., & Miranda, F. (2006). *Los pueblos indígenas y afrodescendientes ante el nuevo milenio* [Documento de trabajo para la División de Desarrollo Social, Serie Políticas Sociales N.º 118]. CEPAL. [https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/6123/1/S0600265\\_es.pdf](https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/6123/1/S0600265_es.pdf)
- Hopwood, A. (1987). The archeology of accounting systems. *Accounting, Organizations and Society*, 12(3), 207-234. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(87\)90038-9](https://doi.org/10.1016/0361-3682(87)90038-9)
- Iberdrola. (2019). *Estado de información no financiera. Informe de Sostenibilidad Ejercicio 2020*. Iberdrola. [https://www.iberdrola.com/wcorp/gc/prod/es\\_ES/corporativos/docs/jga21\\_IA\\_InformeSostenibilidad20.pdf](https://www.iberdrola.com/wcorp/gc/prod/es_ES/corporativos/docs/jga21_IA_InformeSostenibilidad20.pdf)
- International Work Group for Indigenous Affairs (IWGIA). (2019). *El mundo indígena 2019*. IWGIA. [https://www.iwgia.org/images/documentos/indigenous-world-esp/ElMundoIndigena2019\\_ES.pdf](https://www.iwgia.org/images/documentos/indigenous-world-esp/ElMundoIndigena2019_ES.pdf)
- Jacanamijoy, A. (2018). *Voces en tierra*. Centro Cultural Abya Yala.
- Juvenal, D. (2007). *Sátiras*. Cátedra.
- Laine, M. (2005). Meanings of the term 'sustainable development' in Finnish corporate disclosures. *Accounting Forum*, 29(4), 395-413. <https://doi.org/10.1016/j.accfor.2005.04.001>
- Lander, E. (Comp.). (2000). *La colonialidad del saber: eurocentrismo y ciencias sociales. Perspectivas latinoamericanas*. Clacso, Unesco. <http://biblioteca.clacso.edu.ar/clacso/sur-sur/20100708034410/lander.pdf>
- Landrigan, P., Fuller, R., Acosta, N., Adeyi, O., Arnold, R., Basu, N. N., Baldé, A. B., Bertollini, R., Bose-O'Reilly, S., Boufford, J. I., Breyse, P. N., Chiles, T., Mahidol, C., Coll-Seck, A. M., Cropper, M. L., Fobil, J., Fuster, V., Greenstone, M., Haines, A., Hanrahan, D., ... Zhong, M. (2018). The Lancet Commission on pollution and health. *The Lancet*, 391(10119), 462-512. [https://doi.org/10.1016/S0140-6736\(17\)32345-0](https://doi.org/10.1016/S0140-6736(17)32345-0)
- Latchinian, A. (2014). *El ambientalista crítico ante el nuevo escenario de América Latina*. Universidad Inca Garcilaso de la Vega.
- Leff, E. (2002). *Saber ambiental. Sustentabilidad, racionalidad, complejidad, poder*. Siglo XXI.
- Lehman, G. (2017). The language of environmental and social accounting research: The expression of beauty and truth. *Critical Perspectives on Accounting*, 44, 30-41. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2016.11.005>
- Lindblom, C. (1993, abril 16-18). *The Implications of organizational legitimacy for corporate social performance and disclosure* [Conferencia session]. Critical Perspectives on Accounting Conference, Nueva York, EUA.
- Machado, A. (2020). *Proverbios y cantares*. PoeMAS. <https://poemas.uned.es/poema/proverbios-y-cantares-antonio-machado/>
- Martínez, V., & Gómez-Villegas, M. (2015). La contabilidad y los conflictos ambientales en el sistema financiero. Estudio de caso en el sector bancario argentino. *Cuadernos de Contabilidad*, 16(41), 281-306. <https://doi.org/10.11144/Javeriana.cc16-41.ccas>
- Martínez-Alier, J. (2006). Los conflictos ecológico-distributivos y los indicadores de sustentabilidad. *Polis*, 13, 1-15. <https://www.raco.cat/index.php/Revibec/article/view/38278>
- Martínez-Alier, J. (2009). *El ecologismo de los pobres. Conflictos ambientales y lenguajes de valoración*. Icaria.
- Maturana, H., & Varela, F. (2003). *El árbol del conocimiento. Las bases biológicas del entendimiento humano*. Lumen.
- Max-Neef, M. (1982). *La economía descalza. Señales desde el mundo invisible*. Nordan.
- Max-Neef, M. (1993). *Desarrollo a escala humana. Conceptos, aplicaciones y reflexiones*. Nordan-Comunidad; Icaria.
- Max-Neef, M. (1995). Economic growth and quality of life: A threshold hypothesis. *Ecological Economics*, 15(2), 115-118. [https://doi.org/10.1016/0921-8009\(95\)00064-X](https://doi.org/10.1016/0921-8009(95)00064-X)
- Max-Neef, M., & Smith, P. (2014). *La economía desenmascarada: del poder y la codicia a la compasión y el bien común*. Icaria.
- Merlinsky, G. (2017). Cartografías del conflicto ambiental en Argentina. *Acta Sociológica*, 73, 221-246. <https://doi.org/10.1016/j.acso.2017.08.008>
- Mignolo, W. (2020). The Logic of the In-visible. Decolonial reflections on the change of epoch. *Theory, Culture & Society*, 37(7-8), 205-218. <https://doi.org/10.1177/0263276420957741>
- Minaurum Gold Inc. (2018). *Social Responsibility*. Minaurum Gold Inc. <https://www.minaurum.com/company/social-responsibility/>
- Ministerio de Cultura de Argentina. (2018, octubre 9). *Aborígenes, indígenas, originarios. ¿Cuál es la diferencia entre cada término?* Ministerio de Cultura. [https://www.cultura.gov.ar/aborigenes-indigenas-originarios-a-que-refiere-cada-termino\\_6293/](https://www.cultura.gov.ar/aborigenes-indigenas-originarios-a-que-refiere-cada-termino_6293/)
- Neu, D., & Graham, C. (2006). The birth of a nation: Accounting and Canada's first nations, 1860-1900. *Accounting, Organizations and Society*, 31(1), 47-76. <https://doi.org/10.1016/j.acso.2017.08.008>
- Neu, D., Warsame, H., & Pedwell, K. (1998). Managing public impressions: Environmental disclosures in annual reports. *Accounting, Organizations and Society*, 23(3), 265-282. [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(97\)00008-1](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(97)00008-1)
- Newmont. (2017). *Inversión Ambiental*. Newmont. <https://newmont-marlin.com/seguridad-ambiental/inversion-ambiental/>
- Oliver, C. (1991). Strategic responses to institutional processes. *The Academy of Management Review*, 16(1), 145-179. <https://doi.org/10.5465/amr.1991.4279002>
- Organización Internacional del Trabajo (OIT). (1989). *Convenio N° 169 de la OIT sobre Pueblos Indígenas y Tribales en países independientes*. OIT.
- Petroamazonas EP. (2019). *Reportes de sostenibilidad*. Petroamazonas EP. <https://www.petroamazonas.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2019/07/Reportedesostenibilidad2018.pdf>
- Pluspetrol. (2018). *Informe de sostenibilidad*. Pluspetrol. <http://www.pluspetrol.net/sostenibilidad.php?>
- Quezada, F. J. (2004). *Aproximación a la metodología de la Ciencia. Las ciencias sociales y la contabilidad*. Ediciones de la Universidad de Castilla.
- Quijano, A. (1987). La tensión del pensamiento latinoamericano. *Hueso húmero*, 22, 106-113. <http://biblioteca.clacso.edu.ar/clacso/se/20140507093456/eje3-3.pdf>
- Quijano, A. (1999). Colonialidad del poder, cultura y conocimiento en América Latina. *Dispositivo*, 24(51), 137-148. <https://www.jstor.org/stable/41491587>
- Quijano, A. (2000). Colonialidad del poder, eurocentrismo y América Latina. En E. Lander (Comp.), *La colonialidad del saber*.

- Eurocentrismo y ciencias sociales. Perspectivas latinoamericanas* (pp. 201-246). Clacso, Unesco.
- Quijano, A. (2011). "Bien vivir": entre el "desarrollo" y la des/colonialidad del poder. *Ecuador Debate*, 84, 77-87. <http://200.41.82.22/bits-tream/10469/3529/1/RFLACSO-ED84-05-Quijano.pdf>
- Quinche, F. L., & Cabrera, A. (2020). Exploring the Potential Links between Social and Environmental Accounting and Political Ecology. *Social and Environmental Accountability Journal*, 40(1), 53-74. <https://doi.org/10.1080/0969160X.2020.1730214>
- Repsol. (2019). *Informes de gestión y sostenibilidad*. Repsol. <https://www.repsol.com/es/sostenibilidad/estrategia-sostenibilidad/informes-indicadores-alianzas/informes-de-sostenibilidad/index.cshhtml>
- Said, E. W. (2018). *Cultura e imperialismo*. Debate.
- Santos, B. (2018). *Um discurso sobre as ciências*. Cortez Editora.
- Santos, B. (2006a). La sociología de las ausencias y la sociología de las emergencias: para una ecología de saberes. En *Renovar la teoría crítica y reinventar la emancipación social* (pp. 13-41). Clacso.
- Santos, B. (2006b). *Renovar la teoría crítica y reinventar la emancipación social*. Clacso.
- Santos, B. (2014). *Epistemologías del Sur (Perspectivas)*. Akal.
- Santos, B. (2019). *El fin del Imperio Cognitivo. La reafirmación de las Epistemologías del Sur*. Trotta.
- Santos, B., & Aguiló, A. (2019). *Aprendizajes Globales. Descolonizar, desmercantilizar y despatriarcalizar desde las Epistemologías del Sur*. Icaria.
- Scobie, M. R., Milne, M. J., & Love, T. R. (2020). Dissensus and democratic accountability in a case of conflict. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 33(5), 939-964. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-11-2016-2780>
- Scott, W. R. (1995). *Institutions and Organizations*. Sage Publications Inc.
- Shell. (2019). *Sustainability Report 2019*. Shell Sustainability Report. <https://reports.shell.com/sustainability-report/2019/>
- Siemens Gamesa. (2019). *Estado de información no financiera consolidado 2020 (antes Informe de sostenibilidad)*. <https://www.siemensgamesa.com/es-es/-/media/siemensgamesa/downloads/es/sustainability/siemens-gamesa-consolidated-non-financial-statement-2020-es.pdf>
- Sierra-García, L., García-Benau, M. A., & Zorio, A. (2016). Credibilidad en Latinoamérica del informe de responsabilidad social corporativa. *Revista de Administração de Empresas*, 54(1), 28-38. <http://doi.org/10.1590/S0034-759020140104>
- SK Innovation. (2018). *Sustainability Report*. SK Innovation. <http://eng.skinnovation.com/company/sr.asp>
- Spence, C. (2007). Social and environmental reporting and hegemonic discourse. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 20(6), 855-882. <https://doi.org/10.1108/09513570710830272>
- Stavenhagen, R. (2010). *Los Pueblos Originarios, el debate necesario*. Clacso. <http://biblioteca.clacso.edu.ar/gsd/collect/clacso/index/assoc/D3141.dir/Stavenhagen2.pdf>
- Survival. (2020). *Terminología*. Survival.es. <https://www.survival.es/conocenos/terminologia>
- Temper, L., del Bene, D., & Martínez-Alier, J. (2015). Mapping the frontiers and front lines of global environmental justice: The EAtlas. *Journal of Political Ecology*, 22(1), 255-278. <https://doi.org/10.2458/v22i1.21108>
- Therborn, G. (2011). Inequalities and Latin America. From the enlightenment to the 21th Century. *desiguALdades.net Working Paper Series*, 7. <http://doi.org/10.17169/refubium-23276>
- Tilt, C. (2018). Making Social and Environmental Accounting Research Relevant in Developing Countries: A Matter of Context? *Social and Environmental Accountability Journal*, 38(2), 145-150. <https://doi/10.1080/0969160X.2018.1489296>
- Toledo, V. (2015). ¿De qué hablamos cuando hablamos de sustentabilidad? Una propuesta ecológico política. *Interdisciplina*, 3(7), 35-55. <http://doi.org/10.22201/ceich.24485705e.2015.7.52383>
- Uribe, T. (2013). Caucho, explotación y guerra. Configuración de las fronteras nacionales y explotación indígena en la Amazonia. *Memoria y Sociedad*, 17(34), 34-48. <https://revistas.javeriana.edu.co/index.php/memoriasociedad/article/view/8303>
- Vale. (2018). *Relatórios de Sustentabilidade*. Vale Brasil. <http://www.vale.com/brasil/PT/sustainability/Paginas/default.aspx>
- Valencia, J. G. (2007). Conflictos ambientales: praxis, participación, resistencias ciudadanas y pensamiento ambiental. *Luna Azul*, 24, 35-41. <https://revistasojs.ucaldas.edu.co/index.php/lunazul/article/view/1068>
- Valenzuela, L. F. (2017). Reflexiones sobre los conceptos desarrollo sostenible y desarrollo sustentable. Relaciones con la responsabilidad social organizacional RSO. *Teuken Bidikay*, 8(10), 211-229. <https://revistas.elpoli.edu.co/index.php/teu/article/view/1209/996>
- Van Dijk, T. (Coord.). (2001). *El discurso como estructura y proceso. Estudios del discurso: introducción multidisciplinaria*. Gedisa.
- Vinagre, A. (2017). ¿Terrorismo en la Araucanía? Una falsa interrogante. Serie Informes Libertad y Desarrollo. Fundación Hanns Seidel. <https://lyd.org/wp-content/uploads/2017/07/SIP-158-Terrorismo-en-la-Araucania-Una-falsa-interrogante-Junio2017.pdf>
- Wallerstein, I. (2011). *The modern World-System. The centrist liberalism triumphant*. University of California Press.
- Walsh, C., Schiwy, F., & Castro-Gómez, S. (2002). *Indisciplinar las ciencias sociales. Geopolíticas del conocimiento y colonialidad del poder. Perspectivas desde lo andino*. Universidad Andina Simón Bolívar - Abya Yala.
- Walter, M. (2009). *Conflictos ambientales, socioambientales, ecológico-distributivos de contenido ambiental. Reflexionando sobre enfoques y definiciones* [Boletín ECOS N.º 6]. CIP-Ecosocial. [http://portala.exactas.unlp.edu.ar/uploads/docs/walter\\_mariana.pdf](http://portala.exactas.unlp.edu.ar/uploads/docs/walter_mariana.pdf)
- Zapata, F., & Rondán, V. (2016). *La investigación acción participativa: Guía conceptual y metodológica del Instituto de Montaña*. Instituto de Montaña.
- Zarta, P. (2018). La sustentabilidad o sostenibilidad: un concepto poderoso para la humanidad. *Tabula Rasa*, 28, 409-423. <https://doi.org/10.25058/20112742.n28.18>



ACCOUNTABILITY AND TRANSPARENCY IN LATIN AMERICA: A CRITICAL ANALYSIS FROM THE CASE OF THE COLOMBIAN POWER GENERATION PUBLIC SECTOR BETWEEN 2010 AND 2016

**ABSTRACT:** Accountability and transparency are subjects of study in public accounting. States are transformed following the market rather than citizenship, and pushed by international governance policies that force peripheral countries to exploit their natural resources. This process generates social crises since it puts governments in tension with the communities over the use of natural resources. Under this perspective, this paper evaluates the implementation of accountability and transparency policies through the case study of the Colombian energy subsector between 2010 and 2016, seeking to challenge the knowledge and hegemonic social practices that have been imposed in the Latin American context regarding the production of government and business information. The data were collected from institutional documents, business information, and semi-structured interviews with actors from the socio-environmental movement. We followed a qualitative approach with a critical sense, which consists of a critical discourse analysis aimed at evaluating the artifacts subject to triangulation. The results show the supremacy of the speeches produced by the Government and Isagen, which divert from the speeches by social actors. Hence, this work presents empirical evidence that contributes to the discussion on the field of critical and contextual accounting research.

**KEYWORDS:** Critical discourse analysis, critical accounting, governance, Isagen, accountability, transparency.

PRESTAÇÃO DE CONTAS E TRANSPARÊNCIA NA AMÉRICA LATINA: UMA ANÁLISE CRÍTICA BASEADA NO ESTUDO DE CASO DO SETOR PÚBLICO COLOMBIANO DE GERAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA ENTRE 2010 E 2016

**RESUMO:** prestação de contas e transparência são temas de estudo na contabilidade pública. Os Estados são transformados de acordo com o mercado e não para os cidadãos, pressionados pelas políticas de governança internacional que impõem aos países periféricos a exploração de seus recursos naturais. Esse processo gera crise social porque coloca o governo em tensão com as comunidades em busca de recursos naturais. Este documento tem como objetivo avaliar o processo de implementação de políticas de prestação de contas e transparência, para desafiar o conhecimento e as práticas sociais hegemônicas que têm sido impostas no contexto latino-americano sobre a produção de informações governamentais e empresariais, por meio de um estudo de caso do subsetor de energia colombiano entre 2010 e 2016. Os dados foram coletados a partir de documentos institucionais, informações empresariais e entrevistas semiestruturadas com representantes do movimento socioambiental. O método é qualitativo com senso crítico, e consiste na análise crítica do discurso para avaliar os artefatos sujeitos à sua triangulação. Os resultados mostram uma dominação sobre os discursos produzidos pelo Governo e pela Isagen que se distanciam dos discursos dos representantes sociais. Nesse sentido, este trabalho apresenta evidências empíricas para contribuir com a discussão sobre pesquisas contábeis críticas e contextuais.

**PALAVRAS-CHAVE:** análise crítica do discurso, contabilidade crítica, governança, Isagen, prestação de contas, transparência.

RESPONSABILISATION ET TRANSPARENCE EN AMÉRIQUE LATINE : UNE ANALYSE CRITIQUE DE L'ÉTUDE DE CAS DU SECTEUR PUBLIC COLOMBIEN DE LA PRODUCTION D'ÉLECTRICITÉ ENTRE 2010 ET 2016

**RÉSUMÉ :** La responsabilisation et la transparence sont des sujets d'étude en comptabilité publique. Les États se transforment en fonction du marché et non de la citoyenneté, sous la pression des politiques de gouvernance internationale qui imposent aux pays périphériques l'exploitation de leurs ressources naturelles. Ce processus génère une crise sociale car il met le Gouvernement en tension avec les communautés sur les ressources naturelles. Ce document vise à évaluer le processus de mise en œuvre des politiques de responsabilisation et de transparence, à remettre en question les connaissances et les pratiques sociales hégémoniques qui ont été imposées dans le contexte latino-américain sur la production d'informations gouvernementales et commerciales, à travers une étude de cas du sous-secteur de l'énergie colombienne entre 2010 et 2016. On a collecté les données à partir de documents institutionnels, d'informations commerciales et d'entrevues semi-directifs avec des acteurs du mouvement socio-environnemental. La méthode est qualitative avec un sens critique, et consiste en l'analyse critique du discours pour évaluer les artefacts soumis à sa triangulation. Les résultats montrent une domination sur les discours produits par le Gouvernement et Isagen qui s'éloignent des discours des acteurs sociaux. En ce sens, ce travail présente des preuves empiriques afin de contribuer à la discussion sur la recherche comptable critique et contextuelle.

**MOTS-CLÉ :** analyse critique du discours, comptabilité critique, gouvernance, Isagen, responsabilisation, transparence.

**CITACIÓN SUGERIDA:** Acevedo-Alonso, J. A., & Ariza-Buenaventura, E. D. (2021). Rendición de cuentas y transparencia en Latinoamérica: un análisis crítico a partir del estudio de caso del sector público de generación de energía eléctrica colombiano entre 2010 y 2016. *Innovar*, 37(82), 107-124. <https://doi.org/10.15446/innovar.v31n82.98423>

CLASIFICACIÓN JEL: M41; M48; Q33.

RECIBIDO: 31/3/2021. APROBADO: 21/8/2021.

Esta obra se publica bajo una licencia Creative Commons Atribución-No Comercial-Sin Derivadas 4.0 Internacional (CC BY-NC-ND 4.0)



# Rendición de cuentas y transparencia en Latinoamérica: un análisis crítico a partir del estudio de caso del sector público de generación de energía eléctrica colombiano entre 2010 y 2016\*

*Jony Alexander Acevedo-Alonso*

M. Sc. en Contabilidad y Finanzas  
Docente-investigador, Universitaria Agustiniense

Bogotá, Colombia

Rol del autor: intelectual

[jony.acevedo@uniagustiniana.edu.co](mailto:jony.acevedo@uniagustiniana.edu.co)

<http://orcid.org/0000-0001-9455-3690>

*Efrén Danilo Ariza-Buenaventura*

M. Sc. en Sociología

Profesor especial, Universidad Nacional de Colombia

Bogotá, Colombia

Grupo de Investigación en Contabilidad, Organizaciones y Medio Ambiente (Gicoma)

Rol del autor: intelectual

[edarizab@unal.edu.co](mailto:edarizab@unal.edu.co)

<http://orcid.org/0000-0002-5769-8513>

**RESUMEN:** La rendición de cuentas y la transparencia son temas de estudio de la contabilidad pública. Los Estados se transforman en función del mercado y no de la ciudadanía, pressionados por las políticas de la gobernanza internacional que impone a los países periféricos la explotación de sus recursos naturales. Este proceso genera crisis social porque pone al Gobierno en tensión con las comunidades por los recursos naturales. Este documento tiene como objetivo evaluar el proceso de implementación de las políticas de rendición de cuentas y transparencia, para retar los saberes y las prácticas sociales hegemónicas que se han impuesto en el contexto latinoamericano sobre la producción de información gubernamental y empresarial, mediante un estudio de caso del subsector energético colombiano entre 2010 y 2016. Los datos fueron recolectados a partir de documentos institucionales, información empresarial y de entrevistas semiestruturadas a actores del movimiento socioambiental. El método es cualitativo con sentido crítico, y consiste en el análisis crítico del discurso para evaluar los artefactos sujetos a su triangulación. Los resultados muestran una dominación sobre los discursos que producen el Gobierno e Isagen que se distancian de los discursos de los actores sociales. En este sentido, este trabajo presenta evidencia empírica en aras de contribuir a la discusión sobre la investigación contable crítica y contextual.

**PALABRAS CLAVE:** análisis crítico del discurso, contabilidad crítica, gobernanza, Isagen, rendición de cuentas, transparencia.

\* Este artículo es el resultado de la tesis de maestría *Comprendiendo la rendición de cuentas en Colombia, caso sector público minero-energético entre 2010 y 2016*. El documento completo se encuentra disponible en <https://repositorio.unal.edu.co/handle/unal/76051>

## Introducción

Las perspectivas críticas de la contabilidad encuentran una gran diversidad de problemáticas en la rendición de cuentas de las organizaciones (Andrew, 2000; Gray, 1992; Gray et al., 1996; Gray et al., 2018; Lehman 1995; Roberts, 2018; Roberts & Scapens, 2009) y de la producción de información y los sistemas de rendición de cuentas de los Gobiernos (Alawattage & Azure, 2019; Andrew, 2000; Brown et al., 2015; Chatzivgeri et al., 2020). Los autores citados concuerdan en que una mayor producción de información ha sido importante, pero no ha sido suficiente ni para lograr cambios sociales profundos ni para avanzar en la movilización de la contabilidad; por esta razón, los estudios críticos deben abandonar el ostracismo enfrentando las grandes estructuras del capitalismo (Gray et al., 2018). De esta manera, Brown y Dillard (2013), O'Sullivan y O'Dwyer (2015) y Lehman y Morton (2017) incorporan los intereses de la sociedad civil a la investigación sobre rendición de cuentas y transparencia como un campo relevante en la identificación de las problemáticas de rendición de cuentas predominante. Este texto vincula la diversidad de la mirada latinoamericana (Castro-Buitrago, 2011; Fals-Borda & Mora-Osejo, 2004; Gudynas, 2012; Ibarra-Colado, 2009, 2012; Machado-Aráoz, 2011; Meneses, 2018), para aportar evidencia de las tensiones que genera el proceso de implementación de políticas de rendición de cuentas en materia socioambiental.

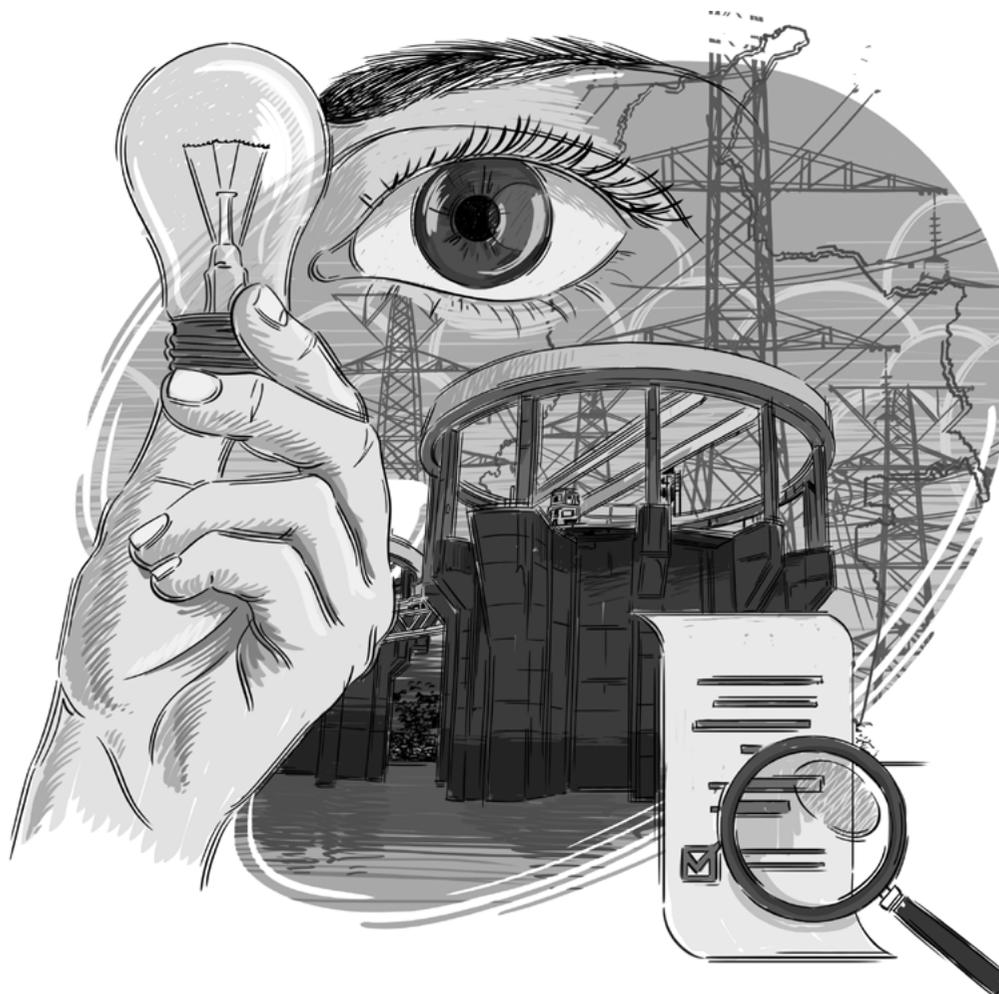
A nivel internacional, la rendición de cuentas y la transparencia articulan los derechos humanos (Gallhofer et al., 2011) y, en los últimos años, se viene prestando atención a su inclusión en los conflictos socioambientales que provoca la minería bajo el argumento de que, a mayor presión del movimiento socioambiental y de las ONGs, habrá mayor apertura de información por parte de las organizaciones sobre los conflictos mineros, pues la regulación misma no da lugar a una divulgación exhaustiva (Islam & Staden, 2018). Desde un enfoque pluralista (Tregidga & Milne, 2020), y con base en la democracia agonística, se analizaron los compromisos de las múltiples partes interesadas en escenarios conflictivos más allá de la organización y de la producción de informes. Por otra parte, Brunnschweiler et al. (2021) abordan la relación de las medidas de transparencia del sector extractivo de Ghana frente al conocimiento de la ciudadanía, la percepción de los derechos, los niveles de satisfacción y el comportamiento de los ciudadanos con respecto a la gestión de los ingresos de los recursos públicos.

Sin embargo, la literatura sobre esta temática en particular es escasa para el contexto latinoamericano (Católico-Segura et al., 2014; Gómez-Villegas, 2013; Rodríguez de

Ramírez, 2011; Acevedo-Alonso, 2019). A pesar de esto, existe una vasta producción académica sobre información social y ambiental desde posturas críticas de la contabilidad bajo el enfoque de la responsabilidad social corporativa (Ariza-Buenaventura, 1996, 2007; Malaver-Rivera & Ariza-Buenaventura, 2020; Quinche-Martín, 2017; Suárez-Rico, 2014). El escaso vínculo de la contabilidad crítica para brindar evidencia empírica sobre esta temática es un vacío encontrado con el desarrollo de este trabajo. Por esta razón, el objetivo del trabajo es evaluar el proceso de implementación de las políticas de rendición de cuentas y transparencia, para debatir los saberes y las prácticas sociales hegemónicas impuestas en el contexto latinoamericano sobre la producción de información gubernamental y empresarial, mediante un estudio de caso del subsector energético colombiano entre 2010 y 2016.

Latinoamérica se configura geopolíticamente como un proveedor de recursos naturales para los países desarrollados. Los proyectos minero-energéticos promueven la extracción de valor de la riqueza natural para satisfacer la acumulación de capital de los inversores extranjeros mediante políticas cortoplacistas y privatización de empresas, dinámica que profundiza las desigualdades entre el centro y la periferia. De América Latina "se extrae el 47,3% del cobre, el 41,4% de la plata, el 29% del hierro, el 27% de la bauxita, el 22% del zinc, y el 16% del oro y el níquel que se consumen en el mundo" (Machado-Aráoz, 2011, p. 169), a pesar de que esta región consume entre el 3% y el 6% del total mundial. Por ende, el sector extractivo necesita de la generación de energía hidroeléctrica para satisfacer la demanda de los intereses multinacionales (Honty, 2018). Esto implica una agresiva reconfiguración territorial al imponer sin consulta cambios en la vocación productiva y en el uso del suelo, contra el derecho de las comunidades a decidir autónomamente sobre los planes de desarrollo y sus proyectos de vida.

Este documento está dividido en cinco partes, así: en primer lugar, se encuentra la presente introducción; en segunda instancia, se desarrolla cada una de las categorías teóricas a nivel internacional en un diálogo de saberes con la mirada latinoamericana; la tercera parte sustenta el posicionamiento metodológico y el análisis crítico del discurso con el cual se abordan los artefactos sometidos a triangulación; la cuarta parte presenta los resultados que muestran una rendición de cuentas funcional, alineada con los intereses de la gobernanza impulsada por el centro que no reconoce totalmente a la ciudadanía, dando prioridad al negocio de la generación de energía eléctrica por encima de los problemas sociales y ambientales que puedan generar las empresas en los territorios donde operan; por



último, se presentan las conclusiones, las posibilidades de investigación y las limitaciones de este estudio de caso.

### Referentes teóricos

Esta sección sintetiza los referentes de rendición de cuentas y de transparencia, a través del reconocimiento de una gama de aproximaciones que son antagónicas entre ellas. El posicionamiento ontológico y epistemológico del trabajo está sustentado en el contraste de las tradiciones funcionalistas y críticas sobre la contabilidad, la rendición de cuentas y la transparencia desde los marcos de la nueva gestión pública (NGP), la contabilidad socioambiental y la contabilidad como práctica social e institucional.

### Rendición de cuentas y transparencia a nivel internacional

Diversos autores internacionales abordan desde la contabilidad crítica el papel del Estado como reproductor de la ideología dominante, a raíz de que sus reformas han sido

promovidas por la NGP de acuerdo con la gobernanza internacional (Alawattage & Azure, 2019; Launay-Gama, 2005). Este proceso le ha otorgado relevancia a la contabilidad gubernamental (Broadbent & Laughlin, 2018; Gómez-Villegas, 2013), pues la NGP traslada las concepciones, herramientas e instrumentos de la gestión empresarial al sector público buscando su modernización. Este proceso impone un conjunto de prácticas y de políticas hegemónicas impulsadas por el modelo neoliberal, para que los Estados puedan subsanar los problemas de índole político, económico, social y ambiental identificados por el centro. En ese sentido, según Roberts (2018):

Los instrumentos de transparencia y rendición de cuentas se han convertido en un elemento central no sólo para las organizaciones del sector privado, sino también para las organizaciones del sector público y del tercer sector, como instrumento destinado a lograr una mayor eficiencia y una mejor relación calidad-precio, junto con otros numerosos indicadores claves de rendimiento específicos para cada contexto. (p. 237)

Alawattage y Azure (2019) dan cuenta de la implementación de prácticas de rendición de cuentas y transparencia en Ghana como una imposición hegemónica del Banco Mundial (BM), y de que la idea de vincular a la ciudadanía en la construcción de políticas públicas es ilusoria y retórica. Broadbent y Laughlin (2018) afirman que la NGP es una práctica de control donde la contabilidad funciona como una herramienta para la colonización. En ese sentido, los sistemas de rendición de cuentas y de transparencia configuran una forma de colonización dirigida por estamentos supranacionales sobre el desarrollo de los países periféricos.

Neu y Ocampo-Gómez (2006) examinan la participación del BM en la imposición de prácticas de responsabilidad social en los países subsidiarios de préstamos de este organismo supranacional; Neu et al. (2006) complementan este trabajo y muestran los cambios que generan estos artefactos sobre producción de información y generación de informes en un país latinoamericano. Estos artefactos identifican la relación de dominación entre el centro y la periferia a partir de préstamos que inciden en las prácticas y las políticas públicas de acuerdo con este organismo. Neu et al. (2006) también encuentran que "las tecnologías de la información 'funcionan' mediante la implantación de requisitos de información financiera, mediciones contables y peritajes contables y financieros; los préstamos del Banco Mundial son controlados y las prácticas de administración de la educación se modifican" (p. 660).

La imposición de prácticas externas ha presionado a los países periféricos para adoptar estándares sobre producción de información, para dar cuenta de los impactos sociales y ambientales que provocan las empresas y los Gobiernos por su accionar, y también la obligatoriedad de los Gobiernos para rendir cuentas sobre sus políticas públicas. Este trabajo asume que la producción de información de rendición de cuentas del sector minero-energético es una práctica impuesta externamente que no explica por completo las realidades internas. Por lo tanto, este trabajo se adscribe al marco de la contabilidad crítica socioambiental, en el que autores como Gray (1992, 2010), Gray et al. (1996), Lehman (1995), Lehman y Morton (2017), Andrew (2000), Marcuello et al. (2007), Roberts y Scapens (2009), Jones (2010), Gallhofer et al. (2011), Roberts (2018) y Gray et al. (2018) han abordado esta temática. La rendición de cuentas consiste en la "obligación de dar cuenta (de ninguna manera necesariamente una cuenta financiera) o el reconocimiento de las acciones para las que uno se hace responsable" (Gray et al., 1996, p. 38).

Gray (1992, 2010) manifiesta la necesidad de fomentar una rendición de cuentas que no se encamine a los

intereses dominantes de la sostenibilidad, pues son emitidos por reguladores del centro para resolver sus problemáticas específicas y, por tanto, su implementación en la relación centro-periferia resulta negativa para los intereses de la periferia, porque se mantiene como base la reproducción de los estándares de aplicación del *triple bottom line* emitidos por el Global Reporting Initiative (GRI), el Integrate Report (IR) y la Organización Internacional de Normalización (ISO, por sus siglas en inglés), y esta regulación presenta serias limitaciones, pues son emitidas por organismos del centro para someter las prácticas y saberes de la periferia. Estos estándares también se muestran como la solución a los problemas ambientales con la producción de información gubernamental y empresarial. Incluso, esta regulación ha generado tensiones en los países centrales a raíz de la objetividad de su estructura (Chatzivgeri et al., 2020; Tregidga, 2007).

La transparencia se asume como la expansión del reporte empresarial para informar a la comunidad "sobre el uso de sus recursos y las cargas/beneficios a que ha sido obligada a responsabilizarse" (Gray, 1992, p. 415) y esta categoría es extendida a la producción de información gubernamental (Alawattage & Azure, 2019). Según Roberts (2018), existe la necesidad de incursionar en las "nuevas formas de transparencia como una manera de hacer visible lo que actualmente se ignora, por ejemplo, las consecuencias sociales y medioambientales<sup>1</sup> de la actividad económica" (p. 234) y, de acuerdo con el argumento de Gray (1992), "el nivel en que la información es reportada —el nivel en el que la transparencia debe ser alcanzada— debe ser el de la comunidad" (p. 415). De esta manera, la transparencia adquiere propiedades para informar lo que reclama la comunidad; es decir, la contabilidad puede ser una forma de movilización social. No obstante, las políticas de transparencia han sido impuestas desde el centro y, por tanto, reflejan una práctica hegemónica de dominación que no muestra la información que reclama el movimiento socioambiental, y sirve como base para la expansión de sus intereses.

La investigación contable crítica reclama la inclusión de la sociedad civil para aumentar los estudios de evidencia empírica y discutir con el modelo hegemónico, porque "los contadores [sociales] han minimizado y/o subestimado en gran medida la contingencia y el conflicto y sus implicaciones para la participación de la sociedad civil" (Gray et al., 2018, p. 249). De esta manera, la vinculación de las necesidades de información del movimiento socioambiental recoge los discursos que resisten la imposición de rendición de cuentas y transparencia del centro, lo que

<sup>1</sup> Consideramos que la categoría aquí debería ser *ambiental* y no *medioambiental*.

implica un posicionamiento político para poner en tensión las prácticas y los procesos que la visión funcional busca generalizar.

Por último, es necesario brindar evidencia empírica para este contexto y vincular estas categorías teóricas al pensamiento latinoamericano, puesto que el Gobierno y las empresas asumen responsabilidad al rendir cuentas a la sociedad, y esta producción de información no ha sido evaluada. La contabilidad, a través de la investigación en rendición de cuentas, podría transformarse en una disciplina más consciente con el ambiente (Andrew, 2000).

### **La contabilidad como práctica social e institucional y la rendición de cuentas**

Se presenta el referente disciplinar de la contabilidad como práctica social e institucional (Gómez-Villegas, 2019; Miller, 1994; Roberts & Scapens, 2009), caracterizada por ser una tecnología, una racionalidad y un conjunto de prácticas que entrega sentido de la realidad, entendida como una construcción social. Desde este marco, la contabilidad no es una representación objetiva de la realidad.

Desde tal perspectiva, la contabilidad ya no es considerada como un dispositivo neutral que se limita a los documentos e informes de 'los hechos' de la actividad económica. La contabilidad de ahora puede ser vista como un conjunto de prácticas que afectan el tipo de mundo en que vivimos, el tipo de realidad social en que habitamos, la forma en que entendemos las opciones de negocios en las empresas y los individuos, la forma en que gestionamos y organizamos las actividades y los procesos de diversos tipos, y la forma en que administramos las vidas de otros y la de nosotros mismos. (Miller, 1994, pp. 1-2)

La contabilidad es vista como una construcción social de la realidad, y como un intento de actuar sobre las personas, las entidades y los procesos para transformarlos y conseguir unos fines específicos; es entendida, además, como un lenguaje parcial e interesado que favorece los intereses de determinadas clases y grupos privilegiados. Este trabajo radica su posicionamiento teórico en el análisis de la producción de informes de rendición de cuentas y transparencia como una práctica social en contexto. Estos informes trascienden en el tiempo y el espacio (Roberts, 2018; Roberts & Scapens, 2009), siguiendo la idea de que puede existir contabilidad por fuera de la entidad. La contabilidad se considera infraestructura de cálculo de actores que intentan emitir y construir información en tensión (Miller, 1994; Roberts, 2018; Roberts & Scapens, 2009), lo que amplía la idea de que la contabilidad debe ser estudiada

de acuerdo con su relación con el contexto en que se produce la información (Roberts & Scapens, 2009).

De este modo, "en el nivel macroinstitucional, las técnicas, el lenguaje y las racionalidades de la contabilidad puede [sic] transformar la manera de pensar sobre, por ejemplo, los derechos sociales" (Gómez-Villegas, 2019, p. 21), al identificar el acontecer de hechos y actores no contemplados en la regulación y en la perspectiva del poder hegemónico, como ocurre en la visión imperante de la ortodoxia contable. Por ende, no es posible construir una sola forma de entender la contabilidad, pues es performativa porque participa de la construcción del resultado que representa (Aglietta, 2009).

La contabilidad crítica necesita la participación del movimiento socioambiental, puesto que la gobernanza genera una serie de conflictos sociales que desde la visión funcional no son abordados. Por lo tanto, procesos más conscientes de rendición de cuentas en una sociedad igualitaria exigen que las prácticas contables en estos contextos de producción de información (Roberts, 2018) se aparten del sentido funcional para entregar sentido de la realidad de los intereses de las comunidades que los informes presentan.

### **La rendición de cuentas como imposición angloeurocentrista**

Las prácticas y procesos que implementa la ciencia occidental a los problemas de las periferias están muy lejos de transformar estas realidades, pues "la articulación global no elimina las particularidades de cada realidad local" (Ibarra-Colado, 2009, p. 2). De esta manera, las iniciativas del centro para resolver sus preocupaciones, como la gobernanza, buscan someter la región a reglas mundiales, como si las necesidades latinoamericanas fueran resueltas con las recetas epistémicas angloeurocentristas.

La rendición de cuentas y la transparencia encarnan la ideología dominante del centro. La investigación en contabilidad presentada anteriormente es producida en otras latitudes. No obstante, la producción académica requiere un análisis que integre las partes, para encontrar relaciones que se puedan trasladar a explicaciones de este contexto (Quinche-Martín & Cabrera-Narváez, 2020), como la participación del movimiento social y el interés por los conflictos socioambientales. De este modo, algunas de estas perspectivas pueden ser insuficientes para profundizar y explicar el contexto latinoamericano (Fals-Borda & Mora-Osejo, 2004; Ibarra-Colado, 2012; Meneses, 2018), porque los problemas de esta región no se resuelven con reformas

que busquen mejorar con eficiencia técnica la producción de información de las empresas y los Estados.

La perspectiva latinoamericana plantea que existe una lucha constante entre centro y periferia por la dominación de los recursos naturales. Así, la episteme angloeurocentrista ha promovido "la transformación de la naturaleza en tierra, lo que ha constituido un hito en la historia de la humanidad" (Alimonda, 2011, p. 38). Además, "son los mismos que en las últimas décadas y, en particular en los países tropicales, han incidido negativamente en el deterioro de las relaciones hombre-naturaleza" (Fals-Borda & Mora-Osejo, 2004, p. 119). Lo anterior implica cambiar la mirada centralista para desarrollar un pensamiento emancipado que se contraponga a los campos sociales en que actualmente se reproduce (Meneses, 2018). Tanto la modernización del Estado como el desarrollo sostenible son iniciativas externas que inciden directamente sobre las prácticas internas de los gobiernos latinoamericanos como, por ejemplo, las políticas de privatización de empresas y los estándares de gestión ambiental.

Por ende, "el agua y la energía que consumen las mineras en los territorios de nuestra región es agua y energía que es negada y expropiada a las propias poblaciones locales" (Machado-Aráoz, 2011, p. 171). América Latina es una región reprimarizada, porque los Gobiernos están concentrados en desarrollar políticas públicas desde las necesidades de los inversores con un énfasis cortoplacista y en contravía de los intereses de los pobladores. Por ejemplo, se crean áreas destinadas a la explotación, es decir, "«áreas de sacrificio» o áreas de conservación, que producen acaparamiento de tierra, desplazamiento de la población, el solapamiento y la fragmentación de lógicas de relacionamiento, así como el uso y control de la naturaleza" (Göbel & Ulloa-Cubillos, 2014, p. 16).

Este trabajo asume que el proceso de implementación de políticas de rendición de cuentas y transparencia está lejos de interiorizar los reclamos internos de producción de información, porque Latinoamérica tiene necesidades que no están recogidas en la lógica de la dominación epistémica de Occidente, y porque la naturaleza está en disputa entre el centro y la periferia para satisfacer las necesidades del primero a costa de las poblaciones periféricas. Por lo tanto, esto exige pensar desde la alteridad (Ibarra-Colado, 2009), para dar respuestas concretas a los problemas latinoamericanos en discusión con los saberes y las prácticas sociales hegemónicas.

Para ello, se analizan los discursos de diversos actores sociales, ambientales y políticos, quienes se oponen a la rendición de cuentas y a la transparencia que promueve la gobernanza internacional pensada desde el centro y

aplicada al contexto latinoamericano, particularmente al colombiano, para comprender las prácticas que llevan a la adopción de políticas neoliberales.

### Metodología

Esta investigación versa sobre los tres niveles de análisis cualitativo según Ryan et al. (2004): el posicionamiento, la estrategia y el método. El primer nivel asume la perspectiva crítica de la contabilidad; en el segundo nivel, la estrategia de estudio de caso permite profundizar en la rendición de cuentas y la transparencia para encontrar sentido de esta práctica en contexto; el método, en el tercer nivel, implica una revisión documental de discursos escritos y orales sujetos al análisis crítico del discurso. Estos niveles son interdependientes: los discursos recolectados se someten al método (tercer nivel), son contextualizados a partir de la estrategia (segundo nivel) y evaluados desde una postura subjetiva (primer nivel).

### Posicionamiento

Este trabajo asume que "la crítica implica el reconocimiento del otro, es decir, de quien es marginado, así como la legitimación de sus procesos de identidad y de construcción de conocimiento, como forma de retar los saberes y las prácticas sociales hegemónicas" (Pardo-Abril, 2012, p. 44). De igual manera, se decanta por esta postura, porque la producción de información de rendición de cuentas y transparencia no tiene en cuenta las necesidades de las comunidades, y porque su único interés es reproducir prácticas angloeurocentristas (Fals-Borda & Mora-Osejo, 2004; Ibarra-Colado, 2009, 2012; Meneses, 2018).

Por otro lado, la orientación de los estudios críticos en contabilidad permite su movilización (Tregidga, 2007), para encontrar sentido y transformar los procesos y las prácticas que se imponen (Alawattage & Azure, 2019; Gray et al., 2018). También se asume que la contabilidad no es neutral (Miller, 1994) y la perspectiva crítica deja en evidencia el interés que subyace al discurso neoliberal de las organizaciones e instituciones, con mayor interés en la productividad y la creación de valor, y con menor interés tanto en las comunidades como en la protección de los recursos naturales.

### Estrategia y método

El estudio de caso hace posible la profundización en el tema objeto de estudio (Bernal-Torres, 2010). El análisis se centra en la revisión de informes públicos del sector minero-energético colombiano, particularmente del

subsector dedicado a la gestión de la generación de energía eléctrica entre el 2010 y el 2016, porque este periodo incidió en los ingresos del Gobierno en el crecimiento minero-energético. A su vez, este sector genera impactos socioambientales en los territorios y deja en evidencia el proceso previo de preparación para la privatización de Isagen; además, porque a pesar de la caída de los precios internacionales de este sector y a pesar de la crisis en las finanzas públicas, se trata de un periodo relevante para la generación de ingresos del Estado colombiano, de acuerdo con la implementación de prácticas hegemónicas.

La revisión documental implicó recolectar discursos escritos y orales (Pardo-Abril, 2012). En cuanto a los discursos escritos, se incluyeron los informes de rendición de cuentas del Ministerio de Minas y Energía entre 2010 y 2016, así como los informes de gestión de la empresa pública Isagen en el mismo periodo; además, se realizaron cinco entrevistas semiestructuradas a actores del movimiento socioambiental *En defensa de lo público*: a un funcionario de la Alcaldía de Medellín; a una concejal de la misma ciudad quien realizó control político en el proceso de enajenación de la empresa; a un integrante del movimiento ambiental quien, desde los territorios, se ha opuesto al desarrollo basado en la explotación de recursos naturales; a un integrante de Cedetrabajo, una organización dedicada a defender los derechos sociales; y al presidente del sindicato de la entidad (tabla 1). Estos artefactos fueron triangulados para establecer las relaciones y encontrar las tensiones entre los discursos de los actores sociales respecto al discurso empresarial y al discurso gubernamental.

**Tabla 1.**  
*Actores entrevistados.*

	Tipo de actor
Entrevistado 1	Funcionario público
Entrevistado 2	Ambientalista
Entrevistado 3	Político
Entrevistado 4	Académico
Entrevistado 5	Sindicalista

Fuente: elaboración propia.

La información recolectada se analizó mediante el análisis crítico del discurso, a partir de lo planteado por Van Dijk (2003) y Pardo-Abril (2012). Según Van Dijk (2003), esta perspectiva “analítica sobre el discurso estudia primariamente el modo en que el abuso del poder social, el dominio y la desigualdad son practicados, reproducidos, y ocasionalmente combatidos, por los textos y el habla en el

contexto social y político” (p. 23). Debido a esto, el análisis crítico implicó la identificación de macroestructuras semánticas (los temas más importantes que trata el discurso), el lenguaje y el modelo contextual (estructura del discurso), significados locales (formas de representación) y la categorización del corpus (acciones, actores y formas de nominación).

En la sistematización de la información se empleó el *software* N-Vivo, versión 10. Fruto del mapa de categorización de las variedades discursivas, se identificaron tres macroestructuras semánticas que soportan el hilo conductor del discurso (gestión económica, recursos naturales y bienestar social).

## Resultados y discusión

Los resultados se presentan de la siguiente manera: primero, se describe el estudio de caso (generación de energía eléctrica); segundo, se analizan los discursos gubernamental y empresarial; tercero, se triangulan los discursos de los actores sociales; al final, se plantean las tensiones encontradas. En esta discusión, se articulan elementos teóricos para hacer énfasis en la rendición de cuentas y la transparencia en el contexto colombiano.

### Contexto del problema

Con la apertura económica de la última década del siglo xx, propia del modelo neoliberal y de su paquete de políticas, impuesta por organismos supranacionales como el BM, el Fondo Monetario Internacional (FMI) y el Banco Interamericano de Desarrollo (BID), la mayor parte de los Estados latinoamericanos se han transformado en función de los intereses del mercado y no tanto según las necesidades de los ciudadanos (Graña, 2005; Launay-Gama, 2005). Por medio de la NCP (Alawattage & Azure, 2019; Hood, 2010), las prácticas de rendición de cuentas y la transparencia han adquirido un rol relevante en los diversos programas de gobierno.

En Colombia, este proceso ha sido impulsado por los organismos supranacionales mencionados. Por ejemplo, mediante una donación del BID destinada a realizar un estudio de esta naturaleza, la política pública de rendición de cuentas se estructuró a partir del documento CONPES 3654 para el 2010, a cargo del Departamento Nacional de Planeación (DNP). Este proceso proviene de la política propuesta en el Plan Nacional de Desarrollo (PND) 2006-2010, adoptado mediante la Ley 1151 de 2007. Dicha norma plantea, entre sus objetivos, establecer procedimientos claros para la rendición de cuentas de todas las instituciones públicas (DNP, 2010). El país también se vincula a las

campañas internacionales por la lucha contra la corrupción y para acercar a la ciudadanía al Gobierno (DNP, 2010).

En el 2014 se emite el *Manual Único de Rendición de Cuentas*, con el fin de buscar que las entidades estatales sean percibidas como “más transparentes y desde allí puedan elevar sus niveles de credibilidad y confianza ciudadana haciendo que se establezcan óptimos en la gestión y direccionamiento de las entidades tanto del orden nacional como las del orden territorial” (DNP, 2014b, p. 7). Esta implementación ya es obligatoria para todas las entidades públicas. Uno de los principios consiste en “fomentar el diálogo y la retroalimentación entre las entidades del Estado y los ciudadanos, para lo cual las entidades deben no solo informar, sino también explicar y justificar la gestión pública” (DNP, 2014b, p. 15).

Desde la gobernanza, el proceso de ajuste de la gestión pública ha sido cuestionado por distintos autores (Broadbent & Laughlin, 2018; Castro-Buitrago, 2011; Graña, 2005; Launay-Gama, 2005), quienes han encontrado en estas transformaciones que adoptan los Estados periféricos medidas impositivas para poder acceder a créditos (Neu & Ocampo-Gómez, 2006; Neu et al., 2006). Esto concuerda con los estudios de la contabilidad, pues “han considerado en gran medida que dichas reformas son imposiciones hegemónicas. El BM aprovecha su poder institucional, epistémico y económico para imponer prácticas e ideologías de gestión a los países menos desarrollados” (Alawattage & Azure, 2019, p. 2). Este proceso ha provocado una serie de políticas que se orientan a satisfacer dichos intereses dominantes. Según Graña (2005):

El modelo de la gobernanza trasladado a los países “en desarrollo” supondrá la adopción de ciertas políticas: contención del gasto público, reducción de la intervención del Estado, privatización de empresas y servicios, políticas orientadas por y hacia el mercado. Junto a ello, se prescriben conductas animadas por la voluntad de consolidación de la democracia: obligación de rendir cuentas (*accountability*), transparencia, equidad, promoción del Estado de derecho, descentralización político-administrativa. (p. 4)

Lo que este modelo ha conseguido en los países periféricos, por lo menos en Colombia, es profundizar la reprimarización de la economía, atrayendo inversión extranjera para el sector extractivo (Alimonda, 2011; Machado-Aráoz, 2011; Göbel & Ulloa-Cubillos, 2014). Por ejemplo, el PND 2010-2014, cuyo lema es *Prosperidad para todos*, presenta este sector como una *locomotora minero energética*; en el PND 2014-2018, con la consigna *Todos por un nuevo país*,

afianza el discurso para prevalecer la extracción de valor sobre los recursos naturales:

El sector minero-energético seguirá siendo uno de los motores de desarrollo del país, a través de su aporte al crecimiento económico, al aparato productivo, al empleo rural y a la **inversión privada**. Para esto, *Colombia aprovechará al máximo su potencial en recursos naturales, tanto renovables como no renovables*, bajo los más altos estándares ambientales y sociales, en articulación con las demás políticas sectoriales, las autoridades territoriales y la sociedad civil. Lo anterior permitirá generar los recursos necesarios para garantizar el financiamiento de los diferentes planes y programas públicos. (DNP, 2014a, p. 119 [énfasis añadido])

La política pública minero-energética ha originado distintos conflictos socioambientales (Honty, 2018). De este modo, las reformas propias de la gobernanza impulsada por el centro han permitido mayor producción de información de las entidades públicas, pero al mismo tiempo han provocado tensiones con las comunidades, porque no creen en el compromiso del Estado, ni de las empresas para proteger los recursos naturales.

En Colombia, el 68,3% de la energía es generada por las grandes centrales hidroeléctricas (Acolgen, 2021). En el 2017, este sector representó el 9% del total del PIB y tuvo exenciones en el impuesto de renta entre 2010 y 2016 por la suma de 85,3 billones de pesos (Pardo & Duarte, 2017), consolidándose como uno de los sectores más beneficiados en el marco de las políticas de la gobernanza. Esto muestra que se busca satisfacer los intereses del mercado multinacional pese al poco peso sobre el PIB y a costa de lo nocivo que es para el ambiente.

Por otra parte, la concentración del mercado (tabla 2) recae en la empresa privada con el 77,72%, y queda como única empresa pública generadora de energía en el país EPM, luego de la venta de Isagen en el 2016; es decir, cada vez se hace más restringida la influencia del Estado sobre la generación de energía eléctrica. El traslado al sector privado de este negocio ha generado tensiones con las comunidades. Un caso emblemático de estas tensiones fue la privatización de Isagen. Esta empresa también ha estado vinculada con conflictos socioambientales como los suscitados por la construcción y puesta en marcha de las represas de Hidrosogamoso y Amoyá. Por esta razón, este estudio de caso se asume desde esta compañía, porque se identifican dos problemáticas: su venta y los conflictos socioambientales generados por su actividad.

Tabla 2.  
Principales empresas de generación de energía en Colombia.

Agente generador	Generación real en 2018 (gwh)	Generación real en 2019 (gwh)	Generación real en 2020 (gwh)	Participación en 2018	Participación en 2019	Participación en 2020
Empresas Públicas de Medellín ESP	15.767,12	15.059,86	15.442,91	22,87%	21,48%	22,28%
Emgesa SA ESP	14.180,75	15.450,85	14.193,02	20,57%	22,04%	20,47%
Isagen SA ESP	13.991,01	12.841,71	12.433,17	20,29%	18,32%	17,93%

Fuente: adaptada de Acolgen (2021).

En Colombia, la promulgación de las Leyes 142 y 143 de 1994 abrió el camino a un marco regulatorio mediante la apertura al capital privado y la separación de actividades (generación, transmisión, distribución y comercialización). Cada actividad se configura en un negocio generador de renta distinto. Así, en mayo de 1995, Isagen nació luego de la escisión con ISA (empresa de interconexión eléctrica nacional) con los activos para la generación de energía.

Isagen ocupa la tercera parte del negocio de generación de energía y cuenta con nueve centrales ubicadas en los departamentos de Antioquia, Tolima, Santander y Caldas (Isagen, 2021); fue pública hasta el 2016, cuando el Gobierno pudo privatizarla por un valor de 6,49 billones de pesos, bajo el argumento de construir vías de cuarta generación (4G) mediante alianzas público-privadas (APP) con los ingresos de esta venta (Ministerio de Hacienda, 2018); es decir, hay un traslado de los recursos públicos al sector privado para el desarrollo de la infraestructura vial del país, lo que muestra la dominación del centro sobre la periferia para privatizar el capital público.

Este proceso no tuvo mayores explicaciones para la ciudadanía, lo que representa una falta de transparencia en su venta, máxime con su enajenación a un solo proponente, luego de varios intentos de Gobiernos anteriores. No solo se vende la empresa, sino que además con ella se incluyen los territorios ricos en flora y fauna de sus centros de operación. La venta fue muy cuestionada en el ámbito público nacional, lo que generó la conformación del movimiento ciudadano *En defensa de lo público*, integrado por diversos actores académicos, ambientalistas, políticos y el mismo sindicato de Isagen para hacer frente al proceso de privatización.

Tanto Isagen como el Gobierno producen informes de rendición de cuentas y transparencia bajo los parámetros de la regulación colombiana. La empresa emite informes de gestión y el Gobierno produce memorias anuales de rendición de cuentas. Ambas entidades vienen publicando estos informes desde antes del proceso de privatización. Por esta razón, encontrar las tensiones de estos discursos

frente a los reclamos sociales es parte de este trabajo pues, al vender la empresa a un solo postor, queda en duda la transparencia y la rendición de cuentas queda reducida a un ritual anual para cumplir con la regulación.

### Discurso gubernamental de rendición de cuentas del sector minero-energético: a favor de los intereses externos

La rendición de cuentas del sector minero-energético está en cabeza del Ministerio de Minas y Energía, que controla la forma y el contenido de la producción discursiva de las memorias de rendición de cuentas (según la Ley 489 de 1998, denominada *Democratización y control social de la gestión pública*), en las cuales se difunden y ratifican los resultados a través de las audiencias públicas anuales<sup>2</sup>; la función comunicativa de este discurso es presentar un punto de vista de la información, cuyo interés es aumentar la credibilidad del Gobierno. A su vez, la transparencia está regulada de acuerdo con la Ley 1712 del 2014, *Transparencia y acceso a la información pública*, que obliga a las distintas entidades públicas a suministrar información de rendición de cuentas. Dicho proceso ha incrementado la producción de informes en el sector público; no obstante, esto no es garantía de que la información producida por cumplimiento de la regulación sea sinónimo de calidad.

Este trabajo encuentra que el discurso gubernamental está alineado a la ideología neoliberal por tres razones: la primera, porque manifiesta un interés económico de acuerdo con la lógica del capital, lo cual genera dependencia sobre los ingresos fiscales del país. El Gobierno argumenta la necesidad de gestionar dicho subsector para mejorar las condiciones de vida de los colombianos, asumiendo el crecimiento económico como garantía para generar bienestar (Ministerio de Minas y Energía, 2011, 2015, 2016), como se manifiesta en el siguiente apartado:

<sup>2</sup> Durante el periodo de estudio, se analizaron las audiencias públicas realizadas en Villavicencio (2010), Bogotá (2011, 2012 y 2015), Cartagena (2013), Medellín (2014) y Cali (2016).

Los aportes a la economía continúan siendo significativos. En el último año el sector en su conjunto exhibió una tasa de crecimiento de 5%, ligeramente por encima de la expansión de la economía de 4,7%. Este desempeño permitió consolidar una participación de la producción de esta industria equivalente a una décima parte del Producto Interno Bruto (PIB) agregado. De la misma manera que contribuye al crecimiento y constituye un sector con un gran peso específico en la economía, es el gran generador de recursos. (Ministerio de Minas y Energía, 2015, p. 16)

Esa alineación del discurso muestra al sector privado como un aliado para la generación de energía, por ejemplo, "en el 2014 el sector recibió el 43% de la Inversión Extranjera Directa que llegó al país y representó el 70% de las exportaciones del país. Estas cifras exitosas se han traducido en recursos para el país" (Ministerio de Minas y Energía, 2015, p. 19); se promueve la idea de atraer inversión privada para gestionar la generación de energía eléctrica, de acuerdo con las políticas de la gobernanza y la NCP que propicia procesos de privatización (Graña, 2005; Launay-Gama, 2005). Una muestra de esto es la privatización de Isagen en enero del 2016, en una subasta de un solo oferente extranjero. Esto es otro ejemplo de las presiones externas que han incidido directamente en la explotación de los recursos naturales.

Las anteriores representaciones de la realidad son construidas a partir de indicadores y se entiende la rendición de cuentas contable como una infraestructura de cálculo, porque los agentes productores de la información buscan reducir la realidad a unos números (Miller, 1994; Roberts & Scapens, 2009), para fortalecer el modelo de la gobernanza neoliberal impulsado por el centro. En ese sentido, la comprensión de los contextos en que se produce la información reclama una postura desde la perspectiva crítica, debido a que la contabilidad reducida al dato no explica los impactos generados por las organizaciones ni los Gobiernos.

La segunda razón es que el gobierno tiene un discurso utilitario sobre los recursos naturales y el bienestar sujetos a los principios de la gestión económica desde la gobernanza, como se muestra en los discursos analizados; la generación de energía persigue la optimización de los recursos naturales para incrementar los ingresos desde la utilización eficiente. En este aspecto, se hace referencia al agua como recurso que debe ser utilizado de manera eficiente, óptima, gestionada, racional y responsablemente, entre otros; es decir, la argumentación se centra en su uso, su utilización y su administración, no en su protección. Esta se mantiene a lo largo de los discursos revisados de la siguiente manera:

De la extracción sostenible de nuestros recursos minero-energéticos dependen los recursos que financian la construcción de escuelas, acueductos, hospitales, vías, entre otros, también la generación empleo y la transferencia de tecnológica [sic] y de conocimientos en los departamentos del país. (Ministerio de Minas y Energía, 2015, p. 18)

El Gobierno justifica el aumento de la calidad de vida y el bienestar de las comunidades, a partir del desarrollo del subsector energía que, a su vez, se soporta en la idea del crecimiento económico. Es decir, para el Gobierno, el bienestar y la calidad de vida de las comunidades depende exclusivamente de un buen desempeño económico de las empresas y, otra vez, reproducen los principios de la gobernanza, como se expone a continuación:

Nuevamente resalto el trabajo en equipo entre el sector minero energético y el Congreso de la República que redundó en grandes e importantes avances en el desarrollo del sector, que se reflejan en mejorar la calidad de vida y el bienestar para muchos colombianos. (Ministerio de Minas y Energía, 2010, p. 19)

La rendición de cuentas presenta el bienestar social como acceso a la energía por parte de los menos favorecidos: "estamos llevando a más veredas las redes de electrificación rural, es decir, más familias colombianas están beneficiándose de un acceso a fuentes de energía eficientes y que mejoran la calidad de vida de las personas" (Ministerio de Minas y Energía, 2012, p. 16); es decir, la garantía para gozar de bienestar y calidad de vida consiste en la inclusión y pago de los servicios públicos, por lo que se equipara el pago del servicio con bienestar. No obstante, este subsector en su mayoría es privado, por lo que su sentido es lucrativo. Esto está relacionado con la consolidación de las multinacionales en los países periféricos para captar mayor renta financiera.

Por otro lado, el bienestar promulgado por el Ministerio también es equiparado con la divulgación de información, porque informar a la sociedad permite aumentar la confianza en el subsector, como se nota en las audiencias públicas, en las cuales el Gobierno busca avalar su accionar en los territorios: "las acciones buscan que el sector pueda operar en su entorno social, en forma pacífica, transparente, informada y sostenible con la comunidad y el país" (Ministerio de Minas y Energía, 2013, p. 165).

La tercera razón es que el discurso del Gobierno inmerso en las memorias de rendición de cuentas del Ministerio el año de su venta omite una justificación sobre la privatización de Isagen, una venta realizada a un solo oferente en

medio de movilizaciones por su enajenación. Asimismo, los recursos generados por la privatización terminan incrementando los capitales privados; específicamente, benefició a los grandes conglomerados económicos del país para la construcción de vías 4G, las cuales serán administradas por los mismos privados, generando renta vía peajes por periodos de 25 años. Es decir, hay una extracción de valor para favorecer los intereses del capital y para seguir minimizando la intervención del Estado en los mercados. Este discurso refleja la reproducción y abuso del poder global sobre el local.

En este sentido, se demuestra que los procesos de rendición de cuentas se encuentran capturados por los procesos de dominación capitalista (Andrew, 2000; Chatzivgeri et al., 2020; Gray, 1992; Lehman, 1995; Tregidga, 2007), porque muestran una imagen del Gobierno sin contradicciones con la sociedad, que sea bien vista por los potenciales inversores extranjeros. Además, este proceso reproduce la lógica angloeurocentrista (Fals-Borda & Mora-Osejo, 2004; Meneses, 2018), pensada para informar a los mercados financieros, impuesta por el centro para apropiarse de la riqueza a costa de destruir la naturaleza y de privatizar empresas (Göbel & Ulloa-Cubillos, 2014; Honty, 2018; Machado-Aráoz, 2011).

Por último, el Gobierno quiere mostrar un discurso imparcial, pero deja otra imagen y, a partir de los resultados económicos de este sector, genera una relación de dependencia del gasto social; también deja en evidencia el uso de rendición de cuentas como un mecanismo que busca imponer el interés de la mirada estatal, así como que no es un proceso neutral (Miller, 1994; Roberts & Scapens, 2009).

### **Rendición de cuentas y transparencia desde el discurso empresarial**

El discurso de la entidad también presenta sesgos ideológicos en relación con la política pública del Gobierno, por tres razones. En primer lugar, muestra a la entidad como responsable en el marco de la sostenibilidad a partir de la producción de información basada en estándares internacionales; desde el punto de vista de Isagen, los informes de gestión funcionan como el discurso de rendición de cuentas. En los años 2013 y 2015, la empresa aseguró que el informe de gestión, "más que un mecanismo de rendición de cuentas, es una excelente herramienta para reflexionar, capitalizar aprendizajes, identificar oportunidades de mejoramiento, compartir nuestras prácticas y fortalecer el diálogo [y] nuestras relaciones con los grupos de interés a quienes dirigimos este reporte" (Isagen, 2013, p. 17; 2015, p. 52). La rendición de cuentas para la empresa es un

asunto estratégico, porque establece las relaciones entre participantes a través de un discurso que refleja la idea de cooperación (Van Dijk, 2003).

Por otra parte, para Isagen la transparencia está relacionada con las mediciones que otorgan calificadoras como *Transparencia por Colombia*. Durante el periodo analizado fue una empresa reconocida por sus estándares en políticas de transparencia y autorregulación ética ocupando una calificación alta (Isagen, 2012, 2014, 2016). Con las calificaciones se quiere mostrar a la empresa como responsable con la sociedad y la protección de los recursos naturales, pese a que las realidades en los territorios donde generan energía son distintas. De esta manera, a través de la implementación de prácticas internacionales promovidas como estándares para la producción de información social y ambiental, existe una prevalencia de los indicadores como visión objetiva de la realidad. Para lograr la credibilidad del discurso, también se apela a que el acto social de generación de información es voluntario según los estándares GRI y, al mismo tiempo, es aprobado por el Instituto Colombiano de Normas Técnicas y Certificación (Icontec).

Además, este trabajo identifica a partir de la privatización de la empresa pública un cambio en el discurso de Isagen a favor de los intereses del capital, pues pasó de concentrarse en el valor compartido a una estrategia financiera de maximización del valor de la inversión:

Nuestra estrategia financiera busca la maximización del valor de la Empresa y de sus inversionistas, quienes demandan información oportuna sobre los factores que afectan el desempeño financiero, así como el futuro de la Organización y del sector. Los proveedores de servicios financieros demandan información sobre los indicadores crediticios, los resultados y las proyecciones financieras, [sic] evalúan los riesgos e impactos en materia de sostenibilidad para la toma de decisiones de inversión. (Isagen, 2016, p. 24)

Esta transformación en el propósito del discurso empresarial también revela la dominación que tiene los países centrales sobre los periféricos; la rendición de cuentas contable reproduce la lógica de los intereses multinacionales y, por tanto, está al servicio de la colonización (Broadbent & Laughlin, 2018), y es un medio para la expansión hegemónica del centro.

En segundo lugar, Isagen presenta un discurso a favor de la protección del recurso hídrico y se proyecta como comprometida con la biodiversidad, entre otros. La temática superior de este discurso (Van Dijk, 2003) busca

mostrar la preservación de los recursos naturales para lograr desarrollo:

En el desarrollo de nuestras actividades empresariales, nos comprometemos a proteger todas las formas de vida y usar de manera armónica los bienes y servicios que ofrece la naturaleza, reconociendo su valor para la operación sostenible del negocio y el bienestar de las comunidades. El compromiso es convertir la inmensa riqueza natural que nos rodea en un aliado para el desarrollo, procurando siempre el equilibrio en los ecosistemas mediante acciones conjuntas con el Estado, los territorios y los grupos de interés. (Isagen, 2016, p. 281)

Este discurso busca acrecentar la confianza sobre su actuar; en efecto, la empresa manifiesta que “en el 2016, el 90,34% de nuestra producción provino de la hidroelectricidad, la cual promovemos como una fuente sostenible, eficiente y limpia que contribuye al desarrollo social y económico de los territorios y del país” (Isagen, 2016, p. 29). Por lo tanto, los recursos naturales son vistos como un insumo para la maximización del beneficio empresarial, y para lograrlo se genera una imagen de la empresa como responsable y protectora de los recursos naturales. De esta manera, existe una práctica para la apropiación de la riqueza natural por parte de la inversión extranjera directa.

En tercer lugar, el discurso presupone un conocimiento total sobre las finalidades y métodos de la empresa, y también implica un conocimiento específico del subsector, de los impactos de la construcción de hidroeléctricas, de sus normas y de sus políticas públicas. Sin embargo, no se expresó el conocimiento que debilita su alegato (conocimiento de los conflictos socioambientales provocados por el impacto de su accionar) y, si lo realiza, es con el motivo de eliminar o desprestigiar las fuentes alternativas de información y opinión, como se muestra a continuación:

La desinformación y especulación generada con relación a la dimensión de los impactos del Proyecto Hidroeléctrico Sogamoso han obstaculizado los procesos de concertación con algunas de las comunidades del área de influencia. Para hacer frente a esta situación, Isagen ha implementado acciones para posibilitar una verdadera comprensión de los impactos del Proyecto. (Isagen, 2010, p. 7)

La expresión *verdadera comprensión* pretende mostrar que el discurso empresarial es confiable sobre la comprensión de los impactos, pero ni hace una explicación razonable de sus acciones (Andrew, 2000), ni reconoce las acciones sobre las cuales se hace responsable (Gray, 1992); por lo tanto, la rendición de cuentas contable como estructura de

sentido establece lo que debe y no debe ser significativo para conseguir unos fines específicos (Roberts & Scapens, 2009).

El discurso de la entidad asume los impactos de su operación como un elemento clave de su responsabilidad social en favor de los pobladores; este trabajo identifica diferentes tensiones entre la empresa y las comunidades como en el proyecto Hidrosogamoso, ubicado en los territorios de Girón, Betulia, Zapatoca, Los Santos, Lebrija, San Vicente de Chucurí, Barrancabermeja, Puerto Wilches y Sabana de Torres, que cuenta con un embalse de 7.000 hectáreas, y es la cuarta central hidroeléctrica de generación de energía del país (Isagen, 2021).

En los discursos escritos existen referencias hacia estas poblaciones que muestran a la empresa comprometida con la solución de las problemáticas que deja la construcción de hidroeléctricas, además de expresar su compromiso por mejorar las condiciones de estas comunidades. En el 2010, buscaba “implementar el programa de reasentamiento de familias en el Proyecto Hidroeléctrico Sogamoso para restablecer las condiciones de vida de esta población con estándares de calidad y asegurar su efectiva participación en el proceso” (Isagen, 2011). Sin embargo, en el 2017 la comunidad siguió reclamando el restablecimiento de sus condiciones de vida, debido a que la represa altera las dinámicas de los pobladores en su territorio:

Este ya no es nuestro río, el que nos avisaba cuando venía crecido. Hidrosogamoso nos ha robado hasta el sueño, dijo la mujer de 54 años, quien desde hace 34 vive junto a otras 150 familias en el sector La Playa, vereda La Putana, del municipio de Betulia (Santander). (“Hidrosogamoso nos ha robado hasta el sueño”: pobladores”, 2017)

Este discurso muestra una visión positiva de la empresa en su relación con la sociedad, que omite los impactos negativos generados por el avance de proyectos sobre los territorios, y que hace énfasis en una argumentación a favor de su larga trayectoria en el sector: “en el 2015 cumplimos veinte años de historia al servicio de los colombianos, dos décadas que marcan un avance hacia la generación de energía inteligente contribuyendo a la prosperidad de la sociedad” (Isagen, 2015, p. 6). Así las cosas, la entidad construye un discurso alineado con los mercados financieros, profundizando la gestión económica del sector, desconociendo las tensiones que generan sus operaciones en los territorios donde hace presencia; además, sus modos de gestión mantienen el sentido económico, aunque es más evidente el interés por la maximización financiera luego de su privatización.

**Actores sociales y rendición de cuentas: necesidades más allá de la regulación actual**

El Ministerio y la entidad construyen el discurso de la rendición de cuentas y la transparencia para dejar la imagen de actores comprometidos con el crecimiento económico, la protección de los recursos naturales y el bienestar social de las comunidades. Empero, los actores sociales se distancian de la visión del Gobierno y de la empresa, porque sienten que su participación en las audiencias públicas es manipulada, como queda en evidencia en el siguiente apartado de una entrevista:

Yo estuve invitado a esas audiencias; de hecho, asistí a algunas que organizó el Ministerio de Minas y Energía. Hice una intervención en una de esas audiencias que hicieron en Medellín. Terminaron atacándome *porque cuando se les cuestiona no responden con argumentos, sino con descalificaciones (usted no entiende, usted no sabe de política macroeconómica, por ejemplo)*. No existe una confrontación, [ni] intercambio de opiniones. Es un discurso retórico para convencer más a las personas que están ahí que no dominan algunos temas. *El movimiento social se utiliza para legitimar que se rindió cuentas a los diferentes actores. Esa fue la conclusión a la que nosotros como sindicato llegamos.* (Entrevistado 5 [énfasis añadido])

Los actores sociales se distancian de los discursos del Gobierno y de la empresa, porque no reflejan las necesidades de las comunidades; por ejemplo, según uno de los entrevistados, “los informes se terminan quedando cortos para la ciudadanía. Muchos de esos informes no se realizan con una profundidad que presente todo el panorama, sino que solo muestran los resultados positivos que tiene el Gobierno y hasta ahí” (Entrevistado 4), lo que refleja falta de credibilidad por parte de la sociedad civil en los discursos del Gobierno y de la empresa, a pesar de que existe mayor producción de información. De esta manera, estos discursos no incorporan los discursos de las comunidades, las cuales reclaman mayor participación en la toma de decisiones de las políticas públicas.

Además, los actores sociales se distancian del modelo de gestión económica del subsector mediante la privatización y atracción de la inversión extranjera, tal como lo manifiesta uno de los entrevistados: “Hay una visión rentista, cortoplacista en las políticas del Gobierno que van en contra del movimiento social. En la venta de Isagen no predominó la idea de que era patrimonio natural, y garantía de la soberanía energética del país” (Entrevistado 2).

En otra entrevista, también se cuestiona el proceso de privatización, porque beneficia el capital extranjero; antes de

vender a Isagen el Gobierno hizo una inversión para su modernización, como lo muestra este entrevistado:

Nos parecía muy curiosa la inversión en Sogamoso. Fue de 4,5 billones para generar 1.000 megavatios; le iba a vender al privado centrales que, aunque llevan 20 años de uso, tienen otros 50 años de vida útil, porque están en muy buenas condiciones. Isagen, antes de la venta, la modernizaron, cambiaron equipos. (Entrevistado 5)

Esta venta se realiza en enero del 2016 por un valor de 6,48 billones de pesos. Durante este proceso de resistencia del movimiento *En defensa de lo público*, los entrevistados manifiestan que les ocultaron información a pesar de la exigencia de transparencia en la rendición de cuentas exigida por la ley, como se ve en las memorias del 2016, en las cuales el Gobierno suprime el acápite de Isagen sin explicación alguna de su venta:

Para nosotros, defender la empresa era muy complicado *porque había información que no se nos entregaba, bajo el supuesto, por ejemplo, de que conocer la metodología con la que se valoró Isagen era un tema de reserva de ministros*. Nunca nos entregaron esa información; como no podíamos revelar lo que había atrás, sacábamos nuestros cálculos. (Entrevistado 5 [énfasis añadido])

La gestión del subsector se da en el marco de la extracción de valor para satisfacer los intereses dominantes en coherencia con las políticas de la gobernanza y la NGP. La dependencia en la generación de energía a través de las hidroeléctricas ha permitido que las empresas multinacionales decidan sobre los asuntos sociales de los pobladores y la protección de los recursos naturales (Göbel & Ulloa-Cubillos, 2014; Honty, 2018). En este contexto, ni es clara la transparencia de la información, ni la rendición de cuentas incorpora las exigencias que reclama la sociedad (Andrew, 2000; Gray et al., 1996; Lehman, 1995).

Los actores sociales no comparten el discurso estatal y empresarial que se da al recurso hídrico y a los impactos sobre los recursos naturales que origina la generación de energía. Respecto a esta concepción, presentan una visión crítica sobre el uso de estos para el desarrollo del subsector: “Donde nosotros vemos bienes naturales y bienes comunes, ellos ven recursos; donde nosotros vemos paisajes culturales con personas como el campesinado, indígenas, las comunidades negras, ellos ven subsuelo, petróleo, oro y todo eso se vuelve cortoplacista” (Entrevistado 2). Para los entrevistados, la gestión de los recursos naturales como desarrollo se traduce en malestar social, y concuerdan con el posicionamiento crítico de este trabajo frente al papel

utilitario de los recursos naturales presente en el discurso de la entidad y del Gobierno.

Este trabajo encuentra un discurso que representa una realidad alejada de los discursos de la sociedad civil, pues no se tienen en cuenta los posicionamientos críticos respecto a las formas en que el Gobierno gestiona los recursos naturales. Por lo tanto, el discurso actual de rendición de cuentas y transparencia mantiene la idea superior (Van Dijk, 2003) de la gestión de los recursos naturales para lograr el crecimiento económico de acuerdo con las políticas de la gobernanza.

También se corrobora el argumento inicial de este trabajo, en el cual la gobernanza internacional, desde el marco de las políticas de rendición de cuentas y transparencia, aleja al ciudadano en vez de acercarlo a las decisiones sobre sus territorios (Chatzivgeri et al., 2020), que coincide “con los recientes llamamientos a descentrar la investigación contable convencional y a prestar atención a las preocupaciones periféricas y a los actores marginados” (Tregidga & Milne, 2020, p. 2); por esta razón, en Colombia la regulación de la contabilidad favorece los intereses empresariales y cortoplacistas del Gobierno.

Para los actores sociales, el desarrollo económico del subsector no es garantía de bienestar social y tampoco mejora la calidad de vida de la población; para ellos, las decisiones sobre los recursos naturales y sobre los territorios son tomadas sin tener en cuenta sus opiniones. Entienden las audiencias públicas como un mecanismo de legitimación de las decisiones muy diferente a un diálogo equitativo entre las partes con el argumento de la socialización de las políticas. “No es posible generar bienestar mintiendo y utilizando a la sociedad civil para los fines estatales y empresariales” (Entrevistado 3). Esta posición revela una actitud crítica ante el Gobierno, debido a su visión empresarial en contravía de una visión social y ambiental, “No hay bienestar si prima el interés particular en cabeza de los gobernantes” (Entrevistado 4). También respaldan las peticiones de información de los movimientos sociales porque entienden “que el derecho a exigir un medio ambiente sano es bienestar social” (Entrevistado 2).

Por último, la regulación no es garantía de información de calidad (Islam & Staden, 2018), por la ausencia en la incorporación de los reclamos de la sociedad civil (Gray, et al., 1997; Lehman & Morton, 2017; O’Sullivan & O’Dwyer, 2015); de esta manera, la rendición de cuentas y la transparencia no funcionan como un mecanismo de participación real ciudadana (Brunnschweiler et al., 2021), por lo que surge la necesidad de pensar en formas de rendición de cuentas más democráticas (Brown et al., 2015), en las cuales exista un diálogo abierto entre las partes desde una

interacción real con las comunidades entendidas como los otros.

### **Discutiendo con los discursos hegemónicos: dominación del centro sobre la periferia**

El discurso empresarial y gubernamental se construye de acuerdo con las tres dimensiones de la sostenibilidad; en los discursos analizados, prima la búsqueda del resultado económico, se genera una visión limitada en los lectores, se oculta en la gran mayoría de los discursos a los *otros* (movimiento socioambiental) y se omiten las acciones negativas que trae consigo el negocio de generación de energía. A partir de las acciones discursivas, hay una dominación para producir una imagen favorable del Gobierno y de la empresa, a pesar del impacto en los derechos sociales y humanos que genera la construcción de hidroeléctricas, y los hace defensores del neoliberalismo a partir de representaciones compartidas. Es decir, hay una estrategia de presentación positiva de uno mismo y una presentación negativa de los otros (Van Dijk, 2003). La rendición de cuentas y la transparencia son construidas para limitar la comprensión de la complejidad del sector y de los conflictos que la generación de energía eléctrica origina.

Las personas entrevistadas del movimiento socioambiental configuran una forma de resistencia a la imposición del modelo neoliberal. Las acciones discursivas han permitido la movilización social para reclamar una sociedad justa pensada desde los territorios en que habitan, la exigencia de inclusión en las decisiones sobre este y el reconocimiento de las posiciones de la comunidad en los discursos gubernamentales y empresariales promovidos por el centro.

Con el diálogo académico entre las perspectivas angloeu-rocentristas y latinoamericanas es posible hacer una lectura del proceso de implementación de rendición de cuentas y de transparencia como práctica hegemónica. Mientras que la literatura internacional abordada por Gray (2010) y Gray et al. (1996), sobre acceso a la información y la vinculación del movimiento socioambiental aporta las categorías, este no puede explicar por completo los problemas de las periferias, porque son distintos, pero coincide con trabajos desarrollados en Ghana (Alawattage & Azure, 2019; Brunnschweiler et al., 2021) respecto a la incidencia de organismos supranacionales en las políticas públicas (Neu & Ocampo-Gómez, 2006; Neu et al., 2006). Estas dos perspectivas son complementadas con la mirada latinoamericana que reclama una rendición de cuentas y transparencia que reconozca e integre la construcción de soluciones a los conflictos socioambientales a través del diálogo abierto y participativo en estas regiones.

La privatización de la empresa refleja la dominación del centro sobre la periferia; por ejemplo, la rendición de cuentas del 2016 omitió toda la información dedicada a Isagen, incluida su venta; pasó de publicar informes de 200 páginas en el 2015 a solo 20 desde el 2016, lo que muestra una reducción de la información. Esta situación revela la prelación del sentido económico en los modos de gestión, en la que el gobierno deja de tener incidencia en la soberanía energética, a la vez que la producción de informes pasa a un segundo plano, con una mayor preocupación en la sostenibilidad del negocio que en la solución de los conflictos socioambientales que genera. La rendición de cuentas queda reducida a informar exclusivamente a los interesados y capacitados, por lo cual se reproduce el discurso del centro que impacta directamente sobre la realidad social de las periferias (Fals-Borda & Mora-Osejo, 2004; Honty, 2018; Ibarra-Colado, 2009, 2012; Meneses, 2018).

### Consideraciones finales

Este trabajo muestra que la implementación de políticas de rendición de cuentas y transparencia tiene como base la imposición de reformas a los Estados periféricos a través de la gobernanza neoliberal (Caballero-Martin, 2009; Launay-Gama, 2005; Honty, 2018). Los avances de la investigación en contabilidad crítica internacional coinciden en la ilusión que genera la vinculación de la ciudadanía en la construcción de políticas públicas (Alawattage & Azure, 2019). La NGP configura una práctica de colonización del centro sobre la periferia (Broadbent & Laughlin, 2018), en la que la contabilidad opera como un mecanismo de injusticia social (Gray, 1992, 2010; Gray et al., 1996) y construye una realidad social al servicio de los intereses del capital, cuya finalidad es orientar las racionalidades de programas administrativos y políticos para mantener el *statu quo* (Miller, 1994; Gómez-Villegas, 2019).

Según la perspectiva latinoamericana, la rendición de cuentas y la transparencia son un proceso hegemónico distanciado de las necesidades de los países periféricos, con limitaciones para explicar estas realidades (Fals-Borda & Mora-Osejo, 2004; Ibarra-Colado, 2009, 2012; Meneses, 2018). Es decir, además de trasladar prácticas del centro para mejorar problemas con eficiencia técnica, es necesario mejorar la calidad de vida de las poblaciones, la preservación del ambiente y la incidencia a través de un diálogo para construir políticas públicas justas, que transformen las realidades de exclusión, pobreza y contaminación dejadas por los enclaves multinacionales minero-energéticos (Alimonda, 2011; Göbel & Ulloa-Cubillos, 2014; Gudynas, 2012; Honty, 2018; Machado-Aráoz, 2011).

Esta investigación contribuye al debate de los saberes y las prácticas sociales hegemónicas en los discursos de rendición de cuentas y de transparencia para el contexto latinoamericano, tomando el caso colombiano de la generación de energía eléctrica (Pardo-Abril, 2012; Van Dijk, 2003). Los discursos producidos por el Gobierno y la empresa configuran una forma de dominación, pues muestran una realidad pensada por ellos omitiendo los discursos de los otros (movimiento socioambiental). Esta segregación entre buenos (ellos) y malos (los otros) impone en los lectores una visión sesgada para argumentar la desinformación de las comunidades como barrera al progreso. Además, el ACD desentraña el sentido que construye el movimiento socioambiental distanciado de las políticas de desarrollo neoliberal, el cual reclama justicia social y el derecho a decidir sobre sus territorios, y encarna un imaginario distinto sobre los recursos naturales, el bienestar social y el crecimiento económico en contraposición a las posturas angloeurocentristas.

Este trabajo reconoce sus limitaciones al recoger solo una parte de la producción escrita sobre la temática; también reconoce que la restricción sobre un caso en particular limita la generalización para otros contextos. A pesar de lograr un aporte en el campo de la contabilidad crítica, queda como tarea la investigación de rendición de cuentas y de transparencia desde enfoques más democráticos, pluralistas, participativos y que movilicen la contabilidad como emancipación social.

### Declaración de conflicto de interés

Los autores no manifiestan conflictos de intereses institucionales ni personales.

### Referencias bibliográficas

- Acevedo-Alonso, J. (2019). Comprendiendo la rendición de cuentas en Colombia, caso sector público minero-energético entre 2010 y 2016. [Tesis de maestría. Universidad Nacional de Colombia]. Repositorio UN. <https://repositorio.unal.edu.co/handle/unal/76051>
- Acolgen. (2021, enero 10). *Capacidad instalada en Colombia*. Acolgen. <https://www.acolgen.org.co/capacidad-instalada/>
- Aglietta, M. (2009). El debate contable. En M. Aglietta, & A. Rebérioux (Eds.), *El capitalismo financiero a la deriva. El debate sobre el gobierno de empresa* (pp. 151-182). Universidad Externado de Colombia.
- Alawattage, C., & Azure, J. D.-C. (2019). Behind the World Bank's ringing declarations of "social accountability": Ghana's public financial management reform. *Critical Perspectives on Accounting*, 78, 1-22. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2019.02.002>

- Alimonda, H. (Coord.). (2011). *La naturaleza colonizada. Ecología política y minería en América Latina*. Clacso. <http://biblioteca.clacso.edu.ar/ar/libros/grupos/alimonda.pdf>
- Andrew, J. (2000). Environmental accounting and accountability: Can the opaque be transparent? *Interdisciplinary Environment Review*, 2(2), 201-216. <https://doi.org/10.1504/IER.2000.054001>
- Ariza-Buenaventura, E. D. (1996). Una aproximación a la naturaleza de la contabilidad. *Lúmina*, 1, 4-16. <https://doi.org/10.30554/lumina.01.1110.1996>
- Ariza-Buenaventura, E. D. (2007). Luces y sombras en el "poder constitutivo de la contabilidad ambiental". *Revista de la Facultad de Ciencias Económicas*, 15(2), 45-60. <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=90915204>
- Bernal-Torres, C. (2010). *Metodología de la investigación*. Prentice Hall.
- Broadbent, J., & Laughlin, R. (2018). Accounting as colonisation. En R. Roslender (Ed.), *The Routledge Companion to Critical Accounting* (pp. 205-224). Routledge.
- Brown, J., & Dillard, J. (2013). Critical accounting and communicative action: On the limits of consensual deliberation. *Critical Perspectives on Accounting*, 24(3), 176-190. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2012.06.003>
- Brown, J., Dillard, J., & Hopper, T. (2015). Accounting, accountants and accountability regimes in pluralistic societies: Taking multiple perspectives seriously. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 28(5), 626-650. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-03-2015-1996>
- Brunschweiler, C., Edjekumhene, I., & Lujala, P. (2021). Does information matter? Transparency and demand for accountability in Ghana's natural resource revenue management. *Ecological Economics*, 181, 106903. <https://doi.org/10.1016/j.ecolecon.2020.106903>
- Caballero-Martin, V. (2009). *Los conflictos sociales y socio-ambientales en el sector rural y su relación con el desarrollo rural* [Ponencia]. *Sepia XIII*, Cusco, Perú. [https://www2.congreso.gob.pe/sicr/cendocbib/con3\\_uibd.nsf/71267BC7FE0F83FA05257966007877E5/\\$FILE/Los\\_conflictos\\_sociales\\_y\\_socioambientales.pdf](https://www2.congreso.gob.pe/sicr/cendocbib/con3_uibd.nsf/71267BC7FE0F83FA05257966007877E5/$FILE/Los_conflictos_sociales_y_socioambientales.pdf)
- Castro-Buitrago, E. (2011). Aproximación al concepto de gobernanza en Colombia y algunos apuntes sobre su importancia en el derecho ambiental. *Opinión Jurídica*, 10(20), 33-56. <https://revistas.udem.edu.co/index.php/opinion/article/view/733>
- Católico-Segura, D. F., Gómez-Solano, P. A., & Gómez-Díaz, A. J. (2014). Revelación on-line de la información financiera y no financiera de las entidades de la rama ejecutiva del orden nacional en Colombia. *Cuadernos de Contabilidad*, 15(37), 77-107. <https://revistas.javeriana.edu.co/index.php/cuacont/article/view/9003>
- Chatzivgeri, E., Chew, L., Crawford, L., Gordon, M., & Haslam, J. (2020). Transparency and accountability for the global good? The UK's implementation of EU law requiring country-by-country reporting of payments to governments by extractives. *Critical Perspectives on Accounting*, 67-68, 102074. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2019.02.001>
- Departamento Nacional de Planeación (DNP). (2010, octubre 18). *CONPES 3654*. [http://www.funcionpublica.gov.co/eva/es/biblioteca-virtual/rendicion-de-cuentas/conpes\\_3654](http://www.funcionpublica.gov.co/eva/es/biblioteca-virtual/rendicion-de-cuentas/conpes_3654)
- Departamento Nacional de Planeación (DNP). (2014a). *Manual único de rendición de cuentas*. DAFP.
- Departamento Nacional de Planeación (DNP). (2014b). *Plan Nacional de Desarrollo 2014-2018 "Todos por un nuevo país"*. DNP. <https://colaboracion.dnp.gov.co/cdt/pnd/pnd%202014-2018%20tomo%201%20internet.pdf>
- Fals-Borda, O., & Mora-Osejo, L. (2004). La superación del eurocentrismo. *Polis*, 7. <http://journals.openedition.org/polis/6210>
- Gallhofer, S., Haslam, J., & van der Walt, S. (2011). Accountability and transparency in relation to human rights: A critical perspective reflecting upon accounting, corporate responsibility and ways forward in the context of globalisation. *Critical Perspectives on Accounting*, 22(8), 765-780. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2011.07.002>
- Göbel, B., & Ulloa-Cubillos, A. (2014). Colombia y el extractivismo en América Latina. En B. Göbel, & A. Ulloa-Cubillos (Eds.), *Extractivismos minero en Colombia y América Latina* (pp. 15-36). Universidad Nacional de Colombia; Ibero-Amerikanisches Institut.
- Gómez-Villegas, M. (2013). *La reforma de la gestión pública en latinoamérica: su impacto en la transparencia y la divulgación de la información financiera* [Tesis doctoral, Universidad de Valencia]. RODERIC. <http://hdl.handle.net/10550/31691>
- Gómez-Villegas, M. (2019). Una aproximación social, y organizacional a la contabilidad. *Documentos FCE - CID N.º 35*, 1-32. <http://www.fce.unal.edu.co/media/files/CentroEditorial/documentos/documentosEACP/documentos-EACP-35.pdf>
- Graña, F. (2005). Globalización, gobernanza y "Estado mínimo": pocas luces y muchas sombras. *Polis*, 12, 1-27. <http://journals.openedition.org/polis/5563>
- 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. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(92\)90038-T](https://doi.org/10.1016/0361-3682(92)90038-T)
- Gray, R. (2010). Is accounting for sustainability actually accounting for sustainability... and how would we know? An exploration of narratives of organisations and the planet. *Accounting, Organizations and Society*, 35(1), 47-62. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2009.04.006>
- Gray, R., Adams, C., & Owen, D. (2018). Social and environmental accounting. En R. Roslender (Ed.), *The Routledge companion to critical accounting* (pp. 243-259). Routledge.
- Gray, R., Owen, D., & Adams, C. (1996). *Accounting and accountability: Change and challenges in corporate social and environmental reporting*. Prentice Hall.
- Gudynas, E. (2012). Estado compensador y nuevos extractivismos. Las ambivalencias del progresismo sudamericano. *Nueva Sociedad*, 237, 128-146. <https://nuso.org/articulo/estado-compensador-y-nuevos-extractivismos-las-ambivalencias-del-progresismo-sudamericano/>
- "Hidrosogamoso nos ha robado hasta el sueño": pobladores. (2017, mayo 10). *El Tiempo*. <https://www.eltiempo.com/colombia/otras-ciudades/comunidades-temen-emergencias-por-apertura-de-hidrosogamoso-86538>
- Honty, G. (2018). Nuevo extractivismo energético en América Latina. *Ecuador Debate*, 105, 47-67. <http://extractivismo.com/wp-content/uploads/2019/04/HontyNuevoExtractivismoEnergeticoED18.pdf>
- Hood, C. (2010). Accountability and transparency: Siamese twins, matching parts, awkward couple? *West European Politics*, 33(5), 989-1009. <http://doi.org/10.1080/01402382.2010.486122>
- Ibarra-Colado, E. (2009). Ante la colonialidad epistémica, pensamiento de las diferencias desde los márgenes: el caso de los estudios organizacionales en América Latina. En M. C. Delgado Parra (Ed.), *En las lindes de las ciencias sociales: ensayos críticos* (pp. 219-266). Universidad Autónoma de la Ciudad de México.
- Ibarra-Colado, E. (2012). Cómo comprender y transformar los Estudios Organizacionales desde América Latina y no morir en el intento. En A. Martínez, R. de Gortari, H. Vessuri, & A. Vega (Coords.), *Apropiación social del conocimiento y aprendizaje: una mirada crítica desde diferentes ámbitos* (pp. 17-37). UNAM.

- Isagen. (2010). *Informe de gestión*. Isagen.
- Isagen. (2011). *Informe de gestión*. Isagen.
- Isagen. (2012). *Informe de gestión*. Isagen.
- Isagen. (2013). *Informe de gestión*. Isagen.
- Isagen. (2014). *Informe de gestión*. Isagen.
- Isagen. (2015). *Informe de gestión*. Isagen.
- Isagen. (2016). *Informe de gestión*. Isagen.
- Isagen. (2021, marzo 5). *Isagen*. <https://www.isagen.com.co/es/home>
- Islam, M., & van Staden, C. (2018). Social movement NGOs and the comprehensiveness of conflict mineral disclosures: Evidence from global companies. *Accounting, Organizations and Society*, 65, 1-19. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2017.11.002>
- Jones, M. (2010). Accounting for the environment: Towards a theoretical perspective for environmental accounting and reporting. *Accounting Forum*, 34(2), 123-138. <https://doi.org/10.1016/j.accfor.2010.03.001>
- Launay-Gama, C. (2005). La gobernanza: Estado, ciudadanía y renovación de lo político. *Controversia*, 185, 92-105. <http://biblioteca.clacso.edu.ar/Colombia/cinep/20100925104922/lagobernanzaControversia185.pdf>
- Lehman, G. (1995). A legitimate concern for environmental accounting. *Critical Perspectives on Accounting*, 6(5), 393-412. <https://doi.org/10.1006/cpac.1995.1037>
- Lehman, G., & Morton, E. (2017). Accountability, corruption and social and environment accounting: Micro-political processes of change. *Accounting Forum*, 41(4), 281-288. <https://doi.org/10.1016/j.accfor.2017.10.004>
- Ley 142 de 1994. Por la cual se establece el régimen de los servicios públicos domiciliarios y se dictan otras disposiciones. Congreso de la República de Colombia. *Diario oficial n.º 41.433*. [http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/ley\\_0142\\_1994.html](http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/ley_0142_1994.html)
- Ley 143 de 1994. Por la cual se establece el régimen para la generación, interconexión, transmisión, distribución y comercialización de electricidad en el territorio nacional, se conceden unas autorizaciones y se dictan otras disposiciones en materia energética. Congreso de la República de Colombia. *Diario oficial n.º 41.434*. [http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/ley\\_0143\\_1994.html](http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/ley_0143_1994.html)
- Ley 489 de 1998. Por la cual se dictan normas sobre la organización y funcionamiento de las entidades del orden nacional, se expiden las disposiciones, principios y reglas generales para el ejercicio de las atribuciones previstas en los numerales 15 y 16 del artículo 189 de la Constitución Política y se dictan otras disposiciones. Congreso de la República de Colombia. *Diario oficial n.º 43.464*. <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=186>
- Ley 1151 de 2007. Por la cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo 2006-2010. Congreso de la República de Colombia. *Diario oficial n.º 46.700*. <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=25932>
- Ley 1712 de 2014. Por medio de la cual se crea la Ley de Transparencia y del Derecho de Acceso a la Información Pública Nacional y se dictan otras disposiciones. Congreso de la República de Colombia. *Diario oficial n.º 49.084*. <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=56882>
- Machado-Arãoz, H. (2011). El auge de la minería transnacional en América Latina. De la ecología política del neoliberalismo a la anatomía política del colonialismo. En H. Alimonda (Coord.), *La naturaleza colonizada. Ecología política y minería en América Latina* (pp. 135-181). Clacso. <http://biblioteca.clacso.edu.ar/ar/libros/grupos/alimonda.pdf>
- Malaver-Rivera, D. S., & Ariza-Buenaventura, E. D. (2020). Extractivismo y Responsabilidad Social Empresarial en Colombia: un acercamiento a través del caso Drummond. *Revista Colombiana de Contabilidad - ASFACOP*, 8(16), 101-150. <https://ojs.asfacop.org.co/index.php/asfacop/article/view/185>
- Marcuello, Ch., Bellostas, A., Marcuello, C., & Moneva, J. M. (2007). *Transparencia y rendición de cuentas en las Empresas de Inserción*. *Revista CIRIEC*, 59, 91-122. <https://www.redalyc.org/pdf/174/17405905.pdf>
- Meneses, M. P. (2018). El Norte, el Sur y la utopía. En M. P. Meneses, J. Nunes, C. Lema Añón, A. Aguiló Bonet, & N. Lino Gomes (Eds.). *Boaventura de Sousa Santos. Construyendo las epistemologías del Sur: para un pensamiento alternativo de alternativas* (pp. 147-228). Clacso. <https://doi.org/10.2307/j.ctvt6rmq3.8>
- Miller, P. (1994). Accounting as social and institutional practice: An introduction. En A. Hopwood, & P. Miller (Eds.), *Accounting as Social and Institutional Practice* (pp. 1-19). Cambridge University.
- Ministerio de Hacienda (Minhacienda). (2018). *Memorias: la economía colombiana 2010 - 2018 grandes retos, grandes resultados*. Minhacienda.
- Ministerio de Minas y Energía. (2010). *Memorias al Congreso de la República. 2009-2010*. Minminas. <https://www.minenergia.gov.co/documents/10180/614096/01-introduccion.pdf/3fa24d6e-8439-4744-8f83-ae43ac1585ba>
- Ministerio de Minas y Energía. (2011). *Memorias al congreso*. Minminas.
- Ministerio de Minas y Energía. (2012). *Memorias al Congreso de la República. 2011-2012. Asuntos ambientales y sociales*. Minminas. [https://www.minenergia.gov.co/documents/10180/614096/1-introduccion\\_1.pdf/712210f5-fc21-44b8-adfb-dc8667d4ff28](https://www.minenergia.gov.co/documents/10180/614096/1-introduccion_1.pdf/712210f5-fc21-44b8-adfb-dc8667d4ff28)
- Ministerio de Minas y Energía. (2013). *Memorias al Congreso de la República. 2012-2013*. Minminas. <https://www.minenergia.gov.co/documents/10180/614096/5-AsuntosAmbientales.pdf/e0af7ea7-84da-4c64-84c4-487cf4a19e4e>
- Ministerio de Minas y Energía. (2015). *Memorias al Congreso de la República. 2014-2015*. Minminas. [https://www.minenergia.gov.co/documents/10180/6102055/1-MEMORIAS2015\\_Intro.pdf/fe105aa4-cdaa-4d26-b9dd-8660244acaa8](https://www.minenergia.gov.co/documents/10180/6102055/1-MEMORIAS2015_Intro.pdf/fe105aa4-cdaa-4d26-b9dd-8660244acaa8)
- Ministerio de Minas y Energía. (2016). *Memorias al congreso de la república*. Minminas.
- Neu, D., & Ocampo-Gómez, E. (2006). The ethics of World Bank lending. *Accounting Forum*, 30(1), 1-19. <https://doi.org/10.1016/j.accfor.2005.12.001>
- Neu, D., Ocampo-Gómez, E., Graham, C., & Heincke, M. (2006). "Informing" technologies and the World Bank. *Accounting, Organizations and Society*, 31(7), 635-662. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2005.07.002>
- O'Sullivan, N., & O'Dwyer, B. (2015). The structuration of issue-based fields: Social accountability, social movements and the Equator Principles issue-based field. *Accounting, Organizations and Society*, 43, 33-55. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2015.03.008>
- Pardo, Á., & Duarte, J. (2017). *¿Y si se eliminan los beneficios al sector extractivo? Parte 1. Análisis de los beneficios del sector de minas e hidrocarburos en Colombia*. Institutional of International Education; Justicia Tributaria en Colombia. <https://justiciatributaria.co/beneficios-sector-extractivo/>
- Pardo-Abril, N. (2012). Análisis crítico del discurso: conceptualización y desarrollo. *Cuadernos de Lingüística Hispánica*, 19, 41-62. [https://revistas.uptc.edu.co/index.php/linguistica\\_hispanica/article/view/447](https://revistas.uptc.edu.co/index.php/linguistica_hispanica/article/view/447)
- Quinche-Martín, F. L. (2017). *La cuestión ambiental en los informes de responsabilidad social empresarial y el papel de la contabilidad*.

- Un análisis crítico del discurso a los informes de responsabilidad social empresarial de las empresas generadoras de energía en Colombia en el periodo 2003-2013* [Tesis de maestría, Universidad Nacional de Colombia]. Repositorio UN. <https://repositorio.unal.edu.co/handle/unal/59667>
- Quinche-Martín, F. L., & Cabrera-Narváez, A. (2020). Exploring the potential links between social and environmental accounting and political ecology. *Social and Environmental Accountability Journal*, 40(1), 53-74. <https://doi.org/10.1080/0969160X.2020.1730214>
- Ryan, B., Scapens, R.W., & Theobald, M. (2004). *Metodología de la investigación en finanzas y contabilidad*. Deusto.
- Roberts, J. (2018). Accountability. En R. Roslender (Ed.), *The Routledge companion to critical accounting* (pp. 225-240). Routledge.
- Roberts, J., & Scapens, R. (2009). Sistemas contables y sistemas de rendición de cuentas: comprendiendo las prácticas contables en sus contextos organizacionales. En M. Gómez-Villegas & C. Ospina-Zapata (Eds.), *Avances interdisciplinarios para una comprensión crítica de la contabilidad. Textos paradigmáticos de las corrientes heterodoxas* (pp. 103-125). Universidad Nacional de Colombia; Universidad de Antioquia.
- Rodríguez de Ramírez, M. (2011). *Revisitando el concepto de accountability* [Ponencia]. 17 Encuentro Nacional de Investigadores Universitarios del Área Contable, Buenos Aires, Argentina. <http://www.economicas.uba.ar/wp-content/uploads/2016/03/Revisando-el-concepto-de-Accountability.julio-2011.pdf>
- Suárez-Rico, Y. (2014). *Limitaciones para la Responsabilidad Social Empresarial: Una aproximación desde las concepciones alternativas de Empresa*. [Tesis maestría, Universidad Nacional de Colombia]. Repositorio UN. <https://repositorio.unal.edu.co/handle/unal/54729>
- Tregidga, H. (2007). *Power and politics of organisational sustainable development: An analysis of organisational reporting discourse* [Tesis doctoral, Universidad de Otago]. OUR Archive. <http://hdl.handle.net/10523/516>
- Tregidga, H., & Milne, M. (2020). Not at our table: Stakeholder exclusion and ant/agonistic engagements. *Critical Perspectives on Accounting*, 102265. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2020.102265>
- Van Dijk, T. (2003). La multidisciplinariedad del análisis crítico del discurso: un alegato en favor de la diversidad. En R. Wodak, & M. Meyer (Comps.), *Métodos de análisis crítico del discurso* (pp. 143-177). Gedisa.

# Movimientos sociales y contabilidad social y ambiental: el rol de las contracuentas como ejercicio de la crítica\*

SOCIAL MOVEMENTS AND SOCIAL AND ENVIRONMENTAL ACCOUNTING: THE ROLE OF COUNTER ACCOUNTS AS A CRITIQUE PRACTICE

**ASBTRACT:** This paper studies counter accounts as a way of exercising criticism. Particularly, this work explains the use and meaning attributed to this type of reports by social movements in response to the socio-environmental conflicts caused by Ecopetrol in Colombia, from the analysis of the protests –protest events by social movements–, in order to study their collective action through the use of counter accounts. The research entailed two important moments. First, we provide a description of the socio-environmental conflicts in El Lipa (Arauca) and Puerto Vega-Teteyé corridor (Putumayo) using information included in the counter accounts of Crudotransparente, Federación Luterana Mundial, and Fundación Paz y Reconciliación. Second, we characterize the meaning of such counter accounts based on the type of criticism exercised by social movements through these reports. The results show that counter accounts could work as confrontational technologies for making a structural or decolonial critique feasible and promoting emancipation, conflict resistance, or both, based on opposition or dialogue.

**KEYWORDS:** Socio-environmental conflicts, social and environmental accounting, counter accounts, criticism, social movements.

**MOVIMENTOS SOCIAIS E CONTABILIDADE SOCIOAMBIENTAL: O PAPEL DOS CONTRARRELATOS COMO EXERCÍCIO CRÍTICO**

**RESUMO:** este artigo estuda as contra-relatos como uma forma de exercício crítico. Em particular, percebem o uso e o significado atribuídos a esse tipo de relato por movimentos sociais em torno dos conflitos socioambientais causados pela Ecopetrol na Colômbia a partir da análise dos protestos – método de análise dos protestos dos movimentos sociais – para estudar sua ação coletiva através do uso de contrarrelatos. O estudo envolveu dois momentos importantes: primeiro, uma descrição dos conflitos socioambientais em El Lipa (Arauca) e do corredor Puerto Vega-Teteyé (Putumayo) foi feita a partir das contra-relatos da ONG Crudo Transparente, Federação Mundial Luterana e Fundação Paz y Reconciliación. Por fim, o significado dos contrarrelatos foi caracterizado a partir do tipo de crítica exercida por esses movimentos sociais por meio delas. Os resultados mostram que os contrarrelatos podem servir como tecnologias de confronto que permitem uma crítica estrutural ou decolonial para promover a emancipação, resistir a conflitos, ou ambos, com base na contestação ou no diálogo.

**PALAVRAS-CHAVE:** conflitos socioambientais, contabilidade socioambiental, contrarrelatos, crítica, movimentos sociais.

**MOVÈMENTS SOCIAUX ET COMPTABILITÉ SOCIALE ET ENVIRONNEMENTALE : LE RÔLE DES COMPTES DE CONTRÔLE COMME EXERCICE DE CRITIQUE**

**RÉSUMÉ :** Ce document étudie les comptes de contrepartie comme une forme d'exercice de la critique. En particulier, il rend compte de l'usage et du sens attribués à ce type de rapports par les mouvements sociaux autour des conflits socio-environnementaux provoqués par Ecopetrol en Colombie à partir de l'analyse des protestations – méthode d'analyse des événements protestataires des mouvements sociaux – pour étudier leur action collective à travers l'utilisation de comptes de contrepartie. L'étude a impliqué deux moments importants : en premier lieu, on a fait une description des conflits socio-environnementaux à El Lipa (Arauca) et le corridor Puerto Vega-Teteyé (Putumayo) à partir des comptes de contrepartie de Crudotransparente, de la Fédération Luthérienne Mondiale et de la Fundación Paz y Reconciliación ; enfin, on a caractérisé le sens des comptes de contrepartie en fonction du type de critique exercé par ces mouvements sociaux à travers elles. Les résultats montrent que les comptes de contrepartie peuvent fonctionner comme des technologies conflictuelles qui rendent viable une critique structurelle ou décoloniale pour promouvoir l'émancipation, résister au conflit, ou les deux, sur la base de l'opposition ou du dialogue.

**MOTS-CLÉ :** conflits socio-environnementaux, comptabilité sociale et environnementale, comptes de contrepartie, critique, mouvements sociaux.

**CITACIÓN SUGERIDA:** Cabrera-Narváez, A., & Quinche-Martín, F. L. (2021). Movimientos sociales y contabilidad social y ambiental: el rol de las contracuentas como ejercicio de la crítica. *Innovar*, 31(82), 125-144. <https://doi.org/10.15446/innovar.v31n82.98428>

**CLASIFICACIÓN JEL:** L71 M14 M41.

**RECIBIDO:** 31/3/2021. **APROBADO:** 1/9/2021.

Esta obra se publica bajo una licencia Creative Commons Atribución-No-Comercial-Sin-Derivadas 4.0 Internacional (CC BY-NC-ND 4.0)



*Andrés Cabrera-Narváez*

M. Sc. en Contabilidad y Finanzas

Profesor, Universidad Central

Bogotá, Colombia

Grupo de Investigación en Contabilidad, Organizaciones y Medio Ambiente (Gicoma), Universidad Nacional de Colombia

Rol del autor: intelectual

acabreran@ucentral.edu.co

<http://orcid.org/0000-0002-0458-9292>

*Fabián Leonardo Quinche-Martín*

M. Sc. en Contabilidad y Finanzas

Profesor Asociado, Fundación Universitaria Los Libertadores

Bogotá, Colombia

Reflexión Económica, Administrativa y Contable

Rol del autor: intelectual

fquinchem@libertadores.edu.co

<http://orcid.org/0000-0001-6005-1553>

**RESUMEN:** Este documento estudia las contracuentas como una forma de ejercicio de la crítica. En particular, se da cuenta del uso y el sentido atribuido a este tipo de informes por los movimientos sociales alrededor de los conflictos socioambientales causados por Ecopetrol en Colombia a partir del análisis de las protestas –método de análisis de los eventos de protestas de los movimientos sociales– para estudiar su acción colectiva mediante el uso de contracuentas. El estudio implicó dos momentos importantes: en primer lugar, se realizó una descripción de los conflictos socioambientales en El Lipa (Arauca) y el corredor Puerto Vega-Teteyé (Putumayo) a partir de las contracuentas de Crudotransparente, Federación Luterana Mundial y Fundación Paz y Reconciliación; por último, se caracterizó el sentido de las contracuentas a partir del tipo de crítica ejercida por estos movimientos sociales a través de ellas. Los resultados muestran que las contracuentas pueden fungir como tecnologías de confrontación que viabilizan una crítica estructural o decolonial para promover la emancipación, resistir el conflicto, o ambas, a partir de la contestación o el diálogo.

**PALABRAS CLAVE:** conflictos socioambientales, contabilidad social y ambiental, contracuentas, crítica, movimientos sociales.

## Introducción

Las contracuentas se han constituido en un campo de investigación de especial interés por la posibilidad de generación de formas alternativas de representación, visibilización, problematización e intervención de los asuntos

\* Este artículo se deriva del proyecto de investigación “Las cuentas externas de los movimientos sociales en Bogotá: una caracterización de las condiciones de producción alrededor de los conflictos socioambientales”, financiado por la Fundación Universitaria Los Libertadores.

organizacionales que dan lugar a impactos negativos en el entorno social y natural. Por ello, su abordaje ha permitido la apropiación de herramientas conceptuales e instrumentales para empoderar a los movimientos sociales con recursos para resistir a los conflictos. En este contexto, la literatura sobre contracuentas se ha abordado desde múltiples áreas de interés como la auditoría social (Medawar, 1976); la práctica de las cuentas silenciosas y en la sombra (Gray et al., 2014); la movilización social y el activismo (Shenkin & Coulson, 2007); su potencial político y emancipatorio (Gallhofer & Haslam, 2003, 2019); la sostenibilidad (Coulson & Thomson, 2006); la divulgación en línea y su potencial emancipatorio (Gallhofer et al., 2006); la conducta institucional (Thomson et al., 2010); la naturaleza y la biodiversidad (Dey & Russell, 2014; Lanka et al., 2017), entre otros. Sin embargo, Dey y Gibbon (2014) y Dey et al. (2012) la han clasificado en cuatro categorías importantes: sistemáticas, militantes, contragobierno y dialógicas, para dar cuenta del alcance y su propósito en la arena política.

De esta forma, la literatura en contracuentas ha ilustrado los múltiples usos y sentidos que los actores de la sociedad civil le han otorgado a este tipo de información contable (Shenkin & Coulson, 2007; Gallhofer & Haslam, 2003; Dey & Gibbon, 2014; Dey & Russell, 2014; Thomson et al., 2015), aunque su estudio en el marco de los conflictos socioambientales es escaso (Lanka et al., 2017; Quinche-Martín & Cabrera-Narváez, 2020), sobre todo en contextos con un gran número de conflictos socioambientales generados por empresas del sector minero energético y resistidos por movimientos sociales (Ejatlas, 2021). Por consiguiente, este documento estudia las contracuentas que emiten los movimientos sociales como una forma de ejercicio crítico de resistencia o emancipación en el marco de los conflictos socioambientales. Estos conflictos se presentan como un choque entre diferentes formas de pensamiento sobre la naturaleza, sobre el acceso al territorio y sobre la relación entre el ser humano con la naturaleza. Así, se considera que las contracuentas vehiculan formas específicas de crítica a los modelos predominantes de acceso a y uso de la naturaleza que implican visiones sobre el modelo económico, sobre el papel del investigador y el actor social, e incluso sobre el conocimiento mismo.

Las preguntas de investigación son las siguientes: ¿Cómo son usadas las contracuentas por los movimientos sociales para resistir los conflictos socioambientales? ¿Qué sentido le atribuyen los movimientos sociales a las contracuentas que emiten alrededor de los conflictos socioambientales? En tal sentido, nos enfocamos en Ecopetrol por ser la empresa colombiana con mayor cantidad de conflictos socioambientales reportados (Ejatlas, 2021).

Este documento contribuye a la literatura en contabilidad social y ambiental crítica en cuatro aspectos. Primero, promueve una comprensión de la contabilidad más allá de las formas dominantes de información centrada en las organizaciones desde su interior y reconoce la potencialidad de las contracuentas para complementar, contestar, dialogar o confrontar el discurso dominante. Segundo, se hace un vínculo entre las concepciones sobre la 'crítica' de perspectivas como la marxista, la foucaultiana y la decolonial, con el fin de proveer ideas respecto de la vinculación de las contracuentas con las luchas de los movimientos sociales en América Latina, un contexto en el que las contracuentas no han sido ampliamente estudiadas (Nascimento-Moreira et al., 2016; Nascimento-Moreira et al., 2017; Quinche-Martín & Cabrera-Narváez, 2020; Quinche-Martín et al., 2021; Rocha et al., 2015; Rocha et al., 2016); aquí es necesario precisar que atendemos el llamado de Sauerbronn et al. (2021) y de Gómez-Villegas (2021) acerca de la necesidad de llevar a cabo estudios decoloniales en contabilidad en Latinoamérica. Tercero, la aproximación crítica de este trabajo reconoce las luchas que estos movimientos asumen con el propósito de lograr la transformación de las estructuras y, por tanto, la emancipación, aunque pongan en riesgo su vida misma. Finalmente, el documento destaca que las contracuentas se tornan en una especie de *contabilidad como esperanza de vida* que les permite a los movimientos sociales, además de promover intervención y diálogo, denunciar los atropellos y las violaciones que se dan en el contexto. Se considera que, dadas las condiciones de injusticia y violencia, los movimientos sociales tienden a asumir la perspectiva de movilización o muerte, a riesgo de morir por movilización.

Para lograr lo anterior, el documento se organiza de la siguiente manera: luego de esta introducción, la primera sección del artículo presenta un marco teórico reflexivo acerca de la 'crítica' como concepto orientador del documento; posteriormente, se hace una revisión de la forma en que lo 'crítico' ha sido abordado en la literatura sobre las contracuentas (cuentas externas, contabilidad en la sombra, etc.); en tercer lugar, se delimita el enfoque metodológico seguido en el resto del texto; en la cuarta sección, se muestra el papel de Ecopetrol en la generación de conflictos socioambientales y cómo se caracterizan estos últimos; en la quinta sección, se da cuenta de la forma en la que se ha llegado a producir contracuentas alrededor de los conflictos socioambientales generados por Ecopetrol. Se cierra el artículo con una sección de discusión y conclusiones.



## Articulando el pensamiento y la acción: hacia un marco comprensivo sobre la crítica

### La crítica en el marxismo

La visión de Marx sobre la crítica se puede evidenciar en sus famosas *Tesis sobre Feuerbach* (Marx, 2016). Allí, Marx plantea que los cuestionamientos al idealismo, la visión materialista, no se pueden quedar en la "contemplación del objeto", sino que deben comprender que ella es una actividad humana subjetiva, es decir, se presenta una dialéctica sujeto-objeto en la construcción de conocimiento (tesis 1). Pero decir que el ser humano está determinado por las circunstancias y por la educación no debe dejar de lado que estas son producto de la acción humana. Por lo tanto, la "práctica revolucionaria" debería transformar tanto las condiciones como la acción humana (tesis 3). Asimismo, la crítica de las ideas no debe quedarse allí, sino que debe trascender a la crítica de la base terrenal y llevar a cabo la "práctica revolucionaria" sobre ella (tesis 4). La actividad teórica —¿académica?— es una práctica social,

es decir, se encuentra ligada a una forma particular de la sociedad. Para Marx, una verdadera crítica sería una práctica revolucionaria, una búsqueda de la transformación de las condiciones sociales y la acción humana. De allí la enunciación de su última tesis: "Los filósofos no han hecho más que *interpretar* de diversos modos el mundo, pero de lo que se trata es de *transformarlo*" (tesis 11). Más adelante, Marx (2008) plantea que la crítica debe superar la crítica religiosa y conducirse hacia la crítica de la política, pasar de la "crítica del cielo hacia la crítica de la tierra". Las ideas religiosas se consideran como un reflejo de las condiciones sociales en las que ellas emergen, por lo que hacer una crítica a estas ideas debe conducir a una crítica de las mismas condiciones y la crítica debe llevar a la transformación: "Su sentimiento esencial es el de la *indignación*, su tarea esencial la *denuncia*" (Marx, 2008, p. 98). La crítica debe poner al ser humano como su fin mismo y "*echar por tierra todas las relaciones* en las cuales el hombre es un ser humillado, sojuzgado, abandonado y despreciable" (Marx, 2008, p. 103). La crítica debe entonces ser militante. Por ello, Marx tuvo continua participación en la política y, sobre todo, en la movilización proletaria o trabajadora. De

allí que, junto a Engels (Marx & Engels, 2003), consideraron que la transformación de las condiciones del proletariado se dará a la par que su cambio de pensamiento y que la transformación de tales condiciones no se dará si no hay una transformación total de la sociedad.

Quizá uno de los textos paradigmáticos que dan cuenta del concepto de crítica desde el marxismo es *Teoría tradicional y teoría crítica*, de Max Horkheimer (2008, pp. 223-271). En este texto, Horkheimer explica las características principales de la teoría crítica, como opuesta, por un lado, a las visiones positivistas del conocimiento y, por otro, al idealismo alemán. Lo crítico, dice en una nota al pie de página, "se entiende [...] no tanto en el sentido de la crítica idealista de la razón pura, como en el de la crítica dialéctica de la economía política" (Horkheimer, 2008, p. 239). Lo crítico se considera un tipo de "comportamiento humano", el cual "tiene por objeto la sociedad misma" y considera las categorías propias del sistema como sospechosas, por lo que se intenta no acatar las reglas propias del sistema a través de estas categorías. Haciendo énfasis en categorías como *trabajo*, *productividad* o *valor*, que son criticadas, pero a la vez usadas de manera crítica, se busca la "transformación de la totalidad" (Horkheimer, 2008, p. 241). Así, se comprende la realidad social como producto del trabajo humano, por lo que ella no puede ser tratada como "mera facticidad"; el sujeto investigador se considera como un interventor mismo sobre la realidad. El análisis de ella no debe quedar en el estudio de razones y relaciones, sino que debe propender por superar aquellas formas de sociedad que son básicamente inhumanas. Es decir, si se comprende que la sociedad es inhumana, desigual, conflictiva, el conocimiento no debe simplemente dar cuenta de ello, sino que debe buscar transformar dicha sociedad. Se comprende, sin embargo, que el sujeto está determinado por sus relaciones con los demás individuos, con la clase a la que pertenece y con la sociedad en general (Horkheimer, 2008). El investigador crítico debe asumir este papel de sujeto de conocimiento: "su oficio es la lucha, de la cual es parte su pensamiento, no el pensar como algo independiente que debiera ser separado de ella" (Horkheimer, 2008, p. 248).

### La crítica en Foucault

Según Kant (1978), el estado de minoría de edad en el que se encuentra la humanidad no le permite servirse de su propio entendimiento con decisión y valor para emanciparse de la tutela o dirección de otro. Por ello, "*iSapere aude!* ¡Ten el valor de servirte de tu propia razón!" (Kant, 1978, p. 25) constituye la máxima de la Ilustración. De acuerdo con Foucault (2018a), esta perspectiva de la ilustración kantiana estaría en sintonía con una *actitud crítica*

en su relación con algo distinto a ella, como "una mirada sobre un dominio donde sin duda le gusta hacer de policía y donde no es capaz de hacer la ley" (p. 46), pero que designa una manera particular de pensar, decir, actuar en relación con lo que existe, con lo que sabemos, con lo que hacemos, con la sociedad, con la cultura y con los otros. No obstante, el desarrollo del concepto de crítica en Kant no va a ser suficiente para plantear un rechazo, un límite o un cuestionamiento al conjunto de relaciones entre la verdad, el poder y el sujeto, que constituyen las formas de gobierno de los seres humanos. Es decir, la crítica no profundiza más allá de la dimensión del conocimiento y sus límites; por lo tanto, el 'coraje de saber' en Kant no se opone a la obediencia, sino que afirma la voz opresora de Federico II de Prusia: "razonad todo lo que queráis y sobre lo que queráis, pero obedeced" (Kant, 1978, p. 37).

Por lo anterior, la noción de *crítica* en Foucault se desarrollará siguiendo un camino alternativo al seguido por Kant, reconociendo el carácter histórico de la razón. Así, para Foucault, la pregunta kantiana por la Ilustración también remite a preguntarnos *¿quiénes somos?* Y, en este escenario, nos conduce a recorrer una genealogía de las identidades que nos constituyen en tanto seres históricos a partir de unas condiciones de posibilidad que en adelante contribuirían a una transformación ético-política de nosotros mismos (Gros, 2007). En este orden de ideas, la crítica en Foucault se constituirá en una manera de interrogar la historia, que surge en relación con el proceso de formación de prácticas modernas de gobierno en Occidente, y se ubica en esencia en el "haz de relaciones que anuda uno a otro, o uno a los otros dos, el poder, la verdad y el sujeto" (Foucault, 2018a, p. 52).

Por lo tanto, la crítica, en la relación estrecha con la gubernamentalización, se define como "el movimiento por medio del cual el sujeto se atribuye el derecho de interrogar a la verdad sobre sus efectos del poder y al poder sobre sus discursos de verdad" (Foucault, 2018a, p. 52). Esto supone una interrelación y cruce continuo entre la verdad, el poder y el sujeto, pero sin derivar en reductibilidad; la verdad no se explica por el poder, ni se entiende como un mecanismo de dominación únicamente, ni tampoco el sujeto es resultado de la verdad y el poder sin capacidad de cierta autonomía (Álvarez, 2017). Por el contrario, los efectos generados por la verdad, el poder y el sujeto se entrecruzan y se fusionan, lo que quiere decir que la verdad genera efectos sobre el poder, el poder sobre la verdad, y ambas sobre la subjetividad. En este contexto, Foucault (2018b) pone de relieve una realidad de luchas, cuestionamientos e interrogaciones posibles contra las formas de gobierno; luchas que atacan "cada cosa que separa al individuo, rompe sus vínculos con los demás, quiebra la vida de

la comunidad, fuerza al individuo a volver sobre sí mismo y lo ata a su propia identidad de forma constrictiva" (Foucault, 2001, p. 244); formas de gobierno que reclaman una inservidumbre voluntaria o indocilidad reflexiva del sujeto para no ser gobernado pastoralmente.

En consecuencia, aquellas formas de gobierno que ejercen un poder pastoral individualizante permiten la emergencia de la crítica en la dimensión política de las formas de gobierno para interrogar los medios y alcances de ese poder individualizante, con el propósito de romper con la relación de obediencia respecto del otro; en suma, para ejercer la voluntad de no ser gobernado pastoralmente. En este marco, la crítica supone una actitud contraconductual ante las formas de gobierno pastoral. Es decir, quien asume una actitud crítica se decanta por la concentración en los focos de resistencia en tanto contraconductas ante el ejercicio del poder y sus formas para lograr la des-sujeción del juego político de la verdad.

### Crítica desde el Sur

La crítica desde el Sur o crítica decolonial se erige como un proyecto en sí mismo crítico por su interrogación, cuestionamiento y rechazo a la colonialidad y a la retórica de la modernidad por medio de formas de movilización social y de construcción de identidad. Este es un proyecto civilizatorio que se erige como una forma contraconductual de descolonización del saber, del poder y del ser de cara a la refundación de una nueva civilización más justa, equitativa e igualitaria. Aquí, es necesario precisar que la decolonialidad cuestiona desde "'lo propio' y desde lógicas-otras y pensamientos-otros a la des-humanización, el racismo y la racialización, y la negación y destrucción de los campos-otros del saber" (Walsh, 2005, p. 24). En particular, se trata de cuestionar las formas de poder dominante y la colonialidad del saber, del poder y del ser para reconocer y fortalecer desde lo propio las identidades y el pensamiento sobre la base de la diferencia colonial. De este modo, la descolonización y la decolonialidad toman lugar en este proyecto.

La descolonización implica la transformación de las estructuras, las relaciones, las instituciones y el conocimiento a partir del pensamiento fronterizo, pero en interrelación con lo propio y lo diferente que promueva un pensamiento crítico de cara a la construcción de otros modos de vivir. Mientras que la descolonización procura la transformación, la decolonialidad propende por la co-construcción a partir de pensamientos-otros. Ambas se erigen como formas alternativas y complementarias para generar nuevas condiciones sociales del saber, del poder y del ser. Este propósito se torna esencial, toda vez que las relaciones sociales de

colonización no han desaparecido sino mutado a partir de la "transición del colonialismo moderno a la colonialidad global" (Castro-Gómez & Grosfoguel, 2007, p. 13); la dominación Norte-Sur sigue constituyendo la principal causa de la profundización y perpetuación del poder eurocentrista que ha sido más continuo que discontinuo a lo largo de la historia (Castro-Gómez, 1998). Por ello, la decolonialidad rechaza la modernidad como proyecto emancipatorio por su carácter jerarquizador múltiple y destructor de otras culturas, tornándose racista, clasista, ecológicida, epistemicida, sexista, feminicida, entre otras (Quijano, 2007).

Desde esta perspectiva, la destrucción de la matriz de poder colonial es necesaria y urgente por su carácter violento, avasallador y marginador (Quijano, 2007; 2014). En este orden de ideas, la decolonialidad, como forma de crítica, vehicula un desprendimiento y una apertura a un pensamiento-otro, como resultado del quiebre y la fractura que posibilita su desprendimiento, precisamente en la apertura hacia una nueva episteme, una nueva forma de gobierno y un nuevo tipo de subjetividad (Mignolo, 2007), de cara a una segunda descolonización (Castro-Gómez & Grosfoguel, 2007).

La decolonialidad no aboga por una destrucción de las estructuras del capitalismo o una deconstrucción del sujeto capitalista como formas binarias de emancipación/resistencia ante un sistema-mundo en clave económica únicamente. Por ello, esta perspectiva considera que el capitalismo no debe entenderse como una economía-mundo, sino como una "red global de poder, integrada por procesos económicos, políticos y culturales, cuya suma mantiene todo el sistema" (Castro-Gómez & Grosfoguel, 2007, p. 17). Así, se procura el distanciamiento del pensamiento eurocéntrico para instaurar un proyecto alternativo de la crisis del pensamiento occidental que integre las potencialidades de dicho pensamiento sin caracterizarlo como superior (Santos, 2009). En este sentido, se trata de entablar diálogos con aquellos, reconociendo la heterogeneidad del pensamiento. Esto se traduciría en un pensamiento decolonial como proyecto civilizatorio que arremete contra un saber, un poder y una subjetividad totalizadora europea y los interroga en su cualidad de universales y totalitarios por no dar cuenta de las complejidades emanadas de la jerarquización en el marco de los procesos geopolíticos, geoculturales y geoeconómicos.

De acuerdo con Walsh (2005), el proyecto decolonial implica (re)conocer a Latinoamérica como un espacio histórica y epistemológicamente diseñado a partir de la geopolítica del conocimiento, pero también por efecto de las luchas sociales, políticas y culturales de aquellas voces silenciadas y rechazadas por el poder colonial; en suma,

luchas de pueblos históricamente subalternizados que persiguen modos distintos de vivir, de ser, de poder y de saber a partir de una "actitud decolonial". Por ello, asumir una actitud decolonial no reclama un pensar y un actuar en torno a la producción de conocimiento sobre los movimientos sociales, sino con perspectivas de los movimientos sociales.

### La crítica desde la ecología política

Las perspectivas sobre la crítica previamente señaladas han influenciado el pensamiento ambiental, en especial, desde las miradas de la ecología política. Desde esta última, se asume que las problemáticas derivadas de la relación entre el ser humano y la naturaleza son un reflejo del sistema social y natural y, por tanto, deben estudiarse incluyendo los aspectos sociopolíticos. Así las cosas, el pensamiento ambiental se ha nutrido desde los estudios marxistas (Löwy, 2014; O'Connor, 1991, 2001), foucaultianos (Escobar, 1998; Rist, 2002) y decoloniales (Alimonda, 2011; Moreano et al., 2017), entre otras miradas.

O'Connor (1991) plantea que el capitalismo se sustenta en dos contradicciones ligadas a la apropiación de la plusvalía derivada del trabajo y la fetichización de la naturaleza. En este sentido, se justifica el movimiento obrero y los movimientos sociales ambientalistas como actores para la transformación de las estructuras que reproducen la desigualdad en la distribución del poder, la riqueza y la naturaleza. Por su parte, debido a que la expansión del capitalismo amenaza la existencia de la especie humana y de la naturaleza, Löwy (2014) propone transformar el modelo de civilización, otorgándole el control de los medios de producción a las comunidades, condicionando el consumo a las necesidades y la protección de la naturaleza, redefiniendo el modelo energético que sustenta los procesos productivos y de consumo, y organizando la sociedad bajo criterios democráticos.

Por otro lado, la mirada foucaultiana enfoca su análisis en el estudio de los discursos oficiales en relación con el medio ambiente. Al respecto, Escobar (1998) afirma que el "medio ambiente" es una construcción conceptual que deviene de la racionalidad económica dominante, tornándose un recurso susceptible de ser gestionado. De este modo, la naturaleza se asume como una fuente de valor o capital que hay que gestionar a través del "desarrollo sostenible". A partir de este último, los asuntos ambientales se tornan globales y, por ello, deben ser atendidos por todas las personas, invisibilizando la responsabilidad corporativa y gubernamental por el abuso de los recursos naturales. En este sentido, se responsabilizan y sancionan moralmente a los pobres por el uso inadecuado e irracional de los recursos naturales, reproduciendo discursos fundamentados

en que la preservación del medio ambiente se logra a través del crecimiento económico. En consecuencia, los saberes dominantes procuran el aumento de la producción sustentado en el menor uso de recursos. En esta misma vía, Rist (2002) problematiza el desarrollo sostenible y señala vaguedades conceptuales alrededor del responsable del "desarrollo", pues la referencia a la humanidad no responsabiliza a nadie, por una parte, de las necesidades por satisfacer, debido a que no son específicas o iguales para todas las generaciones, ni se señala su realización o los responsables de esto y, por otra, de la pobreza como problema que puede ser eliminado a través del desarrollo, aunque, según el autor, esta sea causada por la misma respuesta institucional a las crisis, esto es, el crecimiento económico.

Finalmente, desde la mirada decolonial, Alimonda (2011) sostiene que la colonialidad de la naturaleza se explica por un ejercicio de un biopoder sobre la naturaleza que ha promovido relaciones de explotación y apropiación sobre la vida social y natural. Desde esta perspectiva, la colonialidad de la naturaleza "destruye o desorganiza ecosistemas y formas productivas autóctonas y anula potencialidades de autonomía de esas sociedades" (Alimonda, 2011, p. 91), pero que también enfrenta resistencias para avanzar en la construcción de alternativas. Para Moreano et al. (2017), la ecología política de raigambre latinoamericano tiene tres marcadores de identidad: el primer marcador se refiere a su adhesión al pensamiento decolonial, del que destacan el cuestionamiento a la dicotomía moderna cultura-naturaleza, la crítica del concepto de progreso/desarrollo y el reconocimiento de las diferentes racionalidades y espiritualidades de las etnias y comunidades en relación con la naturaleza; en el segundo marcador, se ve al investigador como parte de la realidad social con la que se compromete con la finalidad de transformarla; el último marcador es la territorialidad, "entendida como la apropiación material y simbólica de un determinado espacio" (Moreano et al., 2017, p. 202), a partir de lo cual se cuestiona la apropiación por la modernidad y el capital del territorio, así como se constituyen racionalidades propias alrededor del territorio.

### Contracuentas informadas por la crítica

La información elaborada por actores externos a la organización, pero que da cuenta del desempeño de ella misma, puede ser clasificada en cuatro grandes grupos: i) cuentas sistemáticas, ii) cuentas militantes, iii) cuentas de contra-gobierno y iv) cuentas dialógicas (Dey et al., 2012; Dey & Gibbon, 2014; Thomson et al., 2010; Thomson et al., 2015).

Las cuentas *sistemáticas* agrupan aquella información elaborada por agentes externos que tienen como finalidad *complementar* la información organizacional. Esta es información construida siguiendo, frecuentemente, formatos o criterios que buscan parecerse a la información emitida por la organización. Esta información se concentra en el nivel de las actividades, evaluando qué tanto ellas corresponden a un deber ser dentro de un estilo particular de gobierno organizacional y social. Ejemplares iniciales de este tipo de cuentas incluyen a las auditorías sociales (Medawar, 1976), preocupadas principalmente por los impactos negativos de las acciones organizacionales, así como las cuentas silenciosas y las cuentas sombra, información elaborada con base en las cuentas empresariales, pero también con base en la información que otros actores proveen sobre el desempeño empresarial, en materia socioambiental (Dey, 2003).

Un segundo grupo, denominado cuentas *militantes*, incluye aquella información elaborada por actores externos dirigida al cuestionamiento directo de las actividades o de toda la organización. Su objetivo es, por tanto, *contestar*, denunciar y cuestionar el comportamiento en su totalidad de la organización, tratando de provocar transformaciones en su estilo de gobierno. Estas cuentas no siguen un formato específico, sino que se elaboran reuniendo información de diversa índole. Se incluyen aquí el antirreporte, las contracuentas (Gallhofer et al. 2006), la información divulgada por los grupos de interés (Rodríguez, 2014) o los informes de organizaciones no gubernamentales en defensa de los derechos humanos o el medio ambiente.

El tercer grupo de cuentas es denominado en la literatura como cuentas de *contragobierno*. Van más allá de la crítica a las organizaciones para cuestionar el sistema social mismo, tanto a nivel local como global. Su objetivo no es solamente la transformación de la organización o sus actividades, sino la transformación de las relaciones sociales, económicas y políticas para *emancipar*. Así, en esta categoría se incluyen trabajos como los de Gallhofer y Haslam (2003), que muestran el poder emancipador de la contabilidad usada por los sindicatos. Del mismo modo, se pueden incluir los trabajos sobre el poder emancipador de la información en la web (Gallhofer et al., 2006; Paisey & Paisey, 2006), a través de la cual la información puede tener mayor resonancia. Se destacan, también, los trabajos de Alawattage y Wickramasinghe (2009) o de Alawattage y Fernando (2017), quienes a partir de un marco teórico poscolonial muestran cómo la producción de información contable llevó a dar voz a los grupos étnicos en Ceilán (hoy Sri Lanka). Por último, se pueden mencionar los trabajos de Lehman (2017) y Lehman et al. (2018), los cuales se presentan como ejercicios de construcción de contracuentas

para hablar de la situación de los inmigrantes o de los prisioneros en Estados Unidos.

Finalmente, se encuentran las cuentas *dialógicas*, información construida a partir de la unión de diversas voces. Se pretende con esto que la información contable sea producto del *diálogo*, de la interacción entre diferentes grupos de interés. En este diálogo no se busca el predominio de una visión sobre las otras, sino de la comprensión de las perspectivas en diálogo y la construcción de una nueva información y de una nueva sociedad (Bebbington et al., 2007; Coulson & Thomson, 2006; Denedo et al., 2019; Vinnari & Laine, 2017). Se desarrolla, desde esta perspectiva, la metáfora de la arena política en la que se reconoce la interacción de la organización o de la entidad contable con los múltiples actores (Dey & Russell, 2014; Thomson et al., 2015).

Si bien las contracuentas ejercen diversos tipos de crítica, se puede caracterizar todo este conjunto de información como una forma de ejercicio de la crítica misma (tabla 1). Primero, desde una *perspectiva marxista*, se considera que las contracuentas denuncian el conflicto como un elemento estructurador de las relaciones sociales y económicas; procuran la transformación de las condiciones materiales y de pensamiento del ser humano. En relación con el medio ambiente, se rechaza la dinámica extractivista y de apropiación del valor generado por el trabajo y la naturaleza, y se promueve la reestructuración de las condiciones de producción. Aquí, se hace necesario cuestionar lo presentado en la información contable oficial, ya sea buscando que esta dé cuenta de las tensiones capital/trabajo en las organizaciones (cuentas militantes) o cuestione las relaciones desiguales de poder y riqueza en la dinámica social en su totalidad (cuentas contragobierno).

Desde una *mirada foucaultiana*, este tipo de información problematiza la realidad, visibiliza los conflictos y se ubica como un mecanismo de *parresía* a través del cual se busca "decir la verdad al poder". Por su parte, la crítica al medio ambiente se centra en la deconstrucción de los discursos de verdad sobre la naturaleza y en la reconfiguración de las relaciones entre esta última y el ser humano. Esta perspectiva incluye contracuentas sistemáticas que problematizan la discursividad organizacional y cuentas militantes que interrogan las tecnologías de gobierno de la organización.

Desde el *punto de vista decolonial*, las contracuentas se ven como mecanismos para visibilizar las voces de los excluidos, especialmente los grupos étnicos, las comunidades campesinas, los movimientos sociales, etc., quienes son considerados como no racionales o como ajenos a la racionalidad moderna y, por ende, sus relatos no son considerados como válidos. Esta mirada sobre el ambiente rechaza

**Tabla 1.**  
*La crítica y el rol de las contracuentas.*

Tipo de crítica	Características	Rol contracuentas
Marxista	Práctica revolucionaria que procura la transformación de las condiciones sociales y la acción humana.	Denuncia el conflicto; cuestiona la estructura social y económica. Procura la transformación de condiciones materiales y de pensamiento.
Foucaultiana	Actitud contraconductual que interroga y cuestiona las formas de control de los sujetos para la des-sujeción del juego político de la verdad.	Problematización de las formas de verdad, interrogación de las formas de gobierno organizacional, y resignificación de prácticas de los sujetos.
Decolonial	Actitud que rechaza la imposición universal de un proyecto epistémico, articula posibilidades-otras y alternativas para el saber, el poder y el ser. Promueve una refundación civilizatoria de la sociedad.	Inclusión de voces silenciadas, promoción de diálogo multicultural y fomento de alternativas propias.

Fuente: elaboración propia.

la colonialidad de la naturaleza que se sustenta en el extractivismo o la reprimarización de la economía, desconociendo el saber local y situado de las comunidades étnicas y campesinas. Las cuentas de contragobierno serían importantes desde un punto de vista decolonial por su potencialidad en la oposición a la homogeneización de proyectos económicos, mientras que, por otro lado, las cuentas dialógicas promoverían la heteroglosia (coexistencia de voces distintas) y contribuirían a la co-construcción de formas alternativas y situadas de relacionamiento con la naturaleza.

### Metodología

Este documento articuló tres niveles metodológicos de investigación cualitativa: la perspectiva, la estrategia y el método (Hoque et al., 2017). En primer lugar, se adopta una perspectiva crítica, en tanto que se pregunta por las contracuentas de los movimientos sociales como un ejercicio crítico con fines de resistencia o emancipación. Esta mirada particular habilita la comprensión de las tensiones y contradicciones entre los movimientos sociales y las empresas generadoras de conflictos socioambientales, en especial Ecopetrol, a partir de la inquisición en los informes contables alternativos emitidos por los movimientos sociales en Colombia. En concreto, partimos de tres visiones de la crítica: marxista, foucaultiana y decolonial para caracterizar el uso y el sentido de las contracuentas en estos conflictos.

En segundo lugar, acudimos al estudio de caso como una estrategia de investigación que posibilita la profundización en la comprensión de un fenómeno y su contexto (Yin, 2014). Así, nuestro caso de estudio se centra en las contracuentas de los movimientos sociales alrededor de los conflictos socioambientales generados por Ecopetrol en Colombia, para dar cuenta del uso y el sentido atribuido a este tipo de información como formas alternativas de

representación, visibilización, problematización e intervención en estos conflictos. Como preguntas de investigación, nos planteamos: ¿cómo son usadas las contracuentas por los movimientos sociales para resistir los conflictos socioambientales? ¿Qué sentido le atribuyen los movimientos sociales a las contracuentas que emiten alrededor de los conflictos sociales? Para abordar estos cuestionamientos, asumimos como unidades de análisis las contracuentas de los movimientos sociales que han sido emitidas para contraargumentar o contrainformar los impactos socioambientales que Ecopetrol ha causado en el entorno social y natural.

Asimismo, el análisis de las protestas (AP) fue utilizado como método de análisis de los eventos de protestas de los movimientos sociales para estudiar su acción colectiva mediante el uso de herramientas de confrontación, de disrupción o de violencia (Almeida, 2020). El AP es una variante metodológica del análisis de contenido que, para este caso, permitió analizar el contenido de las contracuentas en dos fases. Primero, se desarrolló la constitución de un corpus de contracuentas relativas a los conflictos socioambientales generados por Ecopetrol en Colombia y publicadas en las páginas web y, segundo, se realizó la codificación y el análisis del contenido de tales contracuentas de acuerdo con un protocolo de codificación (Almeida, 2020), que se centró en i) la caracterización del conflicto, ii) el propósito de la cuenta, iii) el tiempo, iv) la geografía, v) el tipo y número de participantes, vi) el tipo de protesta y vii) sus reclamos.

En consecuencia, la primera fase del AP incluyó la definición de unos criterios para la selección de los conflictos y, luego, de las contracuentas que permitieron la constitución del corpus. En tal sentido, los conflictos socioambientales se seleccionaron teniendo en cuenta que tuvieran una clasificación de “en operaciones” de conformidad con el estado/

etapa del proyecto declarado en el Atlas de Justicia Ambiental en Colombia. Por su parte, las contracuentas se seleccionaron observando que i) fueran relativas a los conflictos socioambientales identificados y ii) fueran emitidas por los movimientos sociales que resisten el conflicto con Ecopetrol. El análisis del contenido de las contracuentas fue desarrollado en la segunda fase del diseño metodológico a partir de un corpus de siete contracuentas, siguiendo el protocolo de codificación e identificando el sentido crítico atribuido a su uso. Este sentido crítico se identificó examinando los reclamos y propósitos manifestados por los movimientos sociales en las cuentas, clasificando estas últimas según el tipo de crítica que asumen: marxista, foucaultiana y decolonial. Las contracuentas fueron construidas por Crudotransparente<sup>1</sup> (CT), Federación Luterana Mundial<sup>2</sup> (FLM) y Fundación Paz y Reconciliación<sup>3</sup> (FPR). Finalmente, la interpretación de los resultados es presentada en el siguiente apartado.

## Resultados

### El conflicto por la destrucción del ecosistema bioestratégico El Lipa

El ecosistema bioestratégico El Lipa se encuentra ubicado en el departamento de Arauca, en la región de la Orinoquía en Colombia. Este ecosistema es estratégico en tanto posee una gran diversidad y fragilidad biológica. Su cobertura vegetal permite el almacenamiento de agua, protegiendo el suelo. Este ecosistema es la base para más de “675 especies de fauna y flora” (FLM, 2016, p. 12).

El conflicto presente en el ecosistema de El Lipa (Ejatlas, 2019; Muñoz, 2015; Mesa Departamental para la Defensa del Agua y el Territorio del Caquetá, 2018; Suárez, 2020) se remonta a la década de 1980, cuando el Instituto Nacional de Recursos Naturales y del Ambiente (Inderena) retiró la declaratoria de área protegida a la totalidad del territorio del Santuario de Fauna y Flora Arauca (FLM, 2016; CT, 2015, 2019). Posteriormente, se inició un conjunto de transformaciones al ecosistema que afectarían también a la población de la región. La más importante fue el descubrimiento del pozo petrolero de Caño Limón. Esto transformó las actividades económicas de la región, pues la explotación petrolera y otras actividades relacionadas con ella desplazaron a la agricultura y a la ganadería, aumentaron la proliferación de procesos de colonización de manera desordenada, y propiciaron el crecimiento de la informalidad y la expansión del contrabando en la región.

Para FLM (2016), se presenta una serie de conflictos por tenencia de la tierra que, al mismo tiempo, van transformando la estructura del ecosistema: desvío de ríos, bloqueo de entradas de agua a los esteros, disputas entre los municipios y las empresas Occidental Petroleum Corporation (Oxy) y Ecopetrol por el uso de los suelos, entre otros. Desde el 2010 entra en operación el proyecto Chipirón, un conjunto de pozos petroleros que extraen el recurso que se encuentra debajo mismo del estero. Esto implicó la construcción de una pequeña isla en medio del estero, así como una red ferroviaria que conecta la isla con el resto de los proyectos petroleros (FLM, 2016; CT, 2019). El impacto ambiental es evidente: transformación de los esteros, de los cauces de agua.

A la explotación petrolera en la región se suma la acción de grupos guerrilleros que extorsionan a las empresas o a sus miembros, o llevan a cabo atentados contra la infraestructura petrolera; la llegada del paramilitarismo y la formación de bandas criminales después del 2006 con el apoyo de ganaderos y terratenientes, pero también con el fin de proteger las redes de tráfico de estupefacientes en la región (CT, 2016; FPR, 2016). La Fuerza Pública ha sido designada para la protección de la infraestructura y los miembros de las empresas en esta región. Sin embargo, las contracuentas muestran que también la Fuerza Pública ha llevado a cabo acciones de violación de derechos humanos. Estos actores armados han realizado diferentes acciones violentas contra la población como desplazamientos, extorsiones, masacres, amenazas o asesinatos a miembros de los sindicatos.

A partir de lo señalado por los movimientos sociales en las contracuentas, la tabla 2 presenta los principales impactos que se dan en la zona del ecosistema del Lipa.

<sup>1</sup> Organización de la sociedad civil colombiana que informa, socializa y analiza los impactos socioeconómicos del sector de hidrocarburos en el país y vela por la responsabilidad y transparencia de la industria petrolera, con el objetivo de promover buenas prácticas y abrir espacios de diálogo entre comunidades, autoridades y empresas, con el fin de fortalecer y mejorar los procesos democráticos de transparencia, rendición de cuentas y participación ciudadana en el sector minero-energético (CT, 2021).

<sup>2</sup> Comunión global de iglesias cristianas de tradición luterana que contribuyen a transformar la vida de las personas y hacer del mundo un lugar mejor, trabajando con y para las poblaciones afectadas por las crisis para alcanzar justicia, paz y vida digna, emprendiendo acciones de incidencia de lo local a lo global (FLM, 2019).

<sup>3</sup> Organización no gubernamental sin ánimo de lucro, con el propósito principal de generar conocimiento e intervención social, mediante la investigación y el análisis cualificado de la realidad para incidir en la opinión pública y ante tomadores de decisiones del orden institucional y privado, generando cambios y transformaciones que aporten a la construcción de la paz, la reconciliación nacional y el fortalecimiento de la democracia (FPR, 2018).

**Tabla 2.**  
*Impactos relacionados con la extracción de petróleo en el Estero del Lipa.*

Movimiento social	Impactos
ct (2015)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Procesos de colonización acelerados.</li> <li>• Poblados ilegales.</li> <li>• Conflicto armado. Extorsiones.</li> <li>• Paramilitarismo.</li> <li>• Bandas criminales.</li> <li>• Atentados a los oleoductos y a la población.</li> <li>• Violación de DD. HH. por la fuerza pública.</li> <li>• Masacres.</li> <li>• Desplazamiento masivo de la población.</li> <li>• Afectaciones a las culturas indígenas.</li> <li>• Informalidad.</li> <li>• Contrabando.</li> <li>• Contaminación de la laguna de Lipa:             <ul style="list-style-type: none"> <li>• Afectación a la pesca, a la navegación, al consumo de agua.</li> <li>• Construcción de cinco pozos en mitad de la laguna.</li> </ul> </li> <li>• División de las comunidades con promesas de empleos bien remunerados.</li> <li>• Militarización.</li> <li>• Abuso de los contratistas.</li> <li>• Aislamiento de los trabajadores de la Oxy de los lugares de la región.</li> <li>• Amenazas a sindicalizados por grupos armados.</li> <li>• Ataques paramilitares a sindicalizados.</li> <li>• Corrupción con las regalías.</li> </ul>
ct (2019)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Colonización.</li> <li>• Cambios hidrogeomorfológicos.</li> <li>• Falta de control por autoridades ambientales.</li> <li>• Cancelación del santuario de fauna y flora (1983).</li> <li>• Contaminación de fuentes hídricas.</li> <li>• Disminución de aguas subterráneas.</li> <li>• Deforestación.</li> </ul>
FLM (2016)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Reducción significativa del caudal y flujos de agua del río Lipa y caños del estero.</li> <li>• Contaminación de los caños, de las aguas y de los suelos.</li> <li>• Reducción del espejo de agua.</li> <li>• Cambios en el comportamiento del clima de la zona.</li> <li>• Reducción de la navegabilidad.</li> <li>• Afectación de las rutinas.</li> <li>• Contaminación y desaparición de peces, fauna silvestre y flora.</li> <li>• Aumento en el riesgo de desastres por inundaciones e incendios.</li> <li>• Afectación de la producción agrícola y ganadera.</li> <li>• Presencia de enfermedades gastrointestinales y por intoxicación.</li> <li>• Afectación de la seguridad alimentaria.</li> <li>• Daños en los predios que afectan su capacidad productiva.</li> </ul>
FPR (2016)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Destrucción de bosques naturales.</li> <li>• Desplazamiento de especies migrantes.</li> <li>• Movilización y extracción de material de arrastre.</li> <li>• Aumento de espacios de inundación por desborde.</li> </ul>

(Continúa)

Movimiento social	Impactos
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Guerras del petróleo.</li> <li>• Genocidios.</li> <li>• Desplazamiento.</li> <li>• Desestructuración violenta de los territorios.</li> <li>• Crecimiento desordenado de la población.</li> <li>• Ruptura del tejido social y la identidad cultural.</li> <li>• Debilitamiento de las actividades económicas tradicionales.</li> <li>• Convergencia violenta de grupos armados.</li> <li>• Militarización de la sociedad civil.</li> <li>• Lucha política por la captura de rentas.</li> <li>• Corrupción.</li> </ul>

Fuente: elaboración propia.

A causa de estos impactos, las contracuentas documentan varias acciones llevadas a cabo por las comunidades de los municipios, por los grupos indígenas, por los campesinos de la región, o por los sindicatos. Dentro de estas acciones se pueden encontrar las siguientes: mesas de diálogo, paros cívicos (1998), tutelas, acción popular contra Minambiente y la Oxy (2000) —negada por sentencia del Consejo de Estado (2014)—, paro nacional (2013), protestas (2014), así como la elaboración de contracuentas menores, como “comunicados y boletines de prensa”, elaboradas por organizaciones como el Colectivo de Abogados José Alvear Restrepo, la Fundación Joel Sierra, la Asociación Campesina de Arauca, el Comité Ambiental y Social de Arauca, la Corporación Ambiental por la Defensa del Río Ele, la Mesa de Organizaciones Cívicas y Populares de Arauca, el Sindicato de Trabajadores del Sistema Agroalimentario Sinaltrinal, o la Unión Sindical Obrera Capítulo Arauca.

### El conflicto por la exploración de petróleo en el corredor Puerto Vega-Teteyé

El corredor Puerto Vega-Teteyé (en adelante, el corredor) es una zona rural del departamento de Putumayo en Colombia, ubicado al sur de Puerto Asís, entre los ríos Putumayo y San Miguel, en frontera con Ecuador. Históricamente, este territorio ha sido marcado por episodios de violencia y terror, ejercidos con propósitos de dominación ideológica, disciplinaria y moral por los vejámenes derivados de la dominación española, la explotación cauchera y, más recientemente, la extracción petrolera, el narcotráfico y el conflicto armado interno colombiano. De acuerdo con FPR (2014), Putumayo “es uno de los departamentos en Colombia que ha enfrentado históricamente una terrible encrucijada: riqueza extractiva abundante (principalmente petróleo) versus altos niveles de pobreza y rezago social” (p. 3), poniendo de manifiesto la condición conflictiva y marginada característica de esta zona del país (Calle, 2020; Herrera, 2020). Aquí, actividades de tipo legal e

ilegal “han sido determinantes en los comportamientos de la población que allí habita” (CT, 2020, párr. 1), debido a la necesidad de ejercer control social a las petroleras por sus impactos al entorno social y natural y, desde luego, por ser una zona de alta conflictividad militar.

La conflictividad militar se debe a la presencia de grupos armados (M-19, EPL, FARC, Paramilitares) al margen de la ley desde la década de los años 80 hasta nuestros días, con el propósito de ejercer control sobre el territorio y el narcotráfico (FPR, 2014). Aunque estos grupos hoy se encuentran desmovilizados, según CT (2020) al parecer estos grupos siguen operando con otras denominaciones (disidencias, Bacrim o grupos extranjeros). Además, la necesidad de ejercer control social a las petroleras por sus impactos socioambientales ha generado conflictos entre las comunidades y estas compañías. En especial, Ecopetrol ha sido un actor relevante en el conflicto por la exploración y explotación de petróleo en el corredor (Ejatlas, 2021). De acuerdo con CT (2020), Ecopetrol realiza labores de producción en Puerto Asís y la zona veredal del corredor Puerto Vega-Teteyé. Estas labores de exploración y explotación de petróleo han causado impactos socioambientales que, por lo general, no son visibilizados en los informes de sostenibilidad de Ecopetrol. La tabla 3 ilustra los principales impactos del conflicto socioambiental en el corredor según declaraciones de los propios movimientos sociales.

Al respecto, Ejatlas (2015) coincide con las denuncias de los movimientos sociales y agrega que, como resultado de este conflicto, se ha incrementado la corrupción; se han criminalizado activistas; se han producido muertes como la de un miembro de la comunidad indígena Nasa, identificado como Arnaldo Muñoz; se han gestado migraciones y desplazamientos, y se ha generado represión y violencia contra activistas. Estos impactos, a su vez, han fortalecido la participación de algunos movimientos sociales (Unión Sindical Obrera de la Industria del Petróleo [USO]; Asamblea Permanente de los Pueblos del Putumayo; Asociación de Comunidades del Putumayo (Acsomayo); Colectivo de Abogados José Alvear Restrepo) y la producción de contracuentas por parte de otros (CT, FPR, FLM) como estrategias para resistir el conflicto.

De acuerdo con Marco Rivadeneira, expresidente de Acsomayo, este conflicto se ha intensificado producto de la “implementación del Plan Colombia, con base en el cual vienen [sic] la militarización, las fumigaciones —de cultivos de uso ilícito—, ingresa la explotación petrolera al territorio y, como impactos negativos, viene la violación de derechos humanos” (Isaza, 2020, párr. 5). Por ello, Acsomayo surgió con el propósito de “proteger los derechos de las comunidades campesinas, integradas en 48 juntas de acción

**Tabla 3.**  
*Impactos relacionados con la extracción de petróleo en el corredor.*

Movimiento social	Impactos
CT (2020)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Asesinatos.</li> <li>• Militarización.</li> <li>• Desplazamiento forzado.</li> <li>• Violación de derechos humanos.</li> <li>• Expropiación de tierras.</li> <li>• Contaminación de ríos.</li> </ul>
CT (2016)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Desconocimiento de comunidades aborígenes y de sus territorios.</li> <li>• Expropiación de tierras.</li> <li>• Contaminación del entorno.</li> <li>• Problemas de agua potable y saneamiento básico.</li> <li>• Contaminación de agua.</li> </ul>
FPR (2014)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Militarización del territorio.</li> <li>• Aumento de la presencia de grupos armados ilegales.</li> <li>• Fumigaciones de la hoja de coca.</li> <li>• Muertes selectivas de varios líderes sociales.</li> <li>• Judicialización de líderes campesinos.</li> <li>• Contaminación al medio ambiente.</li> <li>• Incremento de nuevos grupos armados organizados.</li> <li>• Aumento de atentados a la infraestructura petrolera.</li> <li>• Reclutamiento de menores por parte de las FARC.</li> <li>• Deterioro de la malla vial por la circulación de más 400 tractomulas.</li> </ul>

Fuente: elaboración propia.

comunal y 5 pueblos indígenas, quienes en su conjunto suman aproximadamente 20.000 habitantes dentro del corredor Puerto Vega-Teteyé” (CT, 2020, párr. 17).

Dentro de los eventos de protesta desarrollados por los movimientos sociales se cuentan manifestaciones públicas y movilizaciones, paros, bloqueos de vías, activismo mediático y producción de contracuentas (FPR, 2014; CT, 2016, 2020). Este tipo de eventos ha buscado generar diálogo con las autoridades locales y nacionales, y con las petroleras; solicitar al Gobierno el cumplimiento de los programas de erradicación y sustitución de cultivos ilícitos; denunciar la inexistencia de garantías para la producción de pescado, incluso para el autoconsumo; el cumplimiento de las promesas del Gobierno; defender el medio ambiente (CT, 2016, 2020); la protección de la población civil; la mejora de las condiciones de servicios básicos; denunciar los señalamientos a la población campesina como colaboradores de la guerrilla, las intimidaciones a la población para que no denuncie los allanamientos ilegales, los abusos sexuales, las torturas a los jóvenes que sindicaban de milicianos, la estrategia de terror contra la población que mantiene silenciada la verdad, entre otros (FPR, 2014).

## Las contracuentas y el ejercicio de la crítica

Este apartado pretende evaluar las contracuentas respecto del tipo de cuenta externa elaborada por los movimientos sociales, así como el sentido de crítica que vehiculan. En el caso del conflicto en el ecosistema de Lipa, se analizan cuatro contracuentas elaboradas por tres organizaciones o movimientos sociales diferentes: CT (2015; 2019), FLM (2016) y FPR (2016). FLM (2016) y CT (2019) se concentran en la situación del ecosistema mismo, mientras que CT (2015) y FPR (2016) hablan de la situación general en el departamento de Arauca a causa de la explotación petrolera. Estas contracuentas se presentan como cuentas contragobierno o emancipadoras (Gallhofer et al., 2006; Quinche-Martín et al., 2021). No son ejercicios sistemáticos, periódicos, que sigan un formato particular. Tampoco se quedan en el nivel de confrontar las acciones empresariales con miras a que ellas cambien. Son contracuentas que van hacia la crítica sistémica, hacia el cuestionamiento del orden social, económico y político predominante, a partir de la rendición de cuentas sobre una entidad contable diferente: el conflicto socioambiental.

En las contracuentas de FLM (2016) y de CT (2019) se muestran las condiciones ecológicas del ecosistema y la manera como las actividades, principalmente las de la explotación petrolera, han llevado a la transformación de ellas. Se enuncia cómo la derogatoria del área protegida del Santuario de Flora y Fauna dinamizó la exploración y posterior explotación petrolera en la región; también cómo esto llevó al deterioro de las condiciones ambientales del ecosistema del Lipa. Hay entonces una crítica implícita a los procesos de regulación de las áreas protegidas, las cuales, incluso por las mismas autoridades ambientales, son dedicadas a la explotación económica, en este caso, dedicadas a la ganadería o la explotación petrolera. De hecho, FLM (2016), plantea lo siguiente:

Infortunadamente, las autoridades ambientales también soportan una gran presión del Gobierno nacional que, a través de sus políticas de promoción de la inversión extranjera y flexibilización del licenciamiento ambiental, pretende obviar pasos y requisitos necesarios para garantizar la mitigación y compensación de los impactos socioambientales. (p. 51)

Posteriormente, las contracuentas muestran cómo se han generado los conflictos socioambientales, los impactos de la explotación petrolera, y las acciones de resistencia de las comunidades locales, cuya percepción sobre la responsabilidad por los impactos está dirigida a las acciones de la industria petrolera. Se trata de cuentas militantes que cuestionan la actividad petrolera y sus impactos, que dan

cuenta de las resistencias de las comunidades, pero que no cuestionan el modelo económico predominante, sino que buscan mejoras dentro del mismo modelo (Rodríguez, 2014; Dey et al., 2012). CT (2019) dice que “es recomendable que haya un mayor control de entidades como la ANH, el Ministerio de Ambiente, el Ministerio de Minas y Energía sobre el seguimiento a los contratos de asociación entre Ecopetrol y la Occidental en el área aquí descrita” (p. 64). FLM (2016) va más allá y muestra un proceso participativo en el que las comunidades mismas construyeron un diagnóstico sobre la situación ambiental de la zona. Desde la mirada decolonial, y como una forma de cuenta dialógica, esta contracuenta da voz a los que normalmente son excluidos de las cuentas empresariales (Dey & Rusell, 2014; Thomson et al., 2015); es la construcción del conocimiento en un diálogo conjunto de diversos saberes. Sin embargo, la cuenta carece de citas textuales de los testimonios de las comunidades. La crítica sistémica se hace presente en este informe en cuanto se asegura que “es evidente que el Estado colombiano está comprometido con una política para generar confianza inversionista, principalmente, en el área de la gran minería y los hidrocarburos” (FLM, 2016, p. 62), problematizando la misma política pública, los mismos intereses macroeconómicos.

Las cuentas de CT (2015) y FPR (2016) manifiestan la dinámica económica de la explotación petrolera en Colombia, pero también la dinámica compleja sociopolítica que predomina en la región. No es solo la industria petrolera la que entrega un carácter a la región, sino también el conflicto armado y la violencia estructural. CT (2015) muestra que son varios los grupos afectados por esta dinámica compleja: los indígenas, los campesinos, los jóvenes, los sindicatos y los trabajadores, especialmente contratistas. El informe de FPR (2016) analiza las dinámicas sociales, ambientales y políticas del sector minero energético en el departamento. Para el autor, el departamento se encuentra en una situación paradójica en la que dos situaciones confluyen: el declive de la bonanza petrolera y la implementación de los acuerdos de paz entre el Gobierno y la guerrilla de las FARC. Además, según el informe, los impactos de la actividad petrolera son comunes en todo el país (tabla 2).

En páginas posteriores (FPR, 2016, pp. 22-24), se diagnostican las causas del estancamiento de la economía araucana alrededor de la industria petrolera: la inadecuada regulación sobre la distribución de las regalías, la estructura institucional débil, el no encadenamiento productivo agrícola o petrolero que agregue valor, la concentración de la economía en los hidrocarburos, la carencia de un tejido empresarial que genere valor, la industria petrolera generadora de conflictos, la violencia e inseguridad, las empresas minero-energéticas operando “bajo la noción

de economía de enclaves" (FPR, 2016, p. 23), la ausencia de infraestructura multimodal de transporte, y los altos costos de transacción —legales e ilegales—. Se trata, así, de cuentas contragobierno que identifican en las complejidades nacionales, sociales, económicas y políticas parte de las causas de los conflictos en el departamento de Arauca, y más específicamente del conflicto en el ecosistema del Lipa. Estas cuentas plantean que la bonanza petrolera no trajo desarrollo de ningún tipo al departamento, sino que ha sido la fuente de los conflictos en las últimas décadas. Según CT (2015):

Se hubiera esperado que el desarrollo de la industria petrolera en el departamento de Arauca, generara desarrollo de la región. Sin embargo, como lo evidencia el presente documento, el petróleo más que una fuente de progreso se ha convertido en un dolor de cabeza para los araucanos. (párr. 84)

Crudotransparente (2015), después de tal diagnóstico, hace recomendaciones para fortalecer institucionalmente la región y para que las empresas petroleras mejoren su relacionamiento con el medio ambiente, las comunidades y los trabajadores. Por su parte, FPR (2016) hace un ejercicio prospectivo en el que la implementación de los acuerdos de paz resulta fundamental para el mejoramiento multidimensional de las condiciones del departamento. Sin embargo, presenta escenarios no deseables en los que varias de las condiciones aún existentes impiden el desarrollo de la región.

Por otra parte, en relación con el conflicto por la explotación de petróleo en el corredor Puerto Vega-Teteyé, se estudiaron tres contracuentas, producidas por CT (2016, 2020) y FPR (2014). La primera (CT, 2016) recoge las voces de los miembros de las comunidades que se han visto afectados directamente por el conflicto, en contraste con las voces de los responsables de Ecopetrol para dar cuenta de la producción petrolera en el departamento de Putumayo, el sindicalismo, la relación empresa-comunidad, empresa-autoridades locales, las reivindicaciones, las protestas sociales y el rechazo de las comunidades hacia las empresas petroleras en el departamento. Aunque no aborda directamente el conflicto en el corredor, sí proporciona información respecto de las implicaciones de la extracción de petróleo en el municipio de Puerto Asís, jurisdicción del corredor.

La segunda (CT, 2020) identifica los impactos de las petroleras, en especial Ecopetrol, y los reclamos socioeconómicos y ambientales que manifiestan las comunidades, así como las formas alternativas de generar mejores oportunidades al campesinado y grupos étnicos presentes en esta zona. Por último, la contracuenta emitida por FPR (2014), se

constituye en un ejercicio de presentación de los riesgos asociados al conflicto armado, los conflictos socioambientales por la extracción petrolera y la violación de Derechos Humanos. Esta cuenta también realiza una descripción general de las problemáticas presentadas en el departamento de Putumayo, pero enfatiza en el municipio de Puerto Asís.

Estas contracuentas se ubican como cuentas contragobierno (Dey et al. 2012), con ciertos llamados al diálogo con autoridades o empresas para promover alternativas de solución a sus problemas. Estas cuentas no se caracterizan por ser sistemáticas, periódicas ni tampoco se quedan en el plano militante. Las contracuentas producidas por el conflicto en el corredor profundizan en la crítica a la institucionalidad, así como a los sistemas sociales, políticos y culturales. Por esta razón, su objetivo no se enfoca en la transformación de las actividades de la organización, sino que se centran en la transformación de las relaciones sociales, económicas y políticas que han posibilitado las condiciones actuales del conflicto.

Según CT (2020), los impactos socioambientales por la extracción de petróleo en el corredor se suman a los estragos causados por el conflicto armado y el narcotráfico. Así, los pobladores del corredor se centran en reclamarle al Gobierno nacional intervención y diálogo para darle fin a las condiciones que generan los conflictos, aunque en ocasiones sus intervenciones sean a través de la Fuerza Pública, quienes señalan a los campesinos que aún subsisten de cultivos de coca de narcoguerrilleros (FPR, 2014). Las comunidades "reclaman proyectos para la sustitución y los trabajos complementarios que ayuden a dinamizar la economía campesina de la región" (CT, 2020, párr. 30) para cortar la dependencia del petróleo. Aquí, manifiesta CT (2016) que "el problema de la región es la dependencia de la economía petrolera y la falta de alternativas económicas [...], entonces el punto del petróleo baja y la gente se encuentra sin saber qué hacer" (p. 11). Asimismo, se plantea la denuncia con respecto a los impactos por el trabajo de explotación de petróleo en la región que, si bien afecta a las empresas por sus impactos negativos, se reconoce que "en ocasiones la culpa no la tienen las empresas allí instaladas, sino el Estado, puesto que el contrato se hace con este" (CT, 2020, párr. 31). Por ello, según CT (2016) "la protesta no solamente es dirigida a las empresas, sino también de manera muy fuerte al gobierno, que según un líder es un arrodillado a las multinacionales" (p. 19).

Así, estas contracuentas surgen como una forma de denuncia y diagnóstico de las condiciones históricas y actuales que han afectado a la población en el corredor Puerto Vega-Teteyé, enmarcando su propósito en el

ejercicio de una crítica estructural en tanto que parte de un cuestionamiento de las condiciones materiales de existencia para promover una movilización social que transforme tales condiciones, estructuras y la acción humana (Marx, 2008, 2016). No solamente se fomenta la comprensión del conflicto y sus implicaciones como acto revolucionario, sino que también se ilustra el vínculo entre la acción humana y la transformación del pensamiento. Se producen desde una perspectiva de confrontación para reivindicar la práctica social de los campesinos que luchan por la emancipación en un contexto históricamente afectado por las condiciones deplorables en materia social, económica y que, además, se han recrudecido por los impactos ambientales. Sin embargo, existen posiciones cercanas a una actitud decolonial que derivan en el reconocimiento de creencias y saberes propios que constituyen formas alternativas de construir identidad y se rechaza la imposición científica moderna eurocéntrica respecto de los recursos naturales y el desarrollo basado en su extracción (Castro-Gómez & Grosfoguel, 2007; Alimonda, 2011).

Finalmente, la contracuenta emitida por FPR (2014) promueve cierto tipo de diálogo, al recoger las voces de los campesinos e indígenas que “manifiestan su desacuerdo y rechazo ante la posición de gobierno y proponen generar las condiciones de diálogo entre los diferentes sectores sociales del departamento para de manera conjunta tomar determinaciones” (p. 80). De hecho, estas poblaciones han señalado la necesidad de reconocer sus planes de vida con un enfoque de derechos humanos para defenderse de las políticas de desarrollo extractivistas que generan empobrecimiento y afectación a la biodiversidad (FPR, 2014). Esta posición da cuenta de la perspectiva crítica de las poblaciones que los lleva a plantearse formas decoloniales para una refundación civilizatoria más justa, equitativa e igualitaria. Esta perspectiva implica un cuestionamiento a las formas dominantes de desarrollo para plantear como alternativas sus propios planes de vida con enfoque de derechos humanos. Así, esta actitud decolonial implica asumir una crítica con perspectiva de los movimientos sociales que permita la transformación de las estructuras y la resignificación de sus prácticas (Walsh, 2005). Por ello, la movilización, la protesta y sus formas de manifestación social son claves en esta empresa.

### Discusión y conclusiones

En este trabajo se estudiaron las contracuentas como resultado de la crítica asumida por los movimientos sociales para dar cuenta de los conflictos socioambientales y promover transformaciones estructurales, resignificaciones de

las prácticas de los sujetos implicados en los conflictos o la construcción de formas de relacionamiento social y natural alternativas. Considerando que la crítica puede implicar al menos tres visiones: marxista, foucaultiana y decolonial, esta aproximación permitió caracterizar el uso y el sentido de las contracuentas como herramientas de confrontación, de disrupción, de diálogo o de denuncia para hablarle con la verdad al poder, visibilizar los impactos negativos del extractivismo y darles voz a los silenciados en los discursos dominantes respecto de sus afectaciones y recrudecimientos por el conflicto socioambiental y la acción armada legal e ilegal.

En primer lugar, este artículo aporta en la comprensión de la contabilidad más allá de las formas dominantes de información centrada en las organizaciones en contextos como el latinoamericano para promover un diálogo situado y afinado en las urgencias sociopolíticas del contexto (Castro-Gómez & Grosfoguel, 2007). La contabilidad se concibe entonces como un proceso amplio y complejo a través del cual se produce información para controlar, tomar decisiones y rendir cuentas, elaborada no solo por la organización, sino también por otros actores preocupados por el desempeño de esta (Quinche-Martín et al., 2021). Como Dey et al. (2011) y Laine y Vinnari (2017) plantean, se trata de una “contabilidad para el otro por el otro”. Las contracuentas, entonces, pueden provenir de actores como ONG, autoridades, movimientos sociales o, como en los casos estudiados aquí, organizaciones de base social (Laine et al., 2021).

Además, se considera que la información producida por la contabilidad toma diferentes formas y características, superando las visiones que la limitan a lo cuantitativo, a lo financiero y al cumplimiento de estándares y formatos (Laine et al., 2021). Por ejemplo, autores como Laine y Vinnari (2017; Vinnari & Laine, 2017) muestran videos sobre el trato de los animales en la industria de carne finlandesa. Yang et al. (2021) muestran la construcción de contracuentas a partir del vínculo entre la información laboral y la participación en redes sociales de los trabajadores estudiantiles en Australia como forma de denuncia del “robo de sueldos” del que eran sujetos. El presente documento se concentra en informes de organizaciones de base social que problematizan los discursos oficiales empresariales y gubernamentales en torno a los conflictos socioambientales y el desempeño inapropiado de las organizaciones que resisten las comunidades. Esta aproximación habilita la comprensión de la contabilidad como una forma contraconductual de disputar el poder, afirmando el uso

emancipatorio de la información contable propuesto por Gallhofer y Haslam (2019).

Atendiendo el llamado de Thomson et al. (2015), este estudio examina el uso de la contabilidad exterior (Quinche-Martín et al., 2021), en un escenario único y controvertido que promueve una mayor comprensión sobre la eficacia de las contracuentas para visibilizar y resistir los conflictos, en especial los socioambientales con participación de diversos grupos armados al margen de la ley (Quinche-Martín & Cabrera-Narváez, 2020). Por ello, en segundo lugar, se evidenció que a partir de las contracuentas es posible caracterizar el conflicto socioambiental que resisten los movimientos sociales, identificando sus principales impactos, actores implicados, reclamos y los tipos de protestas (Almeida, 2020). Este ejercicio denota la acción colectiva de los movimientos sociales para responsabilizar al gobierno o a las empresas respecto de su desempeño inapropiado, pero también para denunciar la acción militar legal e ilegal que profundiza y reproduce los impactos generados por el conflicto asociado a la extracción de petróleo en el Lipa y el corredor. Asimismo, la caracterización de los conflictos socioambientales permite la visibilización tanto de los aspectos generadores como de sus impactos, contestando o confrontando el discurso dominante que, por lo general, oscurece, minimiza o elimina el conflicto social alrededor de la actuación organizacional (Quinche-Martín & Cabrera-Narváez, 2020).

En este marco, se reconoce el valor de las contracuentas por ser tecnologías de confrontación que potencian la rendición de cuentas abierta y dialógica en el marco de disputas entre empresas, gobiernos y comunidades en nuestro contexto. Este tipo de contabilidad dota a los movimientos sociales de estrategias alternativas para alzar su voz y fortalecer sus luchas de cara a la emancipación. Los hallazgos de este trabajo ilustran cómo la acción colectiva de las organizaciones de base social hace uso de las contracuentas como formas de confrontación y disrupción para cuestionar el ejercicio del poder organizacional, gubernamental y militar en un contexto único en el que, incluso, movilizarse pone en riesgo la vida misma. Así, se confirma la integración de múltiples formas de contabilidad exterior, dependiendo del grado de compromiso de los grupos sociales, para resistir el conflicto (Rodríguez, 2014), aunque también se evidencia el uso de este tipo de contabilidad como una forma para contrarrestar el abandono institucional que sufren estas comunidades.

Por otra parte, un marco sobre la crítica habilita la comprensión respecto de la actitud y las prácticas que orientan la acción humana en vínculo con el pensamiento. Por ello, a partir de la inquisición en las contracuentas se identificó

el ejercicio de la crítica que los movimientos sociales le asignaban a sus informes. Aquí, las organizaciones de base social se representan como actores que denuncian problemas estructurales que reproducen la desigualdad social y económica, al tiempo que procuran su transformación. Por ello, tanto los discursos contenidos en las contracuentas como las voces de campesinos y líderes sociales incluidas en estas señalan posibilidades de emancipación ligadas a la redefinición del modelo económico centrado en el extractivismo neoliberal —por ejemplo, CT (2015, 2019, 2020), FPR (2016)—. En este sentido, se observa una crítica de corte marxista que propende por la transformación de las estructuras que mantienen al ser humano en condiciones de opresión e injusticia social. Por consiguiente, estas contracuentas promueven la crítica como una práctica revolucionaria del pensamiento y la acción para lograr la (micro)emancipación. Concedores de las condiciones materiales de existencia en que sus vidas han tomado lugar, los movimientos sociales presentan a las comunidades como sujetos revolucionarios que luchan contra los intereses privados y mezquinos de la empresa extractiva que, aunque de naturaleza mixta, se caracteriza por imponer lógicas neoliberales y proteger los intereses capitalistas que atentan contra la naturaleza y la cosifican. De hecho, las contracuentas reconocen que la expansión de las actividades extractivistas de Ecopetrol, sumado a las implicaciones del conflicto armado, amenazan la vida social y natural.

Además, algunas de estas contracuentas (FPR, 2014; FLM, 2016; CT 2016) también se decantan por reconocer la otredad y las condiciones propias de posibilidad de cara a la construcción de un proyecto de vida contextual y situado. Desde esta perspectiva, los movimientos sociales y, en particular, las comunidades persiguen modos distintos de vivir, de ser, de poder y de saber a partir de una actitud decolonial que rechaza el modelo de desarrollo extractivo neoliberal y promueve formas alternativas de vida. Estas contracuentas incluyen saberes populares, indígenas y de poblaciones marginadas al sur y al oriente del país que disputan e interrogan la no consideración de los proyectos económicos y sociales propios como formas para lograr una sociedad más justa y equitativa. En concreto, las contracuentas ilustran las relaciones de apropiación y explotación que ejerce Ecopetrol sobre los territorios, destruyendo los ecosistemas y minando las formas locales de sustento económico. Esta situación pone de relieve una crítica al desarrollo económico y al desconocimiento de las condiciones de los actores sociales del contexto que pone en peligro la vida social y natural.

Cabe resaltar que, aunque ilustramos el rol crítico de las contracuentas como marxistas o decoloniales, en

ocasiones estas vinculan ambas formas de asumir la crítica social. En menor medida, los discursos contenidos en las contracuentas vehiculan una crítica foucaultiana. Esto no quiere decir que no se promueva la indocilidad reflexiva de los sujetos o la resignificación de sus prácticas. La cuestión aquí es que los sujetos se representan como atados a sus identidades propias, a partir de las cuales se derivan sus procesos de resistencia y de lucha contra las formas de gobierno pastoral (CT, 2016, 2019, 2020). Es decir, los movimientos sociales que construyen estas contracuentas asumen riesgos, puesto que no se someten a poder alguno, no se reprimen porque inquieten o menoscaben alguna posición o alguna autoridad y, además, porque ejercen siempre un papel de crítica. Precisamente, esa posición crítica que vehiculizan las contracuentas se ubica en escenarios de diferencias, tensiones y conflictos en relación con el poder. Así pues, los movimientos sociales se vinculan a la verdad, con el coraje y la valentía del decir verdadero y, sobre todo, con el compromiso de ejercer la práctica política de disputar el poder en el marco de una estructura institucional que ejerce un tipo de poder pastoral individualizante (Foucault, 2018a). Sin embargo, esta crítica no se ejerce de forma arbitraria o interesada; por el contrario, está ligada a la democracia como un derecho igualitario de los movimientos sociales que implica una preparación especialmente ético-política en un espacio abierto y plural de confrontación y debate.

Este trabajo ha buscado también ampliar la naciente literatura sobre contracuentas en América Latina (Rocha et al., 2015; Rocha et al., 2016; Nascimento-Moreira et al., 2016, 2017; Quinche-Martín et al., 2021). Si bien la literatura a nivel mundial es mucho más amplia, es claro que aún el bajo nivel de manejo del idioma inglés se presenta como un obstáculo para la difusión de esta tecnología y el campo de investigación relacionado a ella. Contrario a lo que puede estar ocurriendo en contextos como el europeo o el norteamericano, en donde la participación social y el control sobre las organizaciones empresariales es amplio y, por ende, las relaciones de rendición de cuentas (accountability) pueden ser cada vez más dialógicas (Denedo et al., 2019; Coulson & Thomson, 2006), el contexto latinoamericano presenta serias limitaciones en la participación democrática y el control social, debido, entre otras causas, a la falta de educación, a la violencia estructural o a la misma reprimarización de la economía. Aquí, es necesario precisar que el contexto latinoamericano ha sido testigo de la reproducción de prácticas colonialistas, asimiladas a proyectos nacionales postindependentistas que se constituyen como lugar de origen de la violencia al suprimir las culturas locales, las mujeres, la identidad y la historia.

Esto ha hecho que la violencia y el terror circulen y se conviertan en referentes para la autoformación; en suma, para la producción de identidad que pone de manifiesto un contexto de supervivencia (Escobar, 1998).

Por consiguiente, las contracuentas ilustran la violencia y las consecuencias que se derivan del conflicto armado, en general, y de la explotación petrolera, en particular. Por ejemplo, CT (2020) manifiesta que las comunidades del corredor no tienen más alternativa que estar entre la explotación petrolera, que destruye las condiciones ecológicas, y el conflicto armado, que acaba con sus vidas. En la misma vía, FPR (2014) advierte que existen acciones en el corredor que afectan a las poblaciones, debido a las violaciones a los derechos humanos y al Derecho Internacional Humanitario, representadas, entre otras, en accidentes por minas antipersona, desplazamientos forzados, atentados, combates con interposición de la población civil, violencia selectiva contra representantes de organizaciones sociales y comunitarias, amenazas, intimidaciones, estigmatización y señalamientos, homicidios selectivos y colectivos contra pobladores y líderes sociales y comunitarios, desapariciones forzadas, reclutamiento y utilización de niños, niñas, adolescentes y jóvenes. Por otra parte, en el caso del Estero de Lipa, el informe de la FLM (2016) se refiere al asesinato de pescadores en inmediaciones del proyecto petrolero por parte de las fuerzas militares encargadas de la protección de este. CT (2015) plantea que el conflicto armado en la región de Arauca tuvo su origen con la explotación petrolera, en donde grupos guerrilleros y paramilitares tienen presencia, y en el que las principales víctimas son actores sindicales y campesinos. FPR (2016) considera que los altos niveles de violencia, en especial de homicidios, en el departamento de Arauca, son consecuencia principalmente de la extracción petrolera y de los cultivos de coca, promotoras de actividades paramilitares sobre todo en la década de 1990.

En otras palabras, las comunidades se organizan en movimientos sociales bajo la perspectiva de "movilización o muerte", a riesgo de muerte por movilización. De este modo, consideramos que en este punto se destaca la originalidad y la principal aportación del documento, en tanto que las contracuentas, a diferencia del contexto internacional, no solo funcionan como herramientas de intervención entre diversos actores en conflicto para posibilitar el diálogo y movilizar el activismo (Medawar, 1976; Gallhofer & Haslam, 2003; Rodrigue, 2014; Thomson et al., 2015; Laine & Vinnari, 2017; Denedo et al., 2019; Yang et al., 2021), sino que también, en ocasiones, se constituyen en la única esperanza de las poblaciones, los trabajadores y

los movimientos sociales para evitar una muerte sin sentido<sup>4</sup> a través de la denuncia de la violencia perpetrada por actores legales e ilegales; esto es, una contabilidad como esperanza de vida.

Por último, el texto busca promover la discusión sobre este campo de investigación en el contexto latinoamericano; el uso de las contracuentas por parte de diferentes actores en el marco de conflictos socioambientales; la investigación sobre las múltiples formas de contracuentas usadas por los actores sociales; y el diálogo y construcción de diferentes formas de sociedad entre actores con variadas perspectivas ideológicas. Aunque este trabajo se enfoca en el estudio de las contracuentas emitidas por los principales movimientos sociales que resisten a los conflictos socioambientales generados por Ecopetrol, la búsqueda del corpus no arrojó informes de estos. Por esta razón, fue necesario abordar los informes producidos por organizaciones de base social que, si bien no están directamente afectados por los impactos, tienen acceso a las comunidades de campesinos e indígenas que se sitúan en el conflicto. Adicionalmente, este trabajo no contrasta los hallazgos con las voces de las comunidades ni con el discurso dominante gubernamental o empresarial. Igualmente, no ha sido interés de este texto identificar los efectos concretos de las contracuentas en la resolución de los conflictos socioambientales sobre los cuales se elaboran. Estos últimos elementos los consideramos limitaciones importantes del trabajo.

Por lo anterior, creemos que existen líneas futuras que pueden llevarnos a robustecer este tipo de investigaciones. En especial, a partir del trabajo participativo con las comunidades (Escobar, 1998; Leff, 2019), es posible potenciar formas alternativas de visibilizar los conflictos o darles voz a los actores silenciados, identificando también cómo las contracuentas han contribuido a mejorar las condiciones sociales en las que se desenvuelven los conflictos. Además, es posible seguir profundizando en estudios sobre la contabilidad, en general, y sobre la contabilidad social y ambiental, en particular, desde puntos de vista como el decolonial, el cual es aún un referente recién abordado en el campo (Sauerbronn et al., 2021; Gómez-Villegas, 2021), especialmente en el contexto latinoamericano. Finalmente, se puede indagar en el papel de la contabilidad en el conflicto armado, tanto en Colombia como a lo largo del mundo, especialmente sobre la forma en que esta se torna en esperanza de vida o en un escudo ante la violencia.

<sup>4</sup> Al respecto, lamentamos el asesinato de Marco Rivadeneira, líder social de Putumayo referenciado en las contracuentas del corredor, el 19 de marzo de 2020, por oponerse al conflicto por la extracción de petróleo en la región y a sus impactos relacionados.

## Declaración de conflicto de interés

Los autores no manifiestan conflictos de intereses institucionales ni personales.

## Referencias bibliográficas

- Alimonda, H. (2011). La colonialidad de la naturaleza. Una aproximación a la ecología política latinoamericana. En H. Alimonda (Ed.), *La naturaleza colonizada. Minería y ecología política en América Latina* (pp. 21-58). Clacso.
- Almeida, P. (2020). *Movimientos sociales. La estructura de la acción colectiva*. Clacso.
- Álvarez, J. (2017). Introducción. En M. Foucault, *La parrésia* (pp. 25-92). Biblioteca Nueva.
- Alawattage, C., & Wickramasinghe, D. (2009). Weapons of the weak: subalterns' emancipatory accounting in Ceylon Tea. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 22(3), 379-404. <https://doi.org/10.1108/09513570910945660>
- Alawattage, C., & Fernando, S. (2017). Postcoloniality in corporate social and environmental accountability. *Accounting, Organizations and Society*, 60, 1-20. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2017.07.002>
- Bebbington, J., Brown, J., Frame, B., & Thomson, I. (2007). Theorizing engagement: the potential of a critical dialogic approach. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 20(3), 356-381. <https://doi.org/10.1108/09513570710748544>
- Calle, H. (2020) La defensa del agua les está costando la vida a los campesinos de Putumayo. *El Espectador*. <https://www.elespectador.com/ambiente/la-defensa-del-agua-les-esta-costando-la-vida-a-los-campesinos-de-putumayo-article-916249/>
- Castro-Gómez, S. (1998). Latinoamericanismo, Modernidad, Globalización: Prolegómenos a una crítica poscolonial de la razón. En S. Castro, & E. Mendieta (Eds.), *Teorías sin disciplina (latinoamericanismo, poscolonialidad y globalización en debate)* (pp. 122-153). Miguel Ángel Porrúa.
- Castro-Gómez, S., & Grosfoguel, R. (Eds.). (2007). *El giro decolonial. Reflexiones para una diversidad epistémica más allá del capitalismo global*. Siglo del Hombre, Instituto Pensar – Pontificia Universidad Javeriana.
- Coulson, A., & Thomson, I. (2006). Accounting and sustainability, encouraging a dialogical approach; integrating learning activities, delivery mechanisms and assessment strategies. *Accounting Education: An International Journal*, 15(3), 261-273. <https://doi.org/10.1080/09639280600850695>
- Crudotransparente (CT). (2015). *Arauca: El milagro del petróleo que no se tradujo en prosperidad*. CT. <https://n9.cl/915fb>
- Crudotransparente (CT). (2016). Putumayo: en busca de alternativas a la industria petrolera. CT. <https://n9.cl/fi8m0>
- Crudotransparente (CT). (2019). *Estero de Lipa, Arauca: ¿Proteger o explotar?* CT. <https://n9.cl/qhrod>
- Crudotransparente (CT). (2020). *Corredor Puerto Vega-Teteyé: entre la actividad petrolera y la conflictividad armada*. CT. <https://cutt.ly/Xx8tRGU>
- Crudotransparente (CT). (2021). *Crudo transparente. Por un sector minero-energético abierto, informado y responsable*. CT. <https://crudotransparente.com/>
- Denedo, M., Thomson, I., & Yonekura, A. (2019). Ecological damage, human rights and oil: local advocacy NGOs dialogic action and

- alternative accounting practices. *Accounting Forum*, 43(1), 85-112. <https://doi.org/10.1016/j.accfor.2018.09.001>
- Dey, C. (2003). Corporate 'silent' and 'shadow' social accounting. *Social and Environmental Accountability Journal*, 23(2), 6-9. <https://doi.org/10.1080/0969160X.2003.9651696>
- Dey, C., & Gibbon, J. (2014). External accounts. En J. Bebbington, J. Unerman, & B. O'Dwyer (Eds.), *Sustainability, accounting and accountability* (pp. 108-123), 2.<sup>a</sup> Ed. Routledge. <https://doi.org/10.4324/9781315848419>
- Dey, C., & Russell, S. (2014). Who speaks for the river? Exploring biodiversity accounting using an arena approach. En M. Jones (Ed.), *Accounting for biodiversity* (pp. 245-266). Routledge. <https://doi.org/10.4324/9780203097472>
- Dey, C., Russell, S., & Thomson, I. (2012). Problematising organisational conduct: The transformative potential of external accounting [Ponencia]. *British Accounting and Finance Association Scottish Group Conference*, April in Glasgow.
- Ejatlas. (2015). *Exploración petrolera en corredor Puerto Vega-Teteyé, Colombia*. <https://ejatlas.org/conflict/exploracion-petrolera-en-corredor-puertovega-teteye-colombia?translate=es>
- Ejatlas. (2019). *Destrucción ecosistema bioestratégico El Lipa, Arauca, Colombia*. <https://ejatlas.org/conflict/destruccion-ecosistema-bioestrategico-el-lipa-arauca-colombia>
- Ejatlas. (2021). *Environmental Justice Atlas*. <https://ejatlas.org/country/colombia?translate=es>
- Escobar, A. (1998). *La invención del Tercer Mundo. Construcción y deconstrucción del desarrollo*. Norma.
- Foucault, M. (2001). El sujeto y el poder. En H. L. Dreyfus, & P. Rabinow (Eds.), *Michel Foucault: más allá del estructuralismo y la hermenéutica* (pp. 241-259). Nueva Visión.
- Foucault, M. (2018a). *¿Qué es la crítica? seguido de La cultura de sí. Siglo XXI*.
- Foucault, M. (2018b). *El poder, una bestia magnífica: sobre el poder, la prisión y la vida*. Siglo XXI.
- Federación Luterana Mundial (FLM). (2016). *Caracterización de los conflictos socioambientales generados por la industria petrolera en la zona de influencia del ecosistema Esteros y Laguna del Lipa, departamento de Arauca*. FLM. <https://n9.cl/w3mrj>
- Federación Luterana Mundial (FLM). (2019). *Federación Luterana Mundial, Programa Colombia*. FLM. <https://colombia.lutheranworld.org/es>
- Fundación Paz y Reconciliación (FPR). (2014). *Departamento de Putumayo. Tercera Monografía*. FPR. <https://n9.cl/138qm>
- Fundación Paz y Reconciliación (FPR). (2016). *Arauca 1983-2015. Fin de un ciclo histórico y transición incierta*. FPR. <https://n9.cl/ght78>
- Fundación Paz y Reconciliación (FPR). (2018). *Fundación Paz y Reconciliación*. FPR. <https://pares.com.co/>
- Gallhofer, S., & Haslam, J. (2003). *Accounting and Emancipation. Some critical interventions*. Routledge. <https://doi.org/10.4324/9780203986622>
- Gallhofer, S., & Haslam, J. (2019). Some reflections on the construct of emancipatory accounting: Shifting meaning and the possibilities of a new pragmatism. *Critical Perspectives on Accounting*, 63, 1-18. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2017.01.004>
- Gallhofer, S., Haslam, J., Monk, E., & Roberts, C. (2006). The emancipatory potential of online reporting: The case of counter accounting. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 19(5), 681-718. <https://doi.org/10.1108/09513570610689668>
- Gómez-Villegas, M. (2021) Towards an accounting of socio-environmental conflicts in South América. En J. Bebbington, C. Larrinaga, B. O'Dwyer, & I. Thomson (Eds.), *Routledge handbook of environmental accounting* (pp. 339-349). Routledge. <https://doi.org/10.4324/9780367152369>
- Gray, R., Brennan, A., & Malpas, J. (2014). New accounts: Towards a re-framing of social accounting. *Accounting Forum*, 38(4), 258-273. <https://doi.org/10.1016/j.accfor.2013.10.005>
- Gros, F. (2007). *Michel Foucault*. Amorrortu.
- Herrera, A. (2020, marzo 19). Asesinan a líderes social en zona rural de Puerto Asís, Putumayo. *RCN Radio*. <https://www.rcnradio.com/colombia/sur/asesinan-lider-social-en-zona-rural-de-puerto-asis-putumayo>
- Hoque, Z., Parker, L., Covaleski, M., & Haynes, K. (2017). *The Routledge companion to qualitative accounting research methods*. Routledge. <https://doi.org/10.4324/9781315674797>
- Horkheimer, M. (2008). *Teoría crítica*. Amorrortu.
- Isaza, M. (2020, marzo 23). En el país hablar de derechos humanos es delito: Marcos Rivadeneira. *Hacemos Memoria*. <https://n9.cl/y15e>
- Kant, E. (1978). *Filosofía de la historia*. Fondo de Cultura Económica.
- Laine, M., & Vinnari, E. (2017). The transformative potential of counter accounts: A case study of animal rights activism. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 30(7), 1481-1510. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-12-2015-2324>
- Laine, M., Tregidga, H., & Unerman, J. (2021). *Sustainability accounting and accountability*. Routledge. <https://doi.org/10.4324/9781003185611>
- Lanka, S., Khadaroo, I., & Böhm, S. (2017). Agroecology accounting: biodiversity and sustainable livelihoods from the margins. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 30(7), 1592-1613. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-12-2015-2363>
- Leff, E. (2019). *Ecología Política. De la deconstrucción del capital a la territorialización de la vida*. Siglo XXI.
- Lehman, C. (2017). Unshackling accounting in prisons: race, gender and class. *Advances in Public Interest Accounting. Accounting in Conflict: Globalization, Gender, Race and Class*, 19, 89-112. <https://doi.org/10.1108/S1041-706020160000019006>
- Lehman, C., Hammond, T., & Agyemang, G. (2018). Accounting for crime in the us: Race, class and the spectacle of fear. *Critical Perspectives on Accounting*, 56, 63-75. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2018.01.002>
- Löwy, M. (2014). *Ecosocialismo. La alternativa radical a la catástrofe ecológica capitalista*. Ocean Sur.
- Marx, K. (2008). Contribución a la crítica de la filosofía del derecho de Hegel. En R. Jaramillo (Ed.), *Escritos de juventud sobre el derecho* (pp. 93-109). Anthropos.
- Marx, K. (2016). Tesis sobre Feuerbach. En K. Marx y F. Engels, *Obras Escogidas* (pp. 426-428). Akal.
- Marx, K., & Engels, F. (2003). *Manifiesto del Partido Comunista*. Señal que Cabalgamos, 21. Universidad Nacional de Colombia.
- Medawar, C. (1976). The social audit: a political view. *Accounting, Organizations and Society*, 1(4), 389-394. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(76\)90041-6](https://doi.org/10.1016/0361-3682(76)90041-6)
- Mesa Departamental para la Defensa del Agua y el Territorio del Caquetá. (2018, noviembre 6). Laguna del Lipa (Arauca), más enferma que nunca. *Las 2 Orillas*. <https://www.las2orillas.co/laguna-del-lipa-arauca-mas-enferma-que-nunca/>
- Mignolo, W. (2007). Introduction. Coloniality of power and decolonial thinking. *Cultural Studies*, 21(2-3), 155-167. <https://doi.org/10.1080/09502380601162498>
- Moreano, M., Molina, F., & Bryant, R. (2017). Hacia una ecología política global: aportes desde el Sur. En H. Alimonda, C. Toro, &

- F. Martín (Eds.), *Ecología Política Latinoamericana: pensamiento crítico, diferencia latinoamericana y rearticulación epistémica* (pp. 197-211). Clacso.
- Muñoz, J. Á. (2015, abril 3). Se seca la laguna del Lipa en Arauca. *Las 2 Orillas*. <https://www.las2orillas.co/se-seca-la-laguna-del-lipa-en-arauca/>
- Nascimento Moreira, F. D., Sousa Ferreira, A. C. D., Maia de Siqueira, J. R., & Reis Irigaray, H. A. (2016) Sombras e Silencio: Análise dos relatórios socioambientais do setor elétrico. *Sociedade, Contabilidade e Gestao*, 11(1), 46-69. [https://doi.org/10.21446/scg\\_ufrj.v11i1.13370](https://doi.org/10.21446/scg_ufrj.v11i1.13370)
- Nascimento Moreira, F. D., Sousa Ferreira, A. C. D., & Maia de Siqueira, J. R. (2017) *Relatórios Sombra e Silencioso: estabelecendo uma agenda de pesquisa na avaliação da sustentabilidade de empresas brasileiras* [Ponencia]. X Congresso de Administração, Sociedade e Inovação (CASI) 2017, 30 de noviembre a 1 de diciembre, Petrópolis
- O'Connor, J. (1991). Las condiciones de producción. Por un marxismo ecológico. Una introducción teórica. *Ecología Política*, 1, 113-130.
- O'Connor, J. (2001) *Causas Naturales. Ensayos de marxismo ecológico*. Siglo XXI.
- Paisey, C., & Paisey, N. (2006). And they all lived happily ever after? Exploring the possibilities of mobilising the internet to promote a more enabling accounting for occupational pension schemes. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 19(5), 719-758. <https://doi.org/10.1108/09513570610689677>
- Quijano, A. (2007). Coloniality and modernity/rationality. *Cultural Studies*, 21(2-3), 221-223. <https://doi.org/10.1080/09502380601164353>
- Quijano, A. (2014). Raza, etnia y nación en Mariátegui: cuestiones abiertas. En *Cuestiones y horizontes: de la dependencia histórico-estructural a la colonialidad/descolonialidad del poder*. Clacso.
- Quinche-Martín, F. L., & Cabrera-Narváez, A. (2020). Exploring the potential links between social and environmental accounting and political ecology. *Social and Environmental Accountability Journal*, 40(1), 53-75. <https://doi.org/10.1080/0969160X.2020.1730214>
- Quinche-Martín, F., Cabrera-Narváez, A., & Bedoya, M. (2021). Complementar, contestar, dialogar y emancipar: Una aproximación a la literatura sobre contabilidad exterior. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 78, 105-127. <https://doi.org/10.17533/udea.rc.n78a04>
- Rist, G. (2002). *El desarrollo: historia de una creencia occidental*. Los Libros de la Catarata.
- Rocha dos Santos, R., da Silva Macedo, M. A., & Flach, L. (2015). *A utilização do shadow e do silent reports como instrumentos de evidência das informações socioambientais: o caso da usina hidrelétrica de Belo Monte* [Ponencia]. XVIII SEMEAD (Seminários em Administração), Novembro de 2015, São Paulo.
- Rocha dos Santos, R., da Silva Macedo, M. A., Lima Marques, A., & Flach, L. (2016) A utilização do shadow e do silent reports como instrumentos de evidência das informações socioambientais: o caso da usina hidrelétrica de Belo Monte. *Revista de Gestao Ambiental e Sustentabilidade*, 5(2), 1-18. <https://doi.org/10.5585/geas.v5i2.384>
- Rodrigue, M. (2014). Contrasting realities: corporate environmental disclosure and stakeholder-released information. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 27(1), 119-149. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-04-2013-1305>
- Santos, B. (2009). *Una epistemología del Sur: la reinención del conocimiento y la emancipación social*. Clacso, Siglo XXI.
- Sauerbronn, F. F., Ayres, R. M., Silva, C. M., & Lourenço, R. L. (2021). Decolonial studies in accounting? Emerging contributions from Latin America. *Critical Perspectives on Accounting*, en prensa. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2020.102281>
- Shenkin, M., & Coulson, A. (2007). Accountability through activism: learning from Bourdieu. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 20(2), 297-317. <https://doi.org/10.1108/09513570710741037>
- Suárez, M. P. (2020). Laguna de Lipa, de santuario a símbolo de destrucción petrolera. *Publímetro*. <https://www.publimetro.co/co/noticias/2020/12/21/laguna-lipa-santuario-simbolo-destruccion-petrolera.html>
- Thomson, I., Dey, C., & Russell, S. (2010). Social accounting and the external problematisation of institutional conduct: Exploring the emancipatory potential of shadow accounts [Ponencia]. *APIRA conference*. Sidney, 12 y 13 de julio.
- Thomson, I., Dey, C., & Russell, S. (2015). Activism, arenas and accounts in conflicts over tobacco control. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 28(5), 809-845. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-08-2013-1439>
- Vinnari, E., & Laine, M. (2017). The moral mechanism of counter accounts: the case of industrial animal production. *Accounting, Organizations and Society*, 57, 1-17. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2017.01.002>
- Walsh, C. (Ed.). (2005). *Pensamiento crítico y matriz (de)colonial. Reflexiones latinoamericanas*. Abya Yala.
- Yang, D., Dumay, J., & Tweedie, D. (2021). Accounting's role in resisting wage theft: a labour process theory analysis. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 34(1), 85-110. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-11-2019-4268>
- Yin, R. (2014). *Case Study Research: Design and Methods*. SAGE.



# Financiarización de empresas no financieras y la ampliación de activos intangibles en la estructura de balance\*

FINANCIALIZATION OF NON-FINANCIAL COMPANIES AND EXPANSION OF INTANGIBLE ASSETS IN THE STRUCTURE OF THE BALANCE SHEET

**ABSTRACT:** The financialization of non-financial large corporations has emphasized two facts that have been identified since the 1980s. The specialized literature attributes negative effects on investment to these facts, which are represented by the increase in payments to shareholders and the accumulation of financial assets. In this study, the trend in the composition of assets of large companies will be examined. For that purpose, we will use the financial information available at Compustat North America database for the period 1980-2018, which allows identifying an additional characteristic that consists of the growing participation of intangibles observed in the structure of the balance sheet. The evidence opens the debate on how these assets could account for the way in which the financialization of large companies is implemented, and also has to do with financial reporting regulatory frameworks and their provisions for the recognition of intangibles in balance sheet accounts. As a differentiating aspect, this work contributes to the existing literature on the field by suggesting that the reinforcement of a trend of accumulation of financial and intangible assets is characterizing the financialization process of non-financial firms.

**KEYWORDS:** Financial assets, intangible assets, financialization, corporate governance, share buybacks.

FINANCIARIZAÇÃO DE EMPRESAS NÃO FINANCEIRAS E AMPLIAÇÃO DE ATIVOS INTANGÍVEIS NA ESTRUTURA DE BALANÇO

**RESUMO:** a financiarização de grandes corporações não financeiras tem enfatizado os fatos que são identificados a partir da década de 1980, aos quais a literatura atribui efeitos negativos sobre o investimento. Esses fatos estão representados pelo aumento de pagamentos a acionistas e pela acumulação de ativos financeiros. Neste estudo, é analisada a evolução na composição de ativos de grandes empresas não financeiras fazendo uso da informação financeira disponível da base Compustat North America para o período 1980-2018. A partir da exploração de dados, é identificado que existe característica adicional que consiste na crescente participação de intangíveis que é observada nas estruturas de balanço financeiro. Essa evidência permite discutir como esse tipo de ativos pode evidenciar a forma em que a financiarização de grandes empresas é instrumentada. Isso também está relacionado com os contextos normativos de informação financeira e suas disposições para o reconhecimento de intangíveis nos relatórios financeiros. Como aspecto diferencial, é agregada à literatura atual que o reforço de uma tendência de acumulação de ativos financeiros e intangíveis está caracterizando o citado processo de financiarização no âmbito das empresas não financeiras.

**PALAVRAS-CHAVE:** ativos financeiros, ativos intangíveis, financiarização, governança corporativa, recompra de ações.

LE FINANCEMENT DES SOCIÉTÉS NON FINANCIÈRES ET L'EXPANSION DES ACTIFS INCORPORELS DANS LA STRUCTURE DU BILAN

**RÉSUMÉ:** La financiarisation des grandes sociétés non financières a mis en évidence deux faits identifiés depuis les années 1980, auxquels la littérature attribue des effets négatifs sur l'investissement. Ces événements sont représentés par l'augmentation des paiements aux actionnaires et l'accumulation d'actifs financiers. Dans cette étude, on analyse l'évolution de la composition des actifs des grandes entreprises non financières en employant des informations financières disponibles dans la base de données Compustat North America pour la période 1980-2018. À partir de l'exploration des données, on a identifié qu'il existe une caractéristique supplémentaire qui consiste en la participation croissante des actifs incorporels que l'on observe dans les structures d'équilibre financier. Cette évidence nous permet de discuter comment ces types d'actifs peuvent rendre compte de la manière dont la financiarisation des grandes entreprises se met en œuvre. Cela concerne également les cadres réglementaires d'information financière et leurs dispositions relatives à la comptabilisation des actifs incorporels dans les rapports financiers. Comme aspect différentiel, on ajoute à la littérature actuelle que le renforcement d'une tendance à l'accumulation d'actifs financiers et immatériels caractérise le processus de financiarisation précité dans le champ des entreprises non financières.

**MOTS-CLÉ:** actifs financiers, actifs incorporels, financiarisation, gouvernement d'entreprise, rachat d'actions.

**CITACIÓN SUGERIDA:** Salazar-Guatibonza. F. E., & Acosta, O. (2021). Financiarización de empresas no financieras y la ampliación de activos intangibles en la estructura de balance. *Innovar*, 31(82), 145-160. <https://doi.org/10.15446/innovar.v31n82.98417>

**CLASIFICACIÓN JEL:** G00, G38, G35.

**RECIBIDO:** 15/2/2021. **APROBADO:** 16/7/2021.

Esta obra se publica bajo una licencia Creative Commons Atribución-No Comercial-Sin Derivadas 4.0 Internacional (CC BY-NC-ND 4.0)



*Flor Esther Salazar Guatibonza*

Ph. D. (c) en Ciencias Económicas

Profesora, Universidad Nacional de Colombia

Bogotá, Colombia

Grupo de investigación Socioeconomía, Instituciones y Desarrollo

Rol de la autora: intelectual

fesalazarg@unal.edu.co

<http://orcid.org/0000-0002-3415-2737>

*Orlando Acosta*

Ph. D. en Virología Molecular

Profesor, Universidad Nacional de Colombia

Bogotá, Colombia

Grupo de investigación biología molecular de virus

Rol del autor: intelectual

oacostal@unal.edu.co

<http://orcid.org/0000-0002-1267-098X>

**RESUMEN:** La financiarización de grandes corporaciones no financieras ha hecho énfasis sobre dos hechos que se identifican a partir de la década de 1980, a los cuales la literatura atribuye efectos negativos sobre la inversión. Estos hechos están representados por el aumento de pagos a accionistas y la acumulación de activos financieros. En este estudio, se analiza la evolución en la composición de activos de grandes empresas no financieras haciendo uso de la información financiera disponible de la base Compustat North America para el periodo 1980-2018. A partir de la exploración de datos, se identifica que existe una característica adicional que consiste en la creciente participación de intangibles que se observa en las estructuras de balance financiero. Esta evidencia permite discutir cómo este tipo de activos pueden dar cuenta de la forma como se instrumenta la financiarización de grandes empresas. Esto también tiene que ver con los marcos normativos de información financiera y sus disposiciones para el reconocimiento de intangibles en los reportes financieros. Como aspecto diferencial, se agrega a la literatura actual que el reforzamiento de una tendencia de acumulación de activos financieros e intangibles está caracterizando el citado proceso de financiarización en el ámbito de las firmas no financieras.

**PALABRAS CLAVE:** activos financieros, activos intangibles, financiarización, gobernanza corporativa, recompra de acciones.

## Introducción

Desde una perspectiva crítica, la financiarización se ha presentado como un marco para comprender el papel de las finanzas como característica distintiva en las economías actuales, de las instituciones y estructuras

\* Se Este artículo recoge algunos aspectos referidos en la investigación denominada: "Economía del conocimiento y financiarización: Tendencias en inversiones corporativas en I+D en un contexto geográfico", desarrollada en el marco del Doctorado en Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de Colombia.

financieras, de su participación en la apropiación de rentas en la economía y, en general, de los problemas que implica esta tendencia en el desarrollo capitalista.

Una forma en que la tendencia actual de las finanzas podría estar afectando la economía real es a través de la financiarización de las sociedades no financieras. Los términos *financiarización empresarial*, *empresa financierizada* o *financiarización de corporaciones no financieras* (FCNF) responden a una serie de relaciones que se establecen en torno a la manera como se presenta la financiarización en el ámbito empresarial. El entendimiento de este fenómeno se centra en las grandes corporaciones y se fundamenta en la crítica que se hace a la ideología de generación de valor para el accionista (Heilbron et al., 2014; van der Zwa, 2014), que se explica por una gestión corporativa caracterizada por poner al accionista y la obtención de resultados para este en el centro de la actuación corporativa.

La literatura sobre financiarización y sus manifestaciones en las grandes corporaciones no financieras reconoce dos hechos estilizados fundamentales: i) el aumento de las operaciones de recompra de acciones (*share/stock buy-backs/repurchases*) y pago de dividendos realizados a accionistas, y ii) la amplia acumulación de activos financieros con el consecuente aumento de rentas financieras para las empresas, tendencia que se considera generadora de efectos negativos sobre la inversión real (Davis, 2017; Mason, 2015; Orhangazi, 2008). Por otra parte, las tendencias en el comportamiento empresarial financierizado suscitan la pregunta sobre cómo se explica el crecimiento de ganancias que experimentan las grandes compañías en su relación con la caída en la inversión, algo que Orhangazi (2018) denomina como "ganancias sin inversión".

Aunque la literatura ha hecho énfasis en la relación de activos financieros con la tendencia de FCNF y la caída en la acumulación de capital, como se mostrará en los siguientes apartes de este documento, a partir del análisis de datos de empresas que se cotizan públicamente, en la estructura de activos se encuentra evidencia de que, si bien el mantenimiento de activos financieros tiene importante participación en términos relativos dentro del total de activos, la categoría que ha venido ganando participación es la de activos intangibles. Esta situación obedece tanto a características del desenvolvimiento de estas grandes corporaciones en un contexto de deslocalización productiva e intensificación tecnológica, como a condiciones regulatorias que han posibilitado el reconocimiento en las cuentas financieras de este tipo de activos, a pesar de los retos que implica su medición, valoración y revelación, en la medida en que pueden ser difíciles de identificar e individualizar.

El aumento del papel de intangibles en la economía se viene reconociendo en las últimas décadas. Corrado et al. (2005) estiman que el gasto nominal en activos intangibles creció en relación con la economía total durante la segunda mitad de los años noventa; la relación con el PIB en el periodo 1998-2000 fue aproximadamente 2,5 puntos porcentuales más que durante 1993-1995. En el libro de Haskel y Westlake (2018), *Capitalism without capital: The rise of the intangible economy*, los autores tratan el cambio en la naturaleza de la inversión de la economía con el incremento agregado de intangibles como proporción del PIB en países desarrollados, estando los países nórdicos, Estados Unidos y el Reino Unido en la parte superior, el resto de Europa continental en la mitad, y los países mediterráneos en la parte inferior del paquete de inversión intangible. Sobre las consecuencias del aumento de intangibles, Haskel y Westackle (2018) los vincula con el estancamiento secular, la caída en el crecimiento de la inversión, la productividad en las principales economías en los últimos años y el aumento de la inequidad. Los datos del mencionado estudio son a nivel agregado que no presenta evidencia del fenómeno a nivel de firma, cuestión que se explora más adelante a efectos de discutir el papel de los intangibles en el contexto de la financiarización de corporaciones no financieras.

Baranes (2020), al analizar cómo los activos intangibles se usan en la empresa comercial financierizada por su papel como fuente de ventajas diferenciales, establece que los marcos normativos y contables han permitido que dichos activos se conviertan en herramientas utilizadas para la apropiación del acervo de conocimiento social. Así, desde la perspectiva institucionalista, el autor plantea que la propiedad de dichos activos confiere control sobre la relación entre la comunidad y el mundo material, ya que definen quién puede acceder a la información necesaria para el aprovisionamiento. Asimismo, en un trabajo previo, Baranes (2017) presenta un análisis sobre el crecimiento de intangibles, específicamente en la industria farmacéutica y, bajo un marco de análisis vebleniano, destaca que las empresas farmacéuticas buscan extraer valor en lugar de crearlo.

Estos asuntos exponen retos para la contabilidad en su tarea de representar la realidad económico-financiera de las empresas y se tornan relevantes en las discusiones sobre FCNF. La contabilidad de intangibles, por ejemplo, tiene la capacidad de generar resultados económicos y sociales que promueven el riesgo y la volatilidad, al estar fundamentados en flujos de efectivo futuros y, de cierta manera, pueden terminar promoviendo e incorporando la tendencia de financiarización de grandes compañías. El reconocimiento del *goodwill*, por ejemplo, ha sido —y es— un asunto muy controversial, con importantes implicaciones



en el marco de la financiarización corporativa vista como generación de beneficios para el accionista y, en general, para los proveedores de fondos de financiamiento.

Los intangibles no pueden ser reducidos a los fundamentos del trabajo o gasto de capital empleado para producirlos como sucede con los activos físicos, pero también, como lo indica Perry (2009), invocar el valor actual y tratar un activo simplemente como un contenedor para mantener reclamos de flujos de ingresos o rentas futuras sin un vínculo necesario con gastos o trabajos anteriores se enfrenta y, potencialmente, desestabiliza el concepto temporal de capital de la contabilidad como un factor de producción y una cantidad que existe antes de ingresos y ganancias.

La FCNF viene siendo discutida principalmente por economistas heterodoxos y de especial interés por los impactos a largo plazo de las tendencias que se observan en las grandes empresas sobre la acumulación de capital (Davis, 2014; Demir, 2009; Kliman & Williams, 2014; Krippner, 2005; Lazonick, 2014; Stockhammer, 2004). Este es un tema que se torna relevante para los estudios

e investigaciones en contabilidad crítica respecto a la regulación y dispositivos de generación de información financiera, en un contexto donde parece transformarse las formas de acumulación y valorización de capital, tal como se discute en adelante frente a la evidencia del cambio en las estructuras de balance con la ganancia de participación de intangibles. Al considerar los intangibles, se amplían las implicaciones y relaciones que dan cuenta de la forma como se instrumenta la financiarización corporativa que ha venido siendo planteada por la literatura.

De acuerdo con lo anterior, a continuación, se presenta una revisión de literatura sobre la noción de financiarización y lo que esta significa en el contexto de las empresas no financieras, asociada con una gestión orientada por la ideología de generación de valor para el accionista. Asimismo, se incluye en esta revisión el concepto de intangibles y sus vínculos con la FCNF. Seguidamente, se presenta la exploración de datos sobre la composición de activos del conjunto de empresas que se cotizan públicamente, consideradas de la base de datos Compustat North America,

identificando la participación de activos financieros e intangibles dentro la estructura del balance, con el fin de generar evidencia sobre la tendencia de crecimiento de este tipo de activos al interior de las firmas. Posteriormente, se discute cómo los intangibles y su relación con activos financieros pueden estar caracterizando la financiarización corporativa. Finalmente, se presentan las conclusiones.

Con este estudio se agrega a la discusión sobre la financiarización de corporaciones no financieras que la caída en la inversión en capital fijo tiene que ver, no solo con el creciente mantenimiento de activos financieros, sino también con el mayor peso que han venido ganando los activos intangibles (y dentro de estos el *goodwill*), en tanto activos financieros e intangibles pueden estarse reforzando mutuamente. Esto permite discutir no solo cómo esta relación favorece el crecimiento de pagos a accionistas, sino que posibilita ampliar implicaciones y explicaciones de la forma como se puede estar instrumentando la financiarización en el ámbito empresarial.

### Revisión de literatura

#### La financiarización de empresas no financieras

La noción de financiarización, de manera general, intenta recoger una serie de transformaciones de orden económico y social, donde el sector financiero se hace preeminente, así como caracterizar y definir una nueva etapa en el desenvolvimiento capitalista, a la vez que analiza y delinea una relación problemática entre el ámbito financiero y el resto de la economía y la sociedad.

Aunque son diversas las definiciones de *financiarización*, una de las más ampliamente citadas en la literatura corresponde a la dada por Epstein (2005) en su libro *Financialization and the World Economy*, que establece que la financiarización significa el "incremento del rol de los motivos financieros, mercados financieros, actores financieros e instituciones financieras en el funcionamiento de las economías nacionales e internacionales" (p. 3). Krippner (2005) usa este término para describir el peso creciente de las finanzas en la economía estadounidense con la creciente búsqueda de ganancias en el ámbito de las finanzas, y tiende a definirlo como "un patrón de acumulación en el que las ganancias se acumulan principalmente a través de los canales financieros en lugar de a través de la producción y el comercio de los productos básicos" (p. 174). Para Lagoarde-Segot (2017), la financiarización se presenta como producto de un conjunto de factores tales como el desarrollo de las tecnologías de la información, la desregulación de las economías y el aumento del

paradigma de valor para el accionista que se manifiestan en cambios interrelacionados entre el sector financiero y real de la economía.

La financiarización en el ámbito empresarial se asocia con un mayor enfoque en la doctrina de generación de valor para el accionista (Heilbron et al., 2014; van der Zwa, 2014), la cual se encuentra en el dominio de la teoría de la agencia. Bajo la concepción del accionista como reclamante residual y el que asume el riesgo de los resultados empresariales, y producto de las transformaciones que se dieron en el ámbito económico a partir de la década del 80, en la teoría de la agencia la idea de maximización de valor para el accionista se hace dominante. La característica fundamental es la de poner al accionista y la generación de resultados para este en el centro de la actuación corporativa, como la forma de alinear los incentivos agente-principal (Jensen & Meckling, 1976), a la vez que se establecen remuneraciones basadas en el desempeño para altos ejecutivos (*CEO* en inglés).

Davis (2017) categoriza tres énfasis de la literatura sobre FCNF: el incremento de los ingresos (beneficios) financieros de las corporaciones no financieras (CNF) a través de activos financieros; el crecimiento de los pagos de las CNF a acreedores y accionistas, y la ligada a la explicación de la conducta empresarial en una economía financiarizada que privilegia el valor para el accionista y el corto plazo con efectos negativos sobre la inversión.

En esta perspectiva, la literatura sobre FCNF reconoce dos hechos fundamentales que se considera que generan efectos negativos sobre la inversión: el aumento de pagos realizados a accionistas a través de las operaciones de recompra de acciones (*share/stock buybacks/repurchases*) y el pago de dividendos, así como el crecimiento de la acumulación de activos financieros con el consecuente aumento de rentas financieras para las empresas. En general, los trabajos empíricos que abordan los efectos negativos de la FCNF sobre la asignación de recursos para inversión productiva tienden a concluir que hay indicios de un *trade-off* entre una mayor inversión en activos financieros y las inversiones de capital, así como también una relación negativa entre las inversiones de capital y mayores pagos a accionistas a través de recompras y pago de dividendos (Davis, 2014, 2017; Demir, 2009; Kliman & Williams, 2014; Krippner, 2005; Stockhammer, 2004).

Para Davis (2014), ha habido un cambio que favorece la composición de cartera de las empresas del capital fijo hacia activos financieros: la volatilidad de la empresa impulsa la adquisición de activos y beneficios financieros que, junto con el aumento de la deuda y las recompras, terminan por afectar la inversión. Lazonick (2014) cataloga

la tendencia de recompra de acciones como un cambio de "retener y reinvertir a reducir y distribuir" (p. 2). Serfati (2011) plantea que, en un contexto donde la acumulación está dominada por el capital financiero, la lógica financiera adquiere un papel preeminente en la estrategia de estas. Asimismo, a partir de la teoría de la inversión poskeynesiana y la literatura sobre gobierno corporativo, Stockhammer (2004) argumenta que la financiarización conduce a una desaceleración en la acumulación.

Aunque se espera que el capital financiero (recursos de financiamiento) que es tomado por las empresas no financieras sea involucrado en la actividad productiva, se ha venido documentando el creciente mantenimiento de activos financieros y la expansión de filiales financieras (Crotty, 2003). Stockhammer (2004) establece el vínculo entre la acumulación y el ingreso rentista generado a través de activos y transacciones financieras. El autor asocia esto como indicativo de la financiarización y concluye que la orientación hacia la rentabilidad antes que al crecimiento conlleva la ordenación de las prioridades de gestión hacia la inversión en mercados financieros, lo que conduce a una desaceleración de la acumulación.

Sobre esto, Bortis (2010) conceptúa lo siguiente:

Se produce una financiarización de la economía si el capital financiero se invierte masivamente en activos ya existentes y los resultados en la extracción de excedentes (ganancias) en un nivel anormalmente alto del sector real. El punto es que una gran proporción de estas ganancias volverá al sector financiero y aumentará el volumen de capital financiero con fines de lucro, lo que implica que el sector financiero se alimenta continuamente y, en consecuencia, crece constantemente. De esta forma, el sector real se vuelve auxiliar para el sector financiero, que es una situación anormal, incluso podría decirse, alienada. (p. 16)

Desde los planteamientos de Minsky (1986), la dinámica de alto endeudamiento hace que se prefiera mantener alto volumen de activos líquidos:

En un mundo con préstamos, es sensato que cualquier persona u organización con compromisos de pago se quede con algo de dinero, el elemento en el que sus compromisos están denominados como una póliza de seguro contra contingencias desfavorables. En consecuencia, el dinero produce un rendimiento en especie en forma de protección contra contingencias. (p. 201)

Sobre esta seguridad que brindan los activos financieros en las finanzas corporativas, Minsky (1986) también recalca que, "si los activos financieros se agotan, los márgenes de

seguridad en la estructura de activos se reducen" (p. 214). Lo interesante de este planteamiento es su relación con la estructura de financiamiento, pues significa que, en la medida en que el financiamiento se ha dado más a través del uso de deuda, la necesidad de flujos de efectivo aumenta, por lo cual también la estructura de deuda podría ser un aspecto que explica la estructura de activos y de incremento en las necesidades de liquidez. La preocupación de una dinámica empresarial en estas condiciones se da cuando esos flujos de deuda que demanda liquidez no son asignados a actividades productivas sino a otro tipo de actividades que, en conjunto y al presentarse de manera generalizada, generan condiciones de fragilidad para la economía.

En consonancia con un incremento en el mantenimiento de activos financieros por parte de las grandes empresas, se atribuye un aumento en las ganancias financieras. Esta tesis de cambio en las rentas empresariales ha sido defendida por Krippner (2005), quien mide el aumento en los ingresos de tipo financiero (intereses, dividendos y ganancias en inversiones de capital ajenos a la actividad principal), en relación con el flujo de efectivo corporativo. Esta perspectiva ha sido cuestionada por algunos autores como Rabinovich (2019), quien muestra que los ingresos financieros son una parte pequeña en la estructura de ingresos de las CNF y, en el neto, las actividades financieras han reportado pérdidas al deducir de los ingresos que generan los gastos financieros asumidos por las compañías.

Por su parte, la recompra de acciones se considera como una estrategia de tipo financiero para modificar indicadores para el mercado e inversores, también como un mecanismo de devolución de capital a los inversores, y como forma de compensar los efectos dilutivos de la compensación a ejecutivos a través de acciones y opciones sobre acciones. Por otra parte, las recompras de acciones alteran la estructura de propiedad de la empresa, dando a los accionistas que mantienen su inversión una mayor participación en una empresa con capital en circulación menor. Para Orhangazi (2008), el aumento del porcentaje de la compensación gerencial basada en opciones sobre acciones ha incrementado el incentivo de los gerentes de las CNF a mantener los precios de las acciones altos a corto plazo, pagando también altos dividendos y realizando grandes recompras de acciones.

Desde otras perspectivas, antes que las cuestiones sobre el capital y el capital financiero discutidos en la literatura económica sobre financiarización, se establece la importancia de los activos y su valorización en la comprensión del fenómeno de la financiarización (Birch & Muniesa, 2020; Langley, 2021). La importancia de la noción

de activo se plantea en el sentido en que la operación y acumulación del capital tiene que ver con la valoración y realización contingente de activos y, por tanto, con la discusión de hasta qué punto los activos se constituyen en inversión financiera y están vinculados a la especulación y el rentismo. Birch y Muniesa (2020), reconociendo la importancia en el capitalismo contemporáneo de los aspectos tecnocientíficos, plantean que la forma de activo viene a remplazar a la mercancía como base primaria del capitalismo, entendiendo como *activo* algo que se puede poseer o controlar, negociar y capitalizar como un flujo de ingresos, que a menudo implica la valoración de las ganancias futuras descontadas en el presente. Esto resulta útil particularmente en el análisis sobre cómo los intangibles y la forma en que son convertidos en activos pueden estar definiendo características del proceso de financiarización de grandes empresas.

### Financiarización e intangibles

Sobre la noción de intangibles no se tiene claridad conceptual. Los términos son muy diversos y se usan de manera casi indiferenciada: *activos intangibles*, *capital intangible*, *capital intelectual*, *recursos de conocimiento*, *capital basado en conocimiento* (Beattie & Thomson, 2007; Kaufmann & Schneider, 2004; Lev, 2001). Para algunos autores, estos pueden ser utilizados como sinónimos; por ejemplo, para Lev (2001), *intangibles*, *activos de conocimiento* y *capital intelectual* se refieren esencialmente a la misma cosa.

Sullivan (2000) denomina *recursos intangibles* al "conocimiento que se puede convertir en ganancia" (p. 5), y Kaufmann y Schneider (2004), en su revisión sobre el estado de la investigación sobre intangibles, al explorar las diversas definiciones, concluyen que "la mayoría de los autores —sin tener en cuenta el término utilizado— incluyen el conocimiento de alguna manera y se refieren a algún tipo de valor económico que se une a los activos intangibles" (p. 374). Para Basu y Waymire (2008), los intangibles son

ideas o conocimientos sobre el mundo natural (físico y biológico) y socio-culturales que permiten a las personas mejorar sus metas, tanto en las sociedades primitivas como en las economías modernas. Los intangibles incluyen mejoras en la investigación básica y tecnológica, así como el conocimiento para organizar mejor el intercambio y la producción y con el tiempo se tornan inseparablemente incrustados en activos materiales mejorados. (p. 171)

Asimismo, desde las clasificaciones que se plantean sobre intangibles, se coincide en incluir categorías como *propiedad intelectual* (*patentes*, por ejemplo) *capital humano* y *habilidades, estructuras organizacionales* (Corrado et al.,

2005). Este tipo de recursos intangibles son cada vez más factores críticos para dar forma a la ventaja competitiva de los países e impulsar beneficios obtenidos en el intercambio internacional (Werese, 2014).

De acuerdo con Haskel y Westlake (2018), las características fundamentales de las inversiones intangibles son la escalabilidad —entendida como el uso repetido que pueden tener en múltiples lugares al mismo tiempo, derivada de la no rivalidad del conocimiento—, los costos hundidos —como aquellos irrecuperables que puede generar—, y los efectos secundarios y las sinergias —como los derrames y externalidades positivas—. Estos mismos autores sostienen que el estancamiento secular en la inversión obedece a que la construcción de capital intangible se desaceleró, lo que generó menores derrames, que las empresas escalen menos y una desaceleración de la productividad total de los factores, esto unido a que el mercado de capitales se torna defectuoso para la tarea de la inversión empresarial por su orientación al corto plazo.

Los activos intangibles asociados a las marcas, patentes, *software* y activos derivados del conocimiento apoyan la acumulación de rentas diferenciales de las grandes compañías. Sin embargo, en el ámbito de la contabilidad financiera, dentro de la categoría de intangibles, no solo se incluyen activos asociados al conocimiento, sino que surge otra categoría de importancia: el *goodwill*. De acuerdo con las definiciones de las normas internacionales de información financiera (IFRS, por sus siglas en inglés), la categoría *goodwill* es definida como "un activo que representa beneficios económicos futuros surgido de otros activos adquiridos en una combinación de negocios que no son individualmente identificados y separadamente reconocidos" (IFRS 3 Apéndice A).

El *goodwill* es y ha sido muy controversial, y tiene importantes implicaciones en el marco de la financiarización corporativa y la preeminencia de maximización de valor para el accionista. La brecha que se encuentra entre la valoración de empresas (sujeta a expectativas de futuros ingresos) y el valor de los activos en los registros contables es lo que se ha venido asociando con el concepto de *goodwill*. Este, así como puede tratarse de una simple distorsión financiera, también puede ser consecuencia de una evaluación que el mercado haga de la marca, el capital intelectual, las redes que posee, la capacidad de autoorganización, entre otros elementos que escapan a las características de productos que se transan en el mercado y que no pueden ser individualizados.

La importancia que han cobrado los intangibles y sus vínculos con la financiarización puede ser asociada con la tendencia que se empezó a dar desde la década de los años

90 de las empresas de desplazar los procesos de fabricación a zonas con costos de producción más bajos, países en los que se encuentra a disposición mano de obra barata, como es el caso de países en desarrollo y asiáticos, que se han convertido en los principales productores de las grandes empresas de países desarrollados (Auvray & Rabinovich, 2019; Milberg & Winkler, 2010). De esta manera, se ha venido observando que las estrategias de internacionalización de las grandes empresas se han dirigido a dar prioridad y a concentrar actividades estratégicas financieras y basadas en el conocimiento, innovación y coordinación de servicios, antes que en el hacerse cargo de la fabricación directa. A esto se le suele denominar *deslocalización estratégica*, una tendencia en la que las empresas que han logrado un posicionamiento, sin controlar directamente las actividades de producción, mantienen el control financiero de la distribución del producto y de los factores diferenciadores, que determinan la cada vez mayor concentración de mercado.

El aumento de las fusiones y adquisiciones de negocios y la relevancia de intangibles con el aumento de la protección de la propiedad intelectual sobre desarrollos particulares alrededor de productos son elementos que posibilitan garantizar el control a través de la explotación de capital intangible como patentes, *know how* tecnológico, marcas. Para Fumagalli (2011), se efectúa así un nuevo proceso de desmaterialización que se añade al de la moneda: el paso de la idea de propiedad (poder) entendida solamente como posesión material a la idea de propiedad entendida como control inmaterial (Marazzi et al., 2002).

La propiedad sobre intangibles, sean estos derivados de las actividades de investigación y desarrollo (I&D), e innovación o a través de la adquisición de negocios, como en el caso del *goodwill*, favorece ventajas diferenciales y condiciones de monopolio sobre actividades productivas que, dado el tamaño de las grandes corporaciones, posibilitan explotación de economías de escala y ganancias en eficiencia derivadas de la deslocalización productiva. Así lo expresa Stiglitz (2016):

[La propiedad sobre intangibles] parte del aumento de la riqueza es el aumento del valor capitalizado de lo que podría llamarse rentas de explotación, asociados con las rentas de monopolio y las rentas que surgen de otras desviaciones del paradigma competitivo estándar. Algunos son un aumento en el valor de las rentas asociadas con la propiedad intelectual. (p. 3)

Vistos los activos intangibles como fuente de ventajas diferenciales, en el contexto de la financiarización cobran especial importancia, en el sentido en que, como lo plantea

Baranes (2020), en lugar de que las compañías obtengan un flujo de ingresos mediante el control de las transacciones de negociación y racionamiento en sus procesos de producción, en la economía crediticia los activos intangibles son usados para reproducir la empresa, aumentando el valor de la propiedad incorpórea emitida en lugar del volumen de ventas. Mientras se mantenga este valor, los accionistas y los intereses financieros seguirán ganando, incluso si no hay mayor producción real ni aumento de salarios.

Así, según Boyer y Perry (2013), los intangibles crean mecanismos de retroalimentación peligrosos entre los sectores financieros y no financieros, aumentan la volatilidad y la incertidumbre de la acumulación, y acentúan la fragilidad del sistema financiero como un todo.

### Participación de activos financieros e intangibles en las estructuras de balance de las compañías

La literatura empírica y análisis sobre FCNF se ha centrado en el caso de las corporaciones que se cotizan públicamente en la bolsa de valores. Algunos trabajos han hecho uso de bases de datos como Compustat para el análisis del crecimiento de activos financieros y operaciones de recompra y sus consecuentes efectos sobre la inversión en capital fijo (Davis, 2014; Orhangazi, 2008).

Para efectos de explorar la tendencia de crecimiento de la categoría de intangibles en la composición de activos de las compañías, en este trabajo se tomaron las empresas no financieras de Estados Unidos que se cotizan públicamente y para las cuales se tiene información histórica disponible en la base Compustat North America entre 1980 y 2018. Se considera que esta base de datos cubre el 99% de la capitalización de mercado total de Estados Unidos. Como se indicó, las firmas incluidas en esta base de datos son firmas que se cotizan públicamente en la bolsa de valores. Se seleccionan las firmas no financieras de esta base de datos indicadas con la categoría *Industry Format* = INDL, y se excluyen las firmas financieras que, bajo la clasificación industrial *Standard Industry Classification* (SIC), están referidos a los códigos 6000-6799. Los datos que se usan tienen periodicidad anual, teniendo en cuenta el mes de fin de año fiscal (FYR) que posibilita analizar los datos sobre la base de un año fiscal. De este conjunto de datos, se selecciona un subconjunto de empresas de interés con la característica de tener información disponible sobre intangibles en su información financiera (variable *Intangible Assets Total*). El número promedio de firmas anual que se incluyeron en el análisis es de 6.993 para el periodo

considerado, teniendo en cuenta que no todas las firmas se mantienen durante todo el periodo de análisis.

Para el análisis de la composición de activos de cada firma, se diferencia entre activos financieros, físicos e intangibles, y la participación de cada uno de estos se obtiene en términos relativos sobre el total de activos. Dentro de la categoría *activos de tipo financiero*, se incluyó, al igual que en otros estudios, el efectivo, las inversiones de corto plazo y otras inversiones y anticipos de largo plazo (*investment and advances other*<sup>1</sup>). Como se indicó antes, en la categoría de intangibles se incluye en el análisis el valor reconocido en las cuentas financieras de la base de datos Compustat, como *Intangible Assets Total*, y se discrimina la participación correspondiente a *goodwill*, incluido dentro de esta categoría.

Asimismo, teniendo en cuenta la importancia de la diferenciación sectorial, de la base de datos Compustat, que permite diversas clasificaciones sectoriales, se usa la clasificación sectorial según los códigos del Estándar de Clasificación Global de la Industria (GIC, por sus siglas en inglés). Estos códigos se pueden dividir en grupos de industrias, industrias y subindustrias. Los grupos principales de industrias son energía, materiales, industria, consumo discrecional, productos básicos de consumo, cuidado de la salud, tecnologías de la información, servicios de comunicación, servicios.

A partir de las categorías enunciadas, se analiza la participación de intangibles en la estructura de activos. Los datos promedio muestran un notorio crecimiento de la participación de activos intangibles y, en el caso de los activos financieros, en el agregado se presenta una tendencia creciente que es marcada por dos sectores en particular: el sector salud (empresas farmacéuticas) y el sector de tecnologías de información.

La caída de la participación de activos fijos es un hecho que los datos exhiben para estas compañías. Las explicaciones que en la literatura se han dado contienen diversas miradas, desde las que atribuyen un *trade-off* con inversiones de tipo financiero o aquellas que explican tal situación por los cambios tecnológicos. Estos cambios han hecho que el concepto de grandes empresas con infraestructura de extensas fábricas haya cambiado. La literatura sobre financiarización corporativa reseñada en este trabajo ha asociado la menor inversión en capital fijo a los fuertes

procesos de recompra de acciones en el contexto de empresas de Estados Unidos. Sin embargo, esto puede estar relacionado con la internacionalización de estas empresas que han deslocalizado sus procesos de producción y a la mayor intensidad tecnológica, de manera que la nueva tecnología puede ser mucho más eficiente con menos inversiones, sumado a que la tendencia de aumento de activos intangibles, antes que activos físicos, es una característica que se torna distintiva, tal como se evidencia en los datos.

La tabla 1 muestra que la composición de intangibles dentro del total de activos en la década del 80 era del 3% en promedio; en 2018 la media para esta categoría representa el 19% y más del 20% para algunos sectores como el farmacéutico, de tecnologías de la información, servicios de comunicación e industrial.

Sin embargo, es necesario apuntar que una proporción significativa (alrededor del 66% en promedio) corresponde a *goodwill*. Dentro de los sectores con mayor participación de *goodwill* dentro del total de activos en el periodo 2010-2018 están el industrial, el de tecnologías de la información, el de servicios de comunicación y el de cuidado de la salud, que incluye al sector farmacéutico (tabla 2).

Una característica de intangibles como el *goodwill* es que no se deprecia, sino que es ajustado por deterioro, razón por la cual, contrario a la amortización de otros intangibles o a la depreciación de los activos físicos, el *goodwill* puede mantenerse en las cuentas financieras a lo largo del tiempo. La importancia que ha tomado esta categoría en la estructura financiera de las empresas que participan en el mercado de valores puede ser asociada con la ampliación de las fusiones y adquisiciones empresariales que se han venido dando desde el 2000 y de las cuales solo en 2018 se llevaron a cabo en Estados Unidos 19.775 operaciones<sup>2</sup>.

Compartiendo la crítica de Rabinovich (2019), en términos relativos no se observa que se haya dado un alto crecimiento en la participación de activos financieros dentro del total de activos, aunque su proporción sea significativa. El mantenimiento de una proporción importante de activos financieros, así como la mayor participación que toman los intangibles dentro de la estructura de activos de las compañías, es particularmente notorio en los sectores farmacéutico, de tecnologías de la información e industrial. En promedio, en el caso del sector de energía y servicios básicos, dada su naturaleza, se mantiene una proporción importante en activos físicos (propiedad, planta y equipo); en los demás sectores, es clara la tendencia de pérdida de

<sup>1</sup> Se hace uso de la base de datos Compustat. En esta base este elemento representa las cuentas por cobrar a largo plazo y otras inversiones y anticipos, incluidas las inversiones en empresas no consolidadas en las que no hay control. Es un componente del total de activos.

<sup>2</sup> De acuerdo con la base de datos Statista, fusiones y adquisiciones alrededor del mundo (M&A) 1985-2019.

**Tabla 1.**  
**Activos financieros, físicos e intangibles como proporción del total de activos.**

		gic de sectores activos con participación sobre total de activos (media)*										
		Total grupo empresas	10	15	20	25	30	35	45	50	55	60
1980-1990	Activos financieros	0,312	0,26	0,28	0,34	0,29	0,25	0,41	0,43	0,17	0,12	0,22
	PPYE**	0,375	0,62	0,47	0,33	0,31	0,36	0,25	0,22	0,66	0,76	0,32
	Intangibles	0,029	0,01	0,02	0,03	0,04	0,04	0,04	0,02	0,04	0	0
1990-2000	Activos financieros	0,349	0,24	0,25	0,35	0,29	0,25	0,47	0,49	0,26	0,14	0,6
	PPYE	0,334	0,68	0,52	0,3	0,3	0,36	0,2	0,18	0,47	0,68	0,22
	Intangibles	0,062	0,02	0,04	0,08	0,08	0,09	0,08	0,04	0,12	0,02	0,01
2000-2010	Activos financieros	0,365	0,25	0,28	0,33	0,28	0,25	0,5	0,5	0,3	0,15	0,63
	PPYE	0,298	0,64	0,5	0,27	0,27	0,31	0,15	0,13	0,33	0,61	0,21
	Intangibles	0,13	0,04	0,06	0,16	0,15	0,17	0,16	0,15	0,22	0,05	0,04
2010-2018	Activos financieros	0,36	0,19	0,24	0,31	0,28	0,26	0,56	0,47	0,34	0,12	0,69
	PPYE	0,27	0,51	0,33	0,24	0,22	0,23	0,1	0,1	0,2	0,57	0,12
	Intangibles	0,19	0,08	0,19	0,21	0,18	0,22	0,18	0,21	0,3	0,06	0,05

Nota. \*gic Sectors: 10 (energía), 15 (materiales), 20 (industrial), 25 (consumo discrecional), 30 (productos básicos de consumo), 35 (cuidado de la salud), 45 (tecnologías de la información), 50 (servicios de comunicación), 55 (servicios) 60 (bienes raíces). \*\*PPYE: Activos físicos - propiedad planta y equipo.

Fuente: elaboración propia con datos de la base de datos Compustat North America.

participación en la estructura de inversión corporativa de este tipo de activos.

Respecto a la tendencia del pago a accionistas, el análisis descriptivo muestra que, efectivamente, se venía dando hasta el 2018 un crecimiento tanto en el pago de dividendos como en las operaciones de recompra. Las recompras han sido realizadas más por las empresas grandes. Tal

es el caso de Apple que, en 2018, realizó recompras por 75.265 millones de dólares y, de 2008 a 2018, por valor de 250.000 millones de dólares. Lazonick (2014), para el periodo 2003-2012, estimó que las recompras de acciones y los dividendos totalizaron el 91% de los ingresos netos en las firmas S&P500. Fried y Wang (2018) confirman que la proporción de dividendos y recompras de acciones con

**Tabla 2.**  
**Proporción de goodwill relativo al total de activos.**

gic Sectors	1980-1990	1990-2000	2000-2010	2010-2018
10	0	0,01	0,03	0,03
15	0	0,03	0,04	0,03
20	0,01	0,06	0,11	0,13
25	0,01	0,05	0,09	0,09
30	0,01	0,05	0,1	0,11
35	0,01	0,05	0,08	0,08
45	0	0,03	0,1	0,13
50	0,01	0,05	0,11	0,15
55	0	0	0,01	0,04
60	0	0,01	0,02	0,02

Nota. \*gic Sectors: 10 (energía), 15 (materiales), 20 (industrial), 25 (consumo discrecional), 30 (productos básicos de consumo), 35 (cuidado de la salud), 45 (tecnologías de la información), 50 (servicios de comunicación), 55 (servicios) 60 (bienes raíces).

Fuente: elaboración propia con datos de la base de datos Compustat North América.

respecto a los ingresos netos es alta, alcanzando el 96% durante el periodo 2007-2016.

Para Estados Unidos, también los datos explorados en este trabajo muestran que, para el periodo 2000-2018, los pagos significaron el 96% del ingreso neto y las recompras alrededor del 44%. A nivel de empresas, por ejemplo, Exxon Mobil y Apple son las empresas que mayores recursos en valores absolutos dedicaron a recompras hasta el 2018. El orden en recompras fue seguido por empresas como Microsoft, IBM, Cisco systems y Pfizer. Las primeras cincuenta compañías con más recompras efectuadas en 2000-2018 concentran el 48% de estas, las primeras 100, el 62%, y las primeras 200, el 75%.

Para las 50 firmas con mayores recompras, que concentran alrededor del 48% de las efectuadas en el periodo 2000-2018, se observa que el promedio de activos intangibles relativos al total de activos es el que ha venido ganando participación, tal como se muestra en la figura 1.

### Financiarización y relación con activos financieros e intangibles

El crecimiento de activos financieros mantenidos por las compañías ha sido uno de los aspectos señalados como característicos de la financiarización corporativa y, junto con el mantenimiento de activos financieros, también se ha señalado el aumento de las rentas financieras generadas por

este tipo de activos. A partir de los datos explorados en este análisis, se encuentra que las empresas en promedio mantienen una importante proporción de activos financieros, pero también un crecimiento notorio de intangibles.

Una empresa toma capital de financiamiento que se espera sea usado en la actividad productiva. Una forma en que representa los recursos disponibles en la información financiera es bajo la categoría de activos. De acuerdo con Veblen (1908), la noción de activo es un "concepto pecuniario" que denota propiedad y valor y este valor puede ser capitalizable.

Aunque en la estructura de información financiera de las compañías se suele asimilar activos con inversión, un activo por sí mismo no implica que aporte a la productividad. El problema con la noción de activo financiero como contrario a la actividad productiva que ha sido planteado en la literatura es complejo. Desde las categorías bajo las cuales se representan los activos de las compañías, en su mayoría podrían ser catalogados como activos financieros, salvo los referidos comúnmente como activos fijos e intangibles. Sin embargo, estos últimos terminan compartiendo características de activo financiero.

Los intangibles terminan equiparándose a la valoración financiera en el mercado y las expectativas compartidas, tal como puede ser el caso del *goodwill*. En esto se manifiestan algunas de las contradicciones del capitalismo

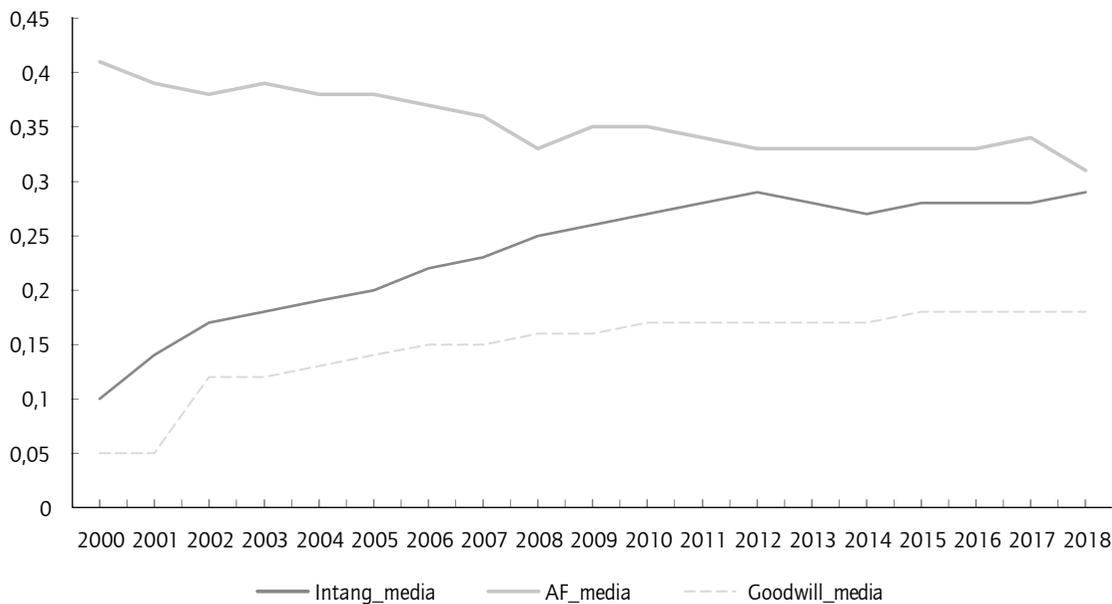


Figura 1. Participación de activos financieros e intangibles en el ranking de 50 compañías con mayores recompras (media). Fuente: datos a partir de la base de datos Compustat North América.

actual: mientras que la innovación y los intangibles producto de la I&D tardan tiempo en producirse y sus resultados pueden ser mejor valorados en el largo plazo, la valorización y la determinación de beneficios económicos se dan en el corto plazo. El incremento de intangibles y su grado de especificidad amplían la volatilidad de la valoración de las compañías, siendo estos valorados por el mercado de capitales cuando muchos no tienen un mercado de referencia. Intangibles como patentes, marcas, reputación, diseños, entre otros, precisamente representan valor por ser únicos o con características particulares y, dada la protección legal de la que gozan, tienen limitaciones para ser replicados.

Al estar fundamentados los intangibles en flujos de efectivo futuro que se descuentan al presente, se termina reconociendo un activo como el reflejo de expectativas. Por lo general, la adquisición de activos o instrumentos financieros se realiza con la expectativa de variaciones positivas de su precio en el futuro.

En el caso del *goodwill* y los activos netos de la empresa adquirida, se reconoce ese mayor valor en el presente o por anticipado, ese mayor beneficio económico que se espera el activo genere a futuro. Esta es una práctica financiera que denota elementos sobre la financiarización vista como generación de beneficios para el accionista y, en general, para los proveedores de fondos de financiamiento y también para los CEO. Es diferente el efecto de ampliar ingresos o rentas con nuevos productos o servicios a concentrarlas y capturarlas producto de fusiones y adquisiciones. En el primer caso, a nivel agregado se está generando mayor bienestar, mientras que, en el segundo, se trata únicamente de una ampliación de la escala de la corporación que puede tener beneficios en el sentido individual de la empresa, pero no necesariamente en el agregado de la economía.

Como se señaló antes, la misma noción de activo es tanto una entidad financiera como un constructo legal que incorpora valor, derechos de propiedad y control, y en una perspectiva financiera, su valoración se soporta en la idea de capitalización de ingresos futuros esperados. En este sentido, los activos intangibles son también un constructo financiero producto de capitalizar posibles ingresos futuros derivados, ya sea de productos de conocimiento como patentes, marcas, ya sea producto de la adquisición de otros negocios como el *goodwill*. Para Birch (2020), la innovación deriva de la búsqueda deliberada de la extracción económica de rentas o la búsqueda regulatoria de rentas a través de la extensión de los derechos de propiedad intelectual, el control de monopolio, los efectos de red o la reconfiguración de los procesos tecnoeconómicos.

La capitalización de intangibles, entendiéndola como el carácter que se da a activos y que, por tanto, adquieren naturaleza financiera, significa volver líquido el conocimiento y diferir pagos por anticipado de rentas futuras. Así se valoriza el capital o da valor a la compañía a partir de expectativas de rentas futuras. Una patente, por ejemplo, es una limitación de uso de conocimiento que se convierte en activo por la capitalización de rentas que se espera se generen de la restricción que impone y el conocimiento que protege. No solo se monetizan y capitalizan productos del conocimiento, sino también la disposición de información personal o hábitos de vida, como en el caso de las empresas que ofrecen plataformas de redes sociales, que terminan explotando y extrayendo rentas diferenciales a partir de información suministrada por sus usuarios.

La valoración basada con fundamento en expectativas futuras, es decir, en rentas que se realizaran en el futuro, no puede basarse en estimaciones con fundamento en condiciones históricas de ganancia previas, precisamente porque se trata de elementos únicos y, por tanto, termina obedeciendo a la lógica de valoración financiera y, dada la naturaleza de esta, va a estar dada por convenciones de quienes participan en el entorno financiero. En este sentido, Arvidsson & Colleoni (2012, citados por Birchi, 2020) argumentan lo siguiente:

Las valoraciones de las plataformas de redes sociales como Facebook no se derivan necesariamente de cálculos de ingresos publicitarios o “cálculos racionales sobre el rendimiento subyacente de los activos de la compañía”, sino más bien de la “capacidad de iniciar y mantener una convención que permita una estimación racional del rendimiento financiero futuro de una empresa —por ejemplo, aumentos continuos en el valor de las acciones—”. (p. 14)

Por ejemplo, en el caso de control de datos personales de las redes, “son las expectativas financieras y las relaciones, en lugar de las tecnológicas, las que configuran esta renta de los datos” (Birch & Muniesa, 2020, p. 8).

En relación con el *goodwill*, según los estándares internacionales de información financiera NIIF 3 y de información contable NIC 36, las empresas deben realizar una evaluación anual del importe recuperable (mayor valor entre valor razonable y valor de uso) y, en caso de que este sea menor a su valor en libros, reconocer tal deterioro. El reconocimiento de cualquier deterioro termina por impactar los rendimientos generados, de manera que para la gerencia no resultaría conveniente este tipo de reconocimiento. Dentro de los argumentos a favor de la no amortización del *goodwill* se sostiene que la vida útil del *goodwill* adquirido y el patrón en el que disminuye generalmente no son posibles

de predecir, por lo que la amortización terminaría siendo una estimación arbitraria (Accounting Standard Board of Japan et al., 2014, p. 26), y al no existir un costo de reemplazo, la amortización distorsionaría la realidad empresarial que representa la información financiera.

Si el *goodwill* se amortizara, se controlaría su dimensión, en la medida en que la planeación financiera tendría que contemplar su efecto sobre las ganancias. De esta manera, la no amortización puede alentar la especulación sobre activos de negocios adquiridos, con el fin de hacerse al control y a una mayor concentración de mercado. Recientemente el Financial Accounting Standards Board (FASB) ha estado investigando la posibilidad de reintroducir la amortización del *goodwill*.

El reforzamiento de activos financieros e intangibles que favorecen la concentración de rentas tiene que ver, según Birch (2020), con el potencial extractivo del nexo innovación-finanzas. Para Bryan et al. (2017), "el capital intangible es particularmente adecuado para las transformaciones abstractas y líquidas de la innovación financiera" (p. 65). El mayor peso de intangibles que se ha identificado en la muestra de firmas analizada podría ser expresión tanto de la concentración de poder de monopolio por la adquisición de nuevos negocios como de la propiedad intelectual que es reconocida en la información financiera.

Los intangibles tienen la capacidad de posibilitar no solo la captura de rentas, sino también, como ha sido documentado por estudios como el de Grubert (2012), a través de la ubicación de subsidiarias, un menor pago de tasas impositivas:

La presencia de propiedad intelectual desarrollada por la matriz permite a las empresas lograr tasas impositivas extranjeras efectivas más bajas y, a su vez, aumenta el impacto de las diferencias impositivas porque es muy difícil valorarlo con precisión (el capital intangible). (Grubert, 2012, p. 34).

Asimismo, los intangibles y activos financieros cobran importancia en un contexto de deslocalización productiva y desregulación del flujo de capitales. De acuerdo con Bryan et al. (2017), los activos intangibles llevan una doble vida tanto espacial como temporal. Esta doble vida la atribuye en el sentido en que el capital intangible es inherente a la corporación pero su ubicación es ambigua. Al analizar las implicaciones de la acumulación de capital internacionalizado en formas intangibles y abstractas y el papel de las finanzas y *offshore* para dar movilidad y fluidez a esta forma de capital, se sugiere que la capacidad de esta forma de capital para ubicarse en más de un lugar al mismo tiempo es la base para el aprovechamiento de arbitraje en el pago

de impuestos y otro tipo de arbitrajes de acuerdo con aspectos regulatorios.

El mantenimiento de mayores activos intangibles y los derechos de propiedad intelectual asociados a estos posibilitan la apropiación diferencial de rentas. Esta es la paradoja de la economía del conocimiento señalada por Pagano (2014), según la cual la naturaleza no rival del conocimiento, que en principio podría favorecer a las pequeñas empresas (por externalidades positivas), se utiliza para crear economías artificiales de tamaño que hace posible la adquisición barata y la defensa de los derechos de propiedad solo para las grandes empresas.

Los derechos de propiedad intelectual involucran también la discusión sobre la apropiación del conocimiento generado socialmente a través de la I&D financiada públicamente (como el caso de la investigación básica) y la formación de capital humano que debe financiarse por el Estado o por los hogares individualmente, nuevamente a través del endeudamiento. Esto es sobre lo que Mazzucato (2018) ha insistido en cuanto a la necesidad de evaluar cómo se distribuyen los beneficios en términos de la innovación financiada públicamente y la extracción y apropiación privada de beneficios.

De acuerdo con Duranda y Gueuder (2018), a medida que la liberalización del comercio y los flujos de capital cobraron impulso durante las últimas décadas, la posibilidad misma de una captura de ganancias de actividades productivas en países de bajos salarios por parte de empresas líderes del Norte que se benefician de su posición de poder de mercado y a través de la repatriación de ganancias e intereses aumentó enormemente.

Esto tiene que ver, como lo señalan Aguiar de Medeiros y Trebat (2017), y como se indicó antes, con que el control de activos financieros e intangibles favorece el poder de monopolio que se combina en las grandes corporaciones transnacionales, configurándose un macro-régimen de acumulación de capital, que combina mercados laborales flexibles con la expansión del crédito para sostener el consumo frente al estancamiento de los salarios reales. Esto da como resultado bajos salarios para la mayoría y una mayor desigualdad económica.

Como se mencionó, se trata de reconocer cómo la financiarización en el capitalismo contemporáneo tiene que ver con la manera como se explota el conocimiento y los productos del conocimiento y de cómo los activos financieros e intangibles pueden reforzarse mutuamente. De acuerdo con Pagano (2019), la financiarización y la privatización de intangibles se refuerzan mutuamente; los conocimientos mercantilizados y privatizados se convierten en activos

sobre los que se pueden definir y negociar reclamaciones financieras, y la privatización del conocimiento podría destruir el capital intelectual productivo, disponible solo para un número reducido de usos (Pagano, 2019).

El crecimiento de intangibles y la valorización inmaterial del capital a través de estos podría brindar explicación a la tendencia de las CNF a realizar mayores pagos a accionistas. En la medida en que las posiciones de monopolio reducen la presión competitiva, se tiene menor dependencia de las ganancias retenidas para ampliar inversiones, que podría ser una explicación asociada a la menor intensidad en inversión de las compañías de mayor tamaño. Por ejemplo, empresas con ejercicio de poder de mercado como Apple, Microsoft, Intel, Amazon, etc., son empresas que hacen parte de las que concentran mayores pagos a accionistas para el periodo analizado.

Bajo la ideología de generación de valor para el accionista, una preocupación de la gestión es generar valorización del capital. Si las rentas que sustentan tal valorización se soportan en la concentración de mercado y las expectativas de generación de rentas futuras de la que han sido beneficiarios los inversionistas y los CEO (dadas las beneficiosas condiciones de remuneración de estos últimos), si no están acompañadas de mayores esfuerzos en inversión, la financiarización a nivel corporativo termina expresándose como una especie de extracción de rentas. Cuando el precio de una acción crece, los inversores pueden obtener ganancias de capital de inmediato al vender sus participaciones. Esto por lo general se atribuye automáticamente a la expectativa de creación de valor por parte de la firma; sin embargo, en el caso de la recompra de acciones, estas pueden presionar al alza el precio de la acción sin ninguna causa asociada a mejores previsiones de generación de valor.

Asimismo, como se ha indicado, cuando una empresa adquiere otra y reconoce un valor de *goodwill*, entonces está reconociendo como activo flujos extraordinarios futuros que se espera genere la entidad adquirida. En el momento en el que se materialicen esos flujos en el futuro, serán ingresos de la empresa sin ninguna afectación al valor que ha sido capitalizado con anterioridad como previsión de esos mismos flujos futuros. De esta manera, se termina haciendo en la contabilidad un doble reconocimiento: por un lado, un activo fundamentado en expectativas anticipadas de futuros ingresos y, por otro, el flujo real si se materializa vía ingresos.

También, si se aceptaran los argumentos de la responsabilidad de los CEO como agentes que se benefician de las operaciones de recompra cuando han sido bonificados con acciones de las compañías, prácticas contables como el reconocimiento del *goodwill* que no es amortizado pueden incentivar a los ejecutivos a aprovechar los beneficios de

la recompra en un contexto de bajas tasas de interés, teniendo en cuenta que es común que las bonificaciones estén atadas a resultados y que las recompras favorecen los ratios con los que a su vez se mide el desempeño.

## Conclusión

Con el presente estudio, se agrega a la discusión sobre la financiarización de corporaciones no financieras que la caída en la inversión en capital fijo tiene que ver no solo con el creciente mantenimiento de activos financieros, sino también con el mayor peso de los intangibles, los cuales han presentado una tendencia creciente, especialmente en sectores intensivos en tecnología y conocimiento. Los datos estadísticos mostraron, como se ha discutido previamente, que los activos financieros como proporción de activos totales, si bien son de importancia relativa y han crecido en algunos sectores, no han sido la principal transformación que ha sufrido la estructura de activos en los estados de situación financiera, como lo ha sido el aumento de intangibles y dentro de estos el *goodwill*. Por lo tanto, el análisis de los estudios empíricos, al contemplar únicamente activos financieros sin considerar esta otra categoría, está desconociendo un aspecto que es relevante en el análisis de la financiarización corporativa.

El documento ha discutido por qué puede darse una relación positiva entre el mantenimiento de activos financieros e intangibles. Esta relación se torna relevante en un contexto de internacionalización, desregulación del flujo de capitales transfronterizos, deslocalización de procesos productivos e intensificación del conocimiento y cambio tecnológico característico de las economías desarrolladas, en el sentido en que los activos intangibles pueden reforzar condiciones de monopolio y ventajas diferenciales de las compañías.

Al considerar la noción de activos intangibles se amplían las implicaciones y relaciones que dan cuenta de la forma como se instrumenta la financiarización corporativa. Aunque la literatura documentada sobre la financiarización corporativa ha asumido la caída en la inversión de capital fijo y la intensificación de recompras como características que podrían cuestionar la misma reproducción capitalista, ha dejado de lado otra característica del capitalismo contemporáneo: la importancia del conocimiento, su explotación y la forma como se integra en la dinámica del capitalismo financiarizado.

Como se ha discutido en este estudio, al cobrar importancia los intangibles como activos y su valorización, estos pueden favorecer la concentración de rentas que beneficia la devolución de efectivo a accionistas a través de

operaciones de recompra. En la medida en que las posiciones de monopolio reducen la presión competitiva, se tiene menor dependencia de las ganancias retenidas para ampliar inversiones. En este sentido, la financiarización y el mantenimiento de intangibles se pueden reforzar mutuamente y los conocimientos privatizados a través de los derechos de propiedad intelectual (PI) se convierten en activos sobre los que se pueden definir y negociar reclamaciones financieras.

Lo que se ha discutido sobre las implicaciones de un tipo particular de activos, como son los intangibles, y la forma en que pueden estar caracterizando la financiarización de grandes corporaciones plantea importantes retos para la contabilidad y la investigación contable con respecto a las normas y prácticas que tienen que ver con la representación de estas realidades empresariales. Asimismo, acercarse a la comprensión de la financiarización corporativa debe posibilitar a la investigación contable profundizar sobre cómo la regulación y los dispositivos de generación de información financiera de estas compañías favorecen estas tendencias de financiarización, así como los efectos de las técnicas contables en las formas de acumulación y distribución de rentas.

Esto último es un aspecto conexo que surge de las reflexiones expuestas en este documento, que tiene que ver con la forma como se construye y revela la información financiera, en la medida en que detrás de la financiarización hay un tema de fondo, y es la manera como se está generando y distribuyendo la renta. En este sentido, los informes financieros deberían permitir identificar la remuneración al trabajo, a altos ejecutivos, a acreedores, al Estado en términos de tasas efectivas de tributación, y no centrarse exclusivamente en mostrar la forma como se ha generado excedentes para inversionistas a quienes se privilegia en la generación de información financiera. Asimismo, el reto más grande para la contabilidad tiene que ver con los aspectos referidos a la incorporación de intangibles en la información financiera.

### Declaración de conflicto de interés

Los autores no manifiestan conflictos de intereses institucionales ni personales.

### Referencias bibliográficas

Accounting Standard Board of Japan, European Financial Reporting Advisory Group & Organismo Italiano di Contabilità (2014). *Should goodwill still not be amortised? Accounting and disclosure for goodwill*. EFRAG. <https://bit.ly/2UswR6Q>

- Aguiar de Medeiros, C., & Trebat, N. (2017). Inequality and income distribution in global value chains. *Journal of Economic Issues*, 51(2), 401-408. <https://doi.org/10.1080/00213624.2017.1320916>
- Auvray, T., & Rabinovich J. (2019). The financialisation-offshoring nexus and the capital accumulation of U.S. non-financial firms. *Cambridge Journal of Economics*, 43(5), 1183-1218. <https://doi.org/10.1093/cje/bey058>
- Arvidsson, A., & Colleoni, E. (2012). Value in informational capitalism and on the Internet. *The Information Society*, 28(3), 135-150. <https://doi.org/10.1080/01972243.2012.669449>
- Baranes, A. I. (2017). Financialization in the American pharmaceutical industry: A Veblenian approach. *Journal of Economic Issues*, 51(2), 351-358. <https://doi.org/10.1080/00213624.2017.1320895>
- Baranes, A. I. (2020). Intangible assets and the financialized business enterprise: A Veblen-commons approach. *Journal of Economic Issues*, 54(3), 692-709. <https://doi.org/10.1080/00213624.2020.1778973>
- Bortis, H. (2010, mayo 27-28). *Real and financial sector in neoclassical and in classical-Keynesian perspective: Some considerations of principles* [Ponencia]. VII International Colloquium Getting out of the Current Economic Crisis in the Light of Alternative Development Paradigms. París, Francia.
- Basu, S., & Waymire, G. (2008). Has the importance of intangibles really grown? And if so, why? *Accounting and Business Research*, 38(3), 171-190. <https://doi.org/10.1080/00014788.2008.9663331>
- Beattie, V., & Thomson, S. J. (2007). Lifting the lid on the use of content analysis to investigate intellectual capital disclosures. *Accounting Forum*, 31(2), 129-163. <https://doi.org/10.1016/j.accfor.2007.02.001>
- Birch, K. (2020). Technoscience rent: Toward a theory of rentiership for technoscientific capitalism. *Science, Technology, & Human Values*, 45(1), 3-33. <https://doi.org/10.1177/0162243919829567>
- Birch, K., & Muniesa, F. (Eds.). (2020). *Assetization: turning things into assets in technoscientific capitalism*. MIT Press.
- Boyer, R., & Perry, J. (2013). IC, the Achilles heel of accounting and macroeconomics. *Robert Boyer*. [http://robertboyer.org/download/RBJP\\_2013\\_SASE.pdf](http://robertboyer.org/download/RBJP_2013_SASE.pdf)
- Bryan, D., Rafferty, M. & Wigan, D. (2017). Capital unchained: Finance, intangible assets and the double life of capital in the offshore world. *Review of International Political Economy*, 24(1), 56-86. <https://doi.org/10.1080/09692290.2016.1262446>
- Corrado, C., Haltiwanger, J., & Sichel, D. (2005). Introduction to measuring capital in the new economy. En C. Corrado, J. Haltiwanger & D. Sichel (Eds.), *Measuring capital in the new economy* (pp. 1-10). University of Chicago Press. <http://www.nber.org/books/corr05-1>
- Crotty, J. (2003). The neoliberal paradox: The impact of destructive product market competition and impatient finance on nonfinancial corporations in the neoliberal era. *Review of Radical Political Economics*, 35(3), 271-279. <https://doi.org/10.1177/0486613403255533>
- Davis, L. (2014). *The financialization of the nonfinancial corporation in the post-1970 U.S. economy* [Tesis doctoral, University of Massachusetts Amherst]. Scholar Works UMass. <https://doi.org/10.7275/5660610.0>
- Davis, L. E. (2017). Financialization and Investment: a survey of the empirical literature. *Journal of Economic Surveys*, 31(5), 1332-1358. <https://doi.org/10.1111/joes.12242>
- Demir, F. (2009). Financialization and manufacturing firm profitability under uncertainty and macroeconomic volatility: Evidence from an emerging market. *Review of Development Economics*, 13(4), 543-791. <https://doi.org/10.1111/j.1467-9361.2009.00522.x>

- Duranda, C., & Gueuder, M. (2018). The profit–investment nexus in an era of financialisation, globalisation and monopolisation: A profit-centred perspective. *Review of Political Economy*, 30(2), 126-153. <https://doi.org/10.1080/09538259.2018.1457211>
- Epstein, G. (Ed.). (2005). *Financialization and the world economy*. Edward Elgar Publishing.
- Fried, J., & Wang, C. (2018). *Short-Termism and capital flows* [Working Paper 17-062]. Harvard Business School. [https://www.hbs.edu/ris/Publication%20Files/17-062\\_32ee5e61-b73a-4ac9-b095-7920e87c5143.pdf](https://www.hbs.edu/ris/Publication%20Files/17-062_32ee5e61-b73a-4ac9-b095-7920e87c5143.pdf)
- Fumagalli, A. (2011). Twenty theses on contemporary capitalism (Cognitive biocapitalism). *Angelaki*, 16(3), 7-17. <https://doi.org/10.1080/0969725X.2011.626555>
- Grubert, H. (2012). Foreign taxes and the growing share of U.S. multinational company income abroad: Profits, not sales, are being globalized. *National Tax Journal*, 65(2), 247-81. <https://doi.org/10.17310/ntj.2012.2.01>
- Haskel, J., & Westlake, S. (2018). *Capitalism without capital: The rise of the intangible economy*. Princeton University Press.
- Heilbron, J., Verheul, J., & Quak, S. (2014). The origins and early diffusion of "shareholder value" in the United States. *Theory and Society*, 43(1), 1-22. <https://doi.org/10.1007/s1186-013-9205-0>
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, 3(4), 305-360. [https://doi.org/10.1016/0304-405X\(76\)90026-X](https://doi.org/10.1016/0304-405X(76)90026-X)
- Kaufmann, L., & Schneider, Y. (2004). Intangibles: A synthesis of current research. *Journal of Intellectual Capital*, 5(3), 366-388. <https://doi.org/10.1108/14691930410550354>
- Kliman, A., & Williams, S. (2014). Why 'financialisation' hasn't depressed US productive investment. *Cambridge Journal of Economics*, 39(1), 67-92. <https://doi.org/10.1093/cje/beu033>
- Krippner, G. (2005). The financialization of the American economy. *Socio-Economic Review*, 3(2), 173-208. <https://doi.org/10.1093/SER/mwi008>
- Lagoarde-Segot, T. (2017). Financialization: Towards a new research agenda. *International Review of Financial Analysis*, 51, 113-123. <https://doi.org/10.1016/j.irfa.2016.03.007>
- Langley, P. (2021). Assets and assetization in financialized capitalism. *Review of International Political Economy*, 28(2), 382-393. <https://doi.org/10.1080/09692290.2020.1830828>
- Lazonick, W. (2014, abril 10-12). *Profits without prosperity: How stock buybacks manipulate the market, and leave most Americans worse off* [Conference session]. Annual Conference of the Institute for New Economic Thinking (2014), Toronto, Canadá. [https://www.ineteconomics.org/uploads/papers/LAZONICK\\_William\\_Profits-without-Prosperity-20140406.pdf](https://www.ineteconomics.org/uploads/papers/LAZONICK_William_Profits-without-Prosperity-20140406.pdf)
- Lazonick, W. (2017). The functions of the stock market and the fallacies of shareholder value. *Institute for New Economic Thinking. Working Paper Series*, 58. <http://doi.org/10.2139/ssrn.2993978>
- Lev, B. (2001). *Intangibles: Management, measurement and reporting*. Brookings Institution Press. <https://www.jstor.org/stable/10.7864/j.ctvcj2rf2>
- Mason, J. W. (2015, febrero 25). Disgorge the cash: The disconnect between corporate borrowing and investment. *Roosevelt Institute*. <http://jwmason.org/wp-content/uploads/2015/05/Disgorge-the-Cash.pdf>
- Marazzi, C., Fumagalli, A., & Zanini, A. (2002). *La moneta nell'impero*. Ombre Corte.
- Mazzucato, M. (2018). *The value of everything. Making and taking in the global economy*. Allen Lane.
- Milberg, W., & Winkler, D. (2010). Financialisation and the dynamics of offshoring in the USA. *Cambridge Journal of Economics*, 34(2), 275-293. <https://doi.org/10.1093/cje/bep061>
- Minsky, H. (1986). *Stabilizing an unstable economy*. Yale University Press.
- Pagano, U. (2014). The crisis of intellectual monopoly capitalism. *Cambridge Journal of Economics*, 38(6), 1409-1429. <https://doi.org/10.1093/cje/beu025>
- Pagano, U. (2019). Finance, intangibles and the privatization of knowledge. En E. Avgouleas, & D. Donald (Eds.), *The political economy of financial regulation* (pp. 102-126). Cambridge University Press. <https://doi.org/10.1017/9781108612821.005>
- Perry, J. (2009). *Goodwill hunting: Accounting and the global regulation of economic ideas* [Tesis doctoral, Vrije Universiteit Amsterdam]. Research Portal VU. <https://research.vu.nl/en/publications/goodwill-hunting-accounting-and-the-global-regulation-of-economic>
- Orhangazi, Ö. (2008). Financialisation and capital accumulation in the non-financial corporate sector: A theoretical and empirical investigation on the US economy: 1973-2003. *Cambridge Journal of Economics*, 32(6), 863-886. <https://doi.org/10.1093/cje/ben009>
- Orhangazi, Ö. (2018). The role of intangible assets in explaining the investment-profit puzzle. *Cambridge Journal of Economics*, 43(5), 1251-1286. <https://doi.org/10.1093/cje/bey046>
- Rabinovich, J. (2019). The financialization of the non-financial corporation. A critique to the financial turn of accumulation hypothesis. *Metroeconomica*, 70(4), 738-775. <https://doi.org/10.1111/meca.12251>
- Serfati, C. (2011). Transnational corporations as financial groups. *Work Organisation, Labour & Globalisation*, 5(1), 10-38. <https://doi.org/10.13169/workorgalaboglob.5.1.0010>
- Stiglitz, J. E. (2016). New theoretical perspectives on the distribution of income and wealth among individuals. En K. Basu, & J. E. Stiglitz (Eds.), *Inequality and Growth: Patterns and Policy: Vol. 1. Concepts and Analysis* (pp. 1-71). Palgrave Macmillan. [https://doi.org/10.1057/9781137554543\\_1](https://doi.org/10.1057/9781137554543_1)
- Stockhammer, E. (2004). Financialisation and the slowdown of accumulation. *Cambridge Journal of Economics*, 28(5), 719-741. <https://doi.org/10.1093/cje/beh032>
- Sullivan, M. (2000). Value-driven intellectual capital: how to convert intangible corporate assets into market value, Wiley, New York, NY.
- Van der Zwan, N. (2014). Making sense of financialization.. *Socio-Economic Review*, 12(1), 99-129. <https://doi.org/10.1093/ser/mwt020>
- Veblen, T. (1908). On the nature of capital: Investment, intangible assets, and the pecuniary magnate. *The Quarterly Journal of Economics*, 23(1), 104-136. <https://www.jstor.org/stable/pdf/1883967.pdf>
- Wersea, M. A. (Ed.). (2014). *Innovation, human capital and trade competitiveness. How are they connected and why do they matter?* Springer. <http://doi.org/10.1007/978-3-319-02072-3>



# Getting Back to Basics: Challenging Complexity and Accountability in the Boardroom\*

Yves Gendron

Ph. D. in Accounting  
Full professor, Université Laval  
Québec City, Canada

Author's role: intellectual, experimental and communicative  
yves.gendron@fsa.ulaval.ca  
<https://orcid.org/0000-0002-7414-7764>

Bertrand Malsch

Ph. D. in Accounting  
Associate Professor, Queen's University  
Kingston, Canada

Author's role: intellectual, experimental and communicative  
bertrand.malsch@queensu.ca  
<https://orcid.org/0000-0001-6732-3742>

Marie-Soleil Tremblay

Ph. D. in Accounting  
Full professor, École Nationale d'Administration Publique  
Québec City, Canada

Author's role: intellectual, experimental and communicative  
marie-soleil.tremblay@enap.ca  
<https://orcid.org/0000-0001-9507-3349>

DE VUELTA A LO BÁSICO: DESAFIANDO LA COMPLEJIDAD Y LA RESPONSABILIDAD EN LA SALA DE JUNTAS

**RESUMEN:** este artículo estudia la dinámica de la complejidad y la experiencia en el contexto de los comités de compensación (cc). A partir de entrevistas semiestructuradas, principalmente con miembros y consultores de cc, se revela la existencia de dos ejes de subordinación que impactan la mentalidad de los participantes en instancias de gobierno corporativo y que, en última instancia, podrían llegar a afectar el grado de responsabilidad de los directores ante los accionistas. El primer eje involucra la subordinación de los miembros de un cc ante la experiencia de consultores externos, quienes tienden a ser considerados aliados imprescindibles en el manejo de las redes de complejidad que aparentemente caracterizan la compensación de los ejecutivos. Alimentado en parte por el primer eje, el segundo da cuenta del sometimiento a dichas redes de complejidad, que son ampliamente asumidas y naturalizadas por los miembros de un cc y los consultores que estos contratan. Una de las principales contribuciones de esta investigación tiene que ver con el cuestionamiento al predominio de la complejidad dentro de las juntas directivas, con lo cual se pone en tela de juicio uno de los supuestos clave sobre los que se construyen y promueven las prácticas y la experiencia de las instituciones contemporáneas de gobierno corporativo. También cuestionamos el alcance de la dependencia epistémica en muchos cc, donde gran parte del conocimiento necesario para operar adecuadamente el repertorio de prácticas existentes (consideradas indispensables para establecer la compensación ejecutiva) no está en manos de los miembros del cc de una organización, sino en poder de su equipo de asesores.

**PALABRAS CLAVE:** junta directiva, complejidad, firmas consultoras, gobierno corporativo, compensación de los ejecutivos, experiencia.

VOLTANDO AO BÁSICO: DESAFIANDO A COMPLEXIDADE E A RESPONSABILIDADE NA SALA DE REUNIÕES

**RESUMO:** o presente trabalho investiga a dinâmica da complexidade e da expertise no contexto dos comitês de remuneração (cc, na sigla em inglês). A partir de entrevistas semiestructuradas, principalmente com membros e consultores do cc, trazemos à luz dois eixos de subordinação que impactam a mentalidade dos participantes da governança corporativa e podem, em última instância, comprometer o grau de responsabilização dos diretores com os acionistas. O primeiro eixo envolve a subordinação dos membros do cc à expertise de consultores, que tende a ser considerada como uma aliada indispensável para lidar adequadamente com as teias de complexidade que supostamente caracterizam a remuneração executiva. Parcialmente nutrido pelo primeiro eixo, o segundo implica uma subserviência a essas teias de complexidade, que são amplamente presumidas e naturalizadas pelos membros do cc e pelos especialistas em consultoria empregados por eles. Uma de nossas principais contribuições é questionar a ascensão da complexidade na sala de reuniões, levantando dúvidas sobre um dos principais pressupostos sobre o qual as práticas e a expertise em instituições contemporâneas de governança corporativa são construídas e promovidas. Questionamos também a extensão da dependência epistêmica em muitos comitês de remuneração, em que grande parte do conhecimento necessário para operar adequadamente o repertório de práticas (consideradas necessárias para enfrentar o problema da determinação da remuneração executiva) não está principalmente nas mãos dos membros do cc, mas sim nas mãos dos consultores.

**PALAVRAS-CHAVE:** conselhos diretores, complexidade, empresas de consultoria, expertise, governança corporativa, remuneração dos executivos.

REVENIR À L'ESSENTIEL: CONTESTER LA COMPLEXITÉ ET LA RESPONSABILITÉ DANS LA SALLE DE CONSEIL

**RÉSUMÉ:** Cet article étudie la dynamique de la complexité et de l'expertise dans le contexte des comités de rémunération (cc). À partir d'entrevues semi-directives, principalement avec des membres des cc et des consultants, nous mettons en lumière deux axes de subordination qui ont un impact sur l'état d'esprit des participants à la gouvernance d'entreprise, et peuvent finalement miner le degré de responsabilité des administrateurs envers les actionnaires. Le premier axe concerne la subordination des membres du cc à l'expertise des consultants, qui tend à être considérée comme un allié indispensable pour faire face de manière appropriée aux réseaux de complexité qui caractériseraient la rémunération des dirigeants. Nourrie en partie par le premier axe, le second implique l'asservissement à ces réseaux de complexité, largement présumés et naturalisés par les membres du cc et les experts conseillers qu'ils emploient. L'un de nos principaux énoncés contributifs est de remettre en question l'emprise de la complexité dans la salle du conseil, en jetant le doute sur l'une des hypothèses clés sur lesquelles les pratiques et l'expertise des institutions contemporaines de gouvernance d'entreprise se construisent et sont promues. Nous remettons également en question l'étendue de la dépendance épistémique dans de nombreux comités de rémunération, où une grande partie des connaissances nécessaires pour exploiter correctement le répertoire de pratiques (jugées nécessaires pour résoudre le problème de la détermination de la rémunération des dirigeants) n'est pas principalement entre les mains des membres du cc, mais plutôt dans celles des consultants.

**MOTS-CLÉ:** conseils d'administration, complexité, cabinets de conseil, gouvernance d'entreprise, rémunération des dirigeants, expertise.

**SUGGESTED CITATION:** Gendron, Y., Malsch, B., & Tremblay, M. (2021). Getting back to basics: Challenging complexity and accountability in the boardroom. *Innovar*, 31(82), 161-178. <https://doi.org/10.15446/innovar.v31n82.98419>

JEL CODES: M41, G34, M10.

RECEIVED: 10/11/2020. APPROVED: 23/7/2021.

This publication is licensed under a Creative Commons Attribution-NonCommercial-NoDerivatives 4.0 International (CC BY-NC-ND 4.0).



**ABSTRACT:** This paper investigates the dynamics of complexity and expertise in the context of compensation committees (ccs). Drawing on semi-structured interviews, mostly with cc members and consultants, we bring to light two axes of subordination that impact the mindset of corporate governance participants, and may ultimately undermine directors' degree of accountability to shareholders. The first axis involves cc members' subordination to consultant expertise, which tends to be considered as an indispensable ally in dealing appropriately with the webs of complexity that allegedly characterize executive compensation. Nourished partially by the first axis, the second implies subservience to these webs of complexity, which are widely presumed and naturalized by cc members and the consulting experts they employ. One of our main contributory statements is to question the ascendancy of complexity in the boardroom, casting doubt on one of the key assumptions upon which practices and expertise in contemporary corporate governance institutions are built and promoted. We also question the extent of epistemic dependency in many compensation committees, where much of the knowledge necessary to properly operate the repertoire of practices

\* A previous version of this paper was presented at the following academic conferences: 2014 Annual Congress of the European Accounting Association (this version was still available on July 29, 2021, at [http://www.eaa2014.org/userfiles/FKIDDKD\\_EKFHMH\\_EC3YV90T.pdf](http://www.eaa2014.org/userfiles/FKIDDKD_EKFHMH_EC3YV90T.pdf)); 2015 Annual Congress of the Association Francophone de Comptabilité; and 2015 Alternative Accounts Conference. This previous version was subsequently improved significantly through the review comments we obtained from *Innovar Journal*, not least in terms of clarifying the storyline, ensuring greater overall coherence, and streamlining the text.

(deemed necessary to address the problem of executive compensation determination) is not primarily in the hands of cc members, but rather in those of consultants.

**KEYWORDS:** Boards of directors, complexity, consulting firms, corporate governance, executive compensation, expertise.

## Introduction

Complexity nowadays tends to be naturalized and taken for granted in a variety of areas (Stacey, 2009). The field of business is far from immune from this trend. By and large, organizational life is predicated on the view that reality is inherently and increasingly complex and that coping appropriately with complexity requires the mobilization of specific skills, resources and techniques. For instance, risk management exhibits an ever-expanding frontier of abstracted and mathematical formalization to deal with world complexities (Lam, 2017), while finance activities increasingly involve highly sophisticated instruments, such as swaps and derivatives, relying on a web of complicated assertions and calculations (Cooper, 2015; MacKenzie, 2006). To tackle complexity, most dominant management prescriptions advocate the mastery and development of specific and complex forms of expertise as a necessity (Allen *et al.*, 2011). Yet, promoting expertise to deal with complexity paradoxically may result in reinforcing the perception of increasing and omnipresent complexity, given that such expertise assumes complexity.

The intertwining of complexity and expertise has deep material consequences, engendering significant challenges in terms of political authority and democratic accountability (Malsch, 2013). Some spheres of specialized knowledge appear to be out of reach of democratic control since the public may not understand or see the issues that are in the hands of knowledgeable experts (Turner, 2013). At an individual level, the intertwining of complexity and expertise confronts people with the problem of knowing which expert to trust (Giddens, 1990, 1991). As observed by Berger and Luckmann (1966):

I require not only the advice of experts, but the prior advice of experts on experts. The social distribution of knowledge thus begins with the simple fact that I do not know everything known to my fellow [persons], and vice versa, and culminates in exceedingly complex and esoteric systems of expertise. (p. 46)

In sum, contemporary forms of expertise are performative. They contribute to the institutionalization of complexity across society as people are subject to an array of expert discourses that assume that intricate technologies are

indispensable in dealing effectively and efficiently with a variety of inherently complex objects (Stacey, 2009). In the eyes of many, progress depends on the ability of experts to channel successfully through the meanders of complexity.

In this paper, we study the dynamics of complexity and expertise in the domain of corporate governance and, more specifically, in the context of compensation committees. The starting point of our argument is that expertise matters in boardroom settings (Kolev *et al.*, 2019). While previous research points to different forms of expertise being influential and necessary in the boardroom such as the ability to develop and enforce contracts and the capacity to operate mechanistic procedures (Malsch *et al.*, 2012), knowledge on interpersonal dynamics of expertise in boardroom settings is scant, if only because of the relatively low number of qualitative studies carried out in this environment (Filatotchev & Wright, 2017). Drawing on the above, we presume that complexity is centrally involved in the construction of expertise in board settings—and we are unaware of any study that examined this matter from an in-depth perspective (although tentative linkages are mentioned here and there, e.g., Sonnenfeld, 2004).

The specific context we mobilize to examine the dynamics of complexity and expertise in the boardroom is that of compensation committees (ccs), in charge of overseeing executive remuneration within public companies. Over the last 15 years or so, ccs have been significantly criticized in the public arena (Bryant & Sapp, 2007; The Guardian, 2018) as interrogations arise to understand how remuneration packages are awarded to top executives of large public firms. Questions of complexity and expertise, therefore, may be particularly influential in the cc environment. Although we need to be careful in transposing our conclusions to other settings (Lincoln & Guba, 1985), we believe that dynamics of complexity and expertise are especially relevant to understand the backstage of corporate governance, if only because of the convoluted role that corporate governance institutions are called upon to play as gatekeepers of capitalism (Gendron, 2018a). In the words of Jackson and Carter (1995), the capitalist system has created a kind of “monsters,” namely top managers, which it aims to rein in through a battery of corporate governance devices (such as ccs). Our conclusions may therefore be of interest to broader audiences, and we encourage other researchers to engage in research projects centered on the dialectic between complexity and expertise taking place in the backstage of corporate governance institutions.

At the theoretical level, our study is informed by the views of Anthony Giddens (1990, 1991) on the role of expertise,



trust (comfort), and reflexivity in contemporary society. We are particularly interested in examining how the dynamics of complexity and expertise takes place in light of the fundamental tension between comfort and skepticism. As reflexive agents, cc members and others (who attend cc meetings), construct and interpret the complexity surrounding them (Campbell-Hunt, 2007; Kolev *et al.*, 2019; Tsoukas & Hatch, 2001). They can, therefore, simultaneously experience comfort and doubt *vis-à-vis* their own expertise and that of others in reining in executive compensation complexities. Recognizing this basic contradiction can be quite productive in appreciating how expertise and complexity develop and intertwine in the field.

Drawing on semi-structured interviews, mostly with cc members and consultants, we show how executive compensation complexities are constructed and addressed mainly from the perspective of (i) the arm's length contracting model and its underlying mechanical procedures, and (ii) the logic of the market, which is necessary for cc members to reduce and manage the moral complexity of executive compensation (especially through

benchmarking practices) in spite of criticisms expressed in the public arena. However, as reflexive agents, a number of cc members doubt their ability to bring their own expertise into play to tackle compensation complexities. They tend, therefore, to rely significantly on the expertise of corporate consultants to operate the mechanics of contracting and benchmarking and ensure that their company's remuneration policies are consistent with "normal" practices in the field.

As such, our analysis brings to light two axes of subordination that impact the mindset of corporate governance participants and, ultimately, may undermine directors' degree of accountability to shareholders. The first axis involves cc members' subordination to consultant knowledge leadership, which tends to be considered as an important and even indispensable ally in dealing appropriately with the webs of complexity that allegedly characterize executive compensation. Nourished partially by the first axis, the second one implies subservience to these webs of complexity, which are widely presumed and naturalized by cc members and the consulting experts they employ.

One of our paper's main features is to question the ascendancy of complexity in the boardroom, casting doubt on one of the key assumptions upon which practices and expertise in contemporary corporate governance are built and promoted (Kolev *et al.*, 2019; Stacey, 2009). While most of the resources in the field are mobilized to develop expertise and refine techniques in order to master complexity, questioning whether it is always relevant to think and act upon executive compensation as a complex matter tends to be avoided. In other words, complexity and the appropriateness of expertise in addressing complexity are assumed instead of wondering whether alternatives exist and should be considered. We suggest that deeper forms of actor reflexivity should be developed and encouraged if the prevailing order of complexity is to be challenged. As observed by Gendron (2018a), the purpose of critical accounting research in corporate governance can be "interventionist, seeking to enhance people's awareness of the processes by which accounting impinges on everyday life, thereby providing a base for reflectivity and social change." (p. 2). Complex protocols and intricate disclosures are not inescapable means of dealing with the realities of corporate governance; the appeal of understandability and simplicity should not be discarded when pondering over the substance and relative merits of different corporate governance regimes.

The paper is organized as follows. In the next section, we introduce our theoretical lens centered on the notions of experts, reflexivity, and complexity. We follow this with our data collection and analysis. Next, we present and discuss interview evidence. Then, we discuss how ccs' extensive reliance on the expertise of consultants introduces a central "risk" in terms of corporate governance relationships. In the final section, we present our conclusions and the main implications and contributions of this work.

### Experts, reflexivity, and the appeal of complexity

One of the main questions studied by Anthony Giddens (1990, 1991) relates to people's tendency to place their trust in systems of expertise, while being reflexively aware that these systems are fragile and fallible. Although people usually know little about experts' activities and body of knowledge, they tend to be relatively comfortable with expert work, based on the experience that expert systems commonly operate as they are supposed to operate. Face-to-face encounters between expert representatives and lay actors may help to humanize and adapt the system's principles to local situations, thereby rendering it more trustworthy (Cairney & Wellstead, 2021; Knights *et al.*, 2001).

However, encounters between expert representatives and lay actors may also leave the latter feeling that expert services are not entirely reliable and coherent with societal expectations. The media also regularly publish news in a variety of domains about expert systems' design faults and operator failure. The resulting skepticism creates tension when it comes to trusting those systems. This tension may be resolved through pragmatic acceptance, recognizing that people's daily lives are significantly dependent on smooth-functioning systems of expertise, which are characterized by some risk. From that perspective, most individuals learn to live with a calculative attitude while choosing among various possible courses of action (Gephart *et al.*, 2009). Accordingly, reflexivity, that is to say, people's ability to continuously examine and alter social practices in the light of incoming information about practices, plays a central role in allowing individuals to trust or not to trust in institutions and organizations.

Yet, Giddens distinguishes practical from deeper forms of reflexivity. He maintains that people typically exert a limited degree of reflexive monitoring of their own actions. Most often, individuals make sense of things through a practical form of reflexivity, in which they do not question the web of assumptions surrounding their everyday lives. Individuals indeed tend to be influenced by a constellation of tacit norms and rules, whose appropriateness is taken for granted (Lupu, 2012). In particular, practical reflexivity may play an active role in securing feelings of comfort in expert systems with individuals constructing understanding by drawing on cumulative personal and organizational knowledge and engaging in a more or less superficial conversation with the situation in which they are specifically engaged.

By contrast, people may mobilize deeper forms of reflexivity through their capacity to engage in in-depth and critical analysis of the conditions and consequences of their own actions upon themselves and others (Clegg & Pitsis, 2012; Flyvbjerg, 2001). This type of reflexivity may translate into skepticism toward the established order of things and destabilize the certainty surrounding expert knowledge, which remains always provisional and contestable in modern society (Giddens, 1991).

Drawing on Giddens, it can be maintained that the instability of knowledge, the development of relationships with distant others, and the reduction of face-to-face interactions throughout contemporary society contribute to people's perception that the world has become increasingly unpredictable and complex. Importantly, complexity is not an intrinsic property of any system; "[complexity] is observer-dependent, that is, it depends upon how the system is

described and interpreted,” as stated by Tsoukas and Hatch (2001, p. 986). According to these authors, a field’s “languages of description” –the systems of thought that people reflexively mobilize when making sense of their lives– construct complexity. In other words, complexity is socially constructed (Baudot *et al.*, 2018): “Complexity is not only a feature of the systems we study, it is also a matter of the way in which we organize our thinking about those systems” (Tsoukas & Hatch, 2001, p. 979). As a result of objectifying processes, complexity ultimately is considered, in the eyes of the crowd, as reality.

To tackle complexity, people in modernity keep looking to experts for guidance even if, paradoxically, doubt about such guidance and expert knowledge increases (Giddens, 1990). With complexity perceived and constructed as inevitable, significant activity can take place in the name of expertise. On one hand, expertise tends to be reflexively considered as a particularly useful way of dealing with the uncertainties of the world. On the other, self-proclaimed experts see areas of complexity as key opportunities to establish their presence and professional jurisdiction (Dezalay, 1995). Furthermore, expertise can solidify and amplify perceptions of complexity. For example, in discussing the implementation of a management project, Hanseth *et al.* (2006, p. 576) point out that sophisticated risk management methods do not necessarily translate into a stronger control of the organization’s complexity; “rather they most likely would have added to the overall complexity and triggered new reflexive dynamics.”

One particular form of expertise, developed extensively over the last few decades to deal and become comfortable with the growing “complexity” (i.e., as objectified in the eyes of the audiences) of organizational life, is mechanization (Allen *et al.*, 2011). Drawing on the development of quantification techniques and advances in information technology (Stacey, 2009), mechanization implies the standardization of work processes. A given phenomenon is broken down into a number of components, each of which is addressed in a specific way, through a specific task. Mechanization acts as a powerful logic within corporate governance settings (Malsch *et al.*, 2012), where consultants tend to play a dominant expert role to influence the development, promotion and implementation of mechanistic procedures within organizations and boardrooms (Jupe & Funnell, 2015). Of course, mechanization is not the only form of expertise that helps board members navigate complexity. Board members can also mobilize their “know how,” intuition and judgment skills acquired through their professional and personal experience (Malsch *et al.*, 2012).

However, whatever forms expertise may take, the notion of reflexivity makes us aware that skepticism and doubt may prevail (at least in principle) over expert claims in the boardroom. While previous research on corporate governance and ccs points to different types of expertise influencing boards, knowledge is scant on how expertise and complexity dynamics play out in the context of the reflexive tension between trust and skepticism. The examination of *expertise in action* in board settings, therefore, needs to pay attention to the contradictory attitudes that board members and others involved in board meetings may have toward claims to expertise.

Drawing on the above, we predicate our analysis of expertise and complexity dynamics in the context of ccs on the following questions. How do cc members construct, interpret and navigate the complexity surrounding compensation policy design? Which forms of expertise are mobilized within ccs in seeking to control complexity? How do cc members make sense of these forms of expertise in light of the tension between trustworthiness and skepticism? From a broader perspective, what risks, in terms of corporate governance relationships, are involved in constructing complexity and mobilizing expertise within ccs?

## Methods

As maintained by Tsoukas and Hatch (2001), understandings and perceptions of complex systems and their properties are grounded in the subjective narratives that individuals construct about them. To carry out this investigation, therefore, we mainly draw on a series of 30 semi-structured interviews, conducted in Canada between 2008 and 2010, which initially aimed to better understand the nature of the work carried out by cc members and their perceptions of their judgments. One or two of the authors led all interviews. We conducted all interviews face-to-face, with the exception of one by telephone, for convenience purposes. As indicated in table 1, interviewees included 17 individuals who were members of at least one public company cc at the time of the study, seven compensation consultants, one individual with significant experience as a corporate director (but not a member of a public company cc at the time of the interview), one shareholder activist, one former public company vice-president (human resources), one vice-president of an important pension fund, and one director association senior manager.

To ensure the ongoing relevance of our material and analysis, we also conducted four additional interviews in 2017, including two experienced compensation consultants that had been interviewed in 2008 (Other 9 and Other 13) and

two cc members sitting on the board of international public companies (CC 30 and CC 31). Those interviews revealed no significant changes with respect to the dynamics of the field of executive compensations and confirmed our analysis.<sup>1</sup> As explained by one of the compensation consultants we re-interviewed:

I would say today the knowledge is still limited because, you know, we've got analysts here who graduate out of Ivey, and they come here and they work, and this is all they do for 60 hours a week. And you know, after 10 years, you actually learn quite a lot. And their clients don't know anything close to what they do. Their clients have judgment and much broader context to apply that judgment, but they don't actually know how all these things work. (Other 13)

Interviewer: Okay, so basically, in the past 10 years, you haven't changed the way you deliver services a great deal?

Interviewee: Not really. (Other 13)

Another consultant expressed the same level of concerns as in 2008 with respect to cc members' literacy:

You can see in meetings. Like some members you feel like they don't fully understand, but they feel like they need to say yes and approve because the chair is saying 'yes, I've reviewed this,' and so everybody says yes. There's that feeling that this is still happening. (Other 9)

Among the most critical issues discussed in interviews was the relationship between executive compensation and performance. Other topics included background information on professional career and board involvement, cc processes, and views on compensation regulation, particularly with regard to disclosure. Since most of the interviewees had extensive experience in compensation, we also focused the discussions on corresponding changes in their attitudes and practices over time. In the vast majority of cases, we allowed participants to discuss these themes at length, asking questions consistent with their thought

flow. Before the end of each interview, we ensured that we covered all of the main items included in our list of pre-defined topics. The interviews lasted between 45 and 100 minutes. We asked interviewees for permission to record the interviews and informed them that their identity would be protected and that they would have the opportunity to verify the accuracy of their interview transcript and, if necessary, make any alterations<sup>2</sup> (table 1).

We analyzed the interview transcripts using typical qualitative procedures, including coding of data and comparative analysis across transcripts. We used a coding scheme developed while reading the transcripts to enhance data sensitivity. The scheme comprised a number of main themes and sub-themes. After coding, we developed a conceptual matrix to group together, along every theme and sub-theme, all individual sentences that had been coded but were dispersed across the interview transcripts. As we found that cc members often mobilized complexity in making sense of their activities and that several were doubtful of the power of their own expertise, we subsequently re-examined our interview material and conceptual matrix in light of our emerging focus on the dynamics of complexity and expertise. Therefore, our specific focus emerged inductively, in accordance with common standards that surround qualitative research methodologies (Patton, 1990).

Ultimately, we aim to produce a persuasive storyline, which contributes to a broader conversation questioning prevalent views about corporate governance (see also Golden-Biddle & Locke, 2007). Accordingly, the thread of interview-based evidence that we brought to the fore is one of the most dominant patterns in our dataset, but it is not the only one. While we took a number of nuances into account, it is clear that corporate governance in action is an eminently multifaceted and convoluted phenomenon.

## Empirical analysis

### Conceiving of complexity through the lens of mechanization

As stated by Tsoukas and Hatch (2001), the complexity of a system or object depends heavily on how it is perceived

<sup>1</sup> We recognize that our first round of interviews, from which our database is mostly derived, are about dynamics that happened more than ten years ago. That being said, in accordance with key principles of interpretive research, we are chiefly committed to produce an in-depth understanding (Gephart, 2004; Patton, 1990; Power & Gendron, 2015) of a phenomenon circumscribed to a given moment (2008-2010) and place (Eastern Canada). The capacity of institutions to reproduce themselves (partially) over time (Berger & Luckmann, 1966; Bourdieu, 1984) needs to be taken into account when making sense of our findings.

<sup>2</sup> Eight interviewees provided a revised transcript. Only minor alterations were made to most of these transcripts. However, the length of one transcript was significantly reduced as a result of deleting anecdotal events or views that might have been construed as politically incorrect. We used only the modified transcripts when one had been provided by the interviewee.

**Table 1.**  
*First round of interviews: Interviewee characteristics.*

Date of interview	Interviewee <sup>a</sup>	Did the interviewee work as a public company CEO during his/her career?	Was the interviewee a member of a public company CC at the time of the interview?	Main current occupation	Number of boards at the time of the interview (public companies and private/not-for-profit organizations) <sup>c</sup>
April 2008	CC 1	No	Yes	Self-employed consultant	4
April 2008	CC 2	No	Yes	Senior manager of consulting firm	1
April 2008	CC 3	Yes	Yes	Corporate director	5
May 2008	CC 4	No	Yes	Lawyer	2
May 2008	Other 5	Yes	No	Corporate director	6
May 2008	CC 6	No	Yes	Corporate director	2
May 2008	CC 7	Yes	Yes	Corporate director	2
April 2008	CC 8	No	Yes	Senior manager in investment firm	4
May 2008	Other 9	No	No	Partner – consulting firm <sup>b</sup>	0
June 2008	CC 10	No	Yes	Consultant and corporate director	1
June 2008	CC 11	Yes	Yes	Corporate director	2
June 2008	CC 12	Yes	Yes	Corporate director	7
June 2008	Other 13	No	No	Partner – consulting firm <sup>b</sup>	0
June 2008	Other 14	No	No	Shareholder activist	1
June 2008	CC 15	Yes	Yes	Corporate director	4
June 2008	Other 16	Yes	No	Recently retired as vice-president human resources of a public company	1
July 2008	CC 17	No	Yes	Senior manager in public-sector organization	6
July 2008	CC 18	Yes	Yes	Senior advisor – law firm	1
August 2008	Other 19	No	No	Vice-president, pension fund organization	5
August 2008	Other 20	Yes	No	Senior manager in director association	3
August 2008	CC 21	Yes	Yes	Corporate director	6
August 2008	CC 22	No	Yes	Corporate director	6
September 2008	CC 21 <sup>d</sup>	Yes	Yes	Corporate director	6
September 2008	CC 23	No	Yes	Consultant and corporate director	1
September 2008	CC 24	Yes	Yes	Corporate director	6
January 2010	Other 25	No	No	Senior consultant – consulting firm <sup>b</sup>	0
January 2010	Other 26	No	No	Senior consultant – consulting firm <sup>b</sup>	0
January 2010	Other 27	No	No	Principal – consulting firm <sup>b</sup>	0
January 2010	Other 28	No	No	Partner – consulting firm <sup>b</sup>	0
February 2010	Other 29	No	No	Partner – consulting firm <sup>b</sup>	0

<sup>a</sup> Interviewees who were members of at least one public company CC at the time of the interview are designated "CC #." Interviewees who were not members of a public company CC at the time of the interview are designated "Other #."

<sup>b</sup> These consultants specialize in human resource management and compensation.

<sup>c</sup> These figures may be underestimated since some interviewees did not expand on their non-for-profit board experience.

<sup>d</sup> CC 21 was interviewed twice.

Source: authors.

and described: "physics has discovered complexity by complicating its own language of description" (p. 985). In other words, representations of complexity related to corporate governance or top executives' compensation policies are not given. They are constructed through meaning, language and knowledge.

Webs of "complexity" are sustained through a dense network of statements, theory, technologies and supporters (Allen *et al.*, 2011; Stacey, 2009). Accordingly, the ideal of complexity is widely influential in corporate governance circles. For instance, excerpts such as "there are no black and white answers in corporate governance" (Other 5) and "there is no absolute truth in this world" (CC 15) indicate that complexity is regarded as an inherent and inescapable governance feature. That being said, all participants agree that boards, including ccs, can establish and rely on mechanisms in seeking to rein in inherent complexity and bring it in the purview of controllability.

As illustrated in the following quotation, one of the most common and influential views used by cc members to make sense of their practices relates to the arm's length contracting model. That is, boards, bargaining at arm's length with CEOs, negotiate pay arrangements designed to serve shareholders' interests:

In the compensation committee, there is actually a real – it would be wrong to say conflict, but let's say difference of views between management and the board in respect to compensation issues. Management tends to have the incentive of maximizing compensation. And the board has the objective of limiting compensation to the maximum amount that has to be paid in order to achieve incremental value for the shareholder. (CC 18)

As such, the arm's length contracting model provides an overarching template to apply the logic of mechanization in "mastering" complexity, as illustrated below:

At the beginning of the year, we set objectives. They relate to three components: profit; business growth; and general costs. And the weight of each component is also specified. So we set the objectives at the beginning of the year, and at year-end we say: "Here are the results." It is mathematical. There is a remaining 15%. In [the case of our CEO] there remains a 15% of qualitative evaluation from the board. So what I do in January I send a little survey to each board member. I think there are eight questions or something like that and I say: "Give him a mark from 1 to 5." After that, I add them up and we add this 15% to the mathematical calculation of the three other components. (CC 7)

The above quote illustrates the breaking up of CEO compensation into several components, each of which being linked to an objective set in advance, expressed through a specific measurement. These objectives and underlying measurements are the pillars of a binding "contract," based upon the logic of mechanization, between the executive and the board of directors. As such, an extensive field of knowledge and technical intervention is constructed over the primary idea of finding and determining the most "optimal" equilibrium across a number of contracting variables and constraints (Bebchuk & Fried, 2004). For example:

Just as difficult is the issue of what is the right mix of long-term, short-term, and qualitative incentives that are to be provided? And that's really the axis on which the expertise of the external consultant, the expertise of the chief human resources officer, and the expertise and literacy on the board have all got to come together in order to find an answer that is best in terms of finding that reward structure that makes the most sense of this organization. (CC 18)

Committees should make sure that the compensation packages are competitive, meet our objectives and are not too rich. They should ensure that there's a huge performance element built into packages. Pay for performance is not as easy as it sounds. So deciding what the performance metrics are is difficult, but very important. And trying very hard to make sure that if objectives are not met – that there will be consequences in terms of short-term bonuses. (CC 23)

One of the most intriguing and paradoxical aspects of these two quotes is the participants' assumption that compensation complexity needs to be addressed through sophisticated mechanized contracts. On the one hand, the model of arm's-length bargaining makes the art of compensation setting an eminently complex task –to align the interests of the directors with those of the owners. On the other hand, the conceptual foundations of the model offer a reductionist and mechanistic solution to the art of compensation setting by eradicating "analytical complexity [of human agency] through a strategy of extreme [...] disaggregation" (Reed, 2005, p. 91). We could have mobilized numerous quotes to corroborate the prevalence of the logic of mechanization within ccs. That being said, our main point is that mechanization, as articulated through the concept of binding contracts, provides ccs with a tractable framework to address technically a task perceived and constructed as deeply complex. In so doing, mechanization opens up a vast field of intervention in persuasively aligning objectives, measures and behavior, thus introducing a range of technical complexities into the field.

### Conceiving of moral complexity through the logic of market

Mechanization is not a guarantee of success. The arm's length contracting model and its apparent inability to generate convincing findings regarding the relationship between CEO pay and corporate performance have been the target of numerous criticisms (Bebchuk & Fried, 2004; Jaggia & Thosar, 2017). Furthermore, as illustrated in the following excerpt, reliance on the mechanistic logic does not preclude judgment from having to be exercised:

It's a moving target; there's no basic formula. CEO compensation incorporates a high degree of judgment. While a number of specific rules are involved in setting remuneration, judgment ultimately prevails. For instance, what do we do with the CEO who has performed very well over the last 20, or over the last five years, but unexpectedly goes through a very bad year? Should committee members aim to destroy him? Or instead, do we assume that there is a significant likelihood that he will perform very well again over the next three to four years? Given that we need to think from a long-term perspective, should we forgive him for a bad year? (CC 12)

Forgiveness and compassion are not in line with a mechanized view of decision-making that promotes formalities inscribed in contracts. Further, relying exclusively on the arms' length model and its mechanistic logic would leave CC members relatively powerless to confront the complexity of fairness. As shown in the following quote, moral concerns are not easily reducible to formulas:

In a world where there is excess on both sides, some people are literally being exploited and underpaid; we don't talk about them, but they exist. To find a formula which appears reasonable in all of this is the challenge. (CC 1)

In this respect, our analysis indicates that market language provides a persuasive framework within CCs to ignore, discard or mitigate the morality concerns that arm's length contracting neglects. While seeds of discontent against the prevalence of mechanized contracting are present in some interviews, our analysis indicates that in most of them the market logic oftentimes prevents the legitimacy of mechanized contracting from being seriously questioned. Market wisdom is especially sustained through the practice of benchmarking, in that committees often feel the urge to be abreast of what competitors and comparable companies are doing in terms of compensation policy:

Setting compensation is a challenging exercise, and we need to keep in mind that the level of remuneration

exerts influence on lots of things, such as a company's profitability. One of the key principles to be followed in setting remuneration is to see what the market offers, in terms of compensation, in comparable companies. Through this process we are provided with a pretty good understanding of what our CEO's overall compensation should be. (CC 2)

As indicated in our interviews, CC members view the mechanics of comparability as playing a central role in their committee processes. For instance:

That's why you don't just look at whether he [i.e., the company's CEO] delivered his targets. You don't just look at what he did. You ask, "how are we doing versus our competitors?" And that is the acid test. (CC 22)

In sum, the interviews provide us with insight into the work carried out in CCs as well as the underlying logics mobilized to deal with (and paradoxically to sustain) webs of complexity surrounding the question of executive compensation. Compensation complexities are addressed especially from the perspective of mechanized contracting and the underlying web of technicalities it engenders. CC members also mobilize the logic of market "wisdom" to leave aside conveniently a range of thorny moral issues outside the scope of mechanization. As a result of all this, complexity surrounding executive compensation is constructed in two ways: as a fundamental notion that naturally and inescapably permeates the field of corporate governance, and as a concept that can be brought under the purview of controllability. The point is that systems of thought influence how people make sense of and act on complexity.

### Tackling complexity through expertise

Our analysis indicates that certain forms of expertise are viewed as playing a central role in operating the apparatuses of mechanized contracting and benchmarking. Expertise in navigating appropriately through (complex) practice protocols sustains a sense of inherent complexity permeating the field, while providing a relative feeling of comfort given that, at least from a theoretical viewpoint, complexity is within the scope of controllability when the (complex) protocols are adequately implemented.

As implied in the following quote, expertise is one of the pillars sustaining the deployment of mechanization within CCs.

The compensation issue is highly complex. The reason is that today we really strive to adjust the compensation of the CEO along performance, and there are so many

different ways of dealing with performance. It's not easy at all to be involved in compensation setting. Judgment is required for some aspects while for others we need to rely on complex techniques. (CC 4)

Operating the mechanized protocols of executive compensation requires discipline in following a series of prescribed steps; yet every step involves interpretive and adaptive abilities in translating normative and general guidance into specific contractual parameters.

We will need to determine the weight given to every variable. For instance, in some companies, more emphasis will be put on variable pay in order to create a performance incentive. Of course, many challenges are involved. Are the pay components that we selected appropriate? Will these components engender the incentives we want? What are the short-term objectives and how do we measure them? How do our targets compare with the industry median? How can we make sure that the performance of the CEO is not just the outcome of general tendencies in the industry? (CC 11)

Our interviews also indicate that a noteworthy feature of members' expertise is the ability to voice concerns during committee meetings:

Well, I think I'm on the compensation committee because I'm quite hawkish about compensation. I think there's been a certain amount of abuse on compensation. I think it's very easy to capture boards. Boards become supine and generally have little courage. I was a vocal complainer about compensation. I thought it was out of hand, frankly, and when the vacancy arose, I was asked by the chairman if I would be willing to stand. And I said I would. So I [...] joined the compensation committee. (CC 22)

Through such statements a sense of confidence in mastering the intricacies of executive compensation emerges. In the same vein, members sometimes associated the feeling of confidence in committee work with a sense of significant progress having been made over time in terms of committee diligence. One member mentioned, "Committees now have teeth that are much sharper and slicing than before" (CC 12). Apparently, progress is so significant that some cc members emphasize the stark contrast between today's and yesterday's committees:

It's important and today it's normal for the board to be the decision-maker. It was not the case 10, 15 or 20 years ago. The CEO would pretty much decide how he and his own successor got paid. It's not the case today. [...] There are more examples where today it's the independent directors, who form the compensation committee, who are

making that decision and in fact contributing to the development of the package. (CC 21)

In summary, our interviews indicate that, in the eyes of cc members, complexities are "inherent" to the object for which they are made responsible, namely, the determination of executive compensation. Importantly, they view expertise as essential to confronting and overcoming the web of "inherent" complexities surrounding executive remuneration. This expertise, notably, is predicated on a contracting mechanization logic, whose articulation in the domain of practice cannot be entirely programmed, therefore necessitating the mobilization of judgment and skills, such as business insight and boldness in challenging others. In so doing, a vast field of intervention opens up. As such, one of the most significant beliefs we found is that complexity can be reined in through adequate expertise.

### Casting doubt on members' expertise

Yet, doubt emerged in the interviews regarding the appropriateness of cc members' expertise to address the complexities of executive compensation. We interpret these reservations as being produced through *deeper* forms of reflexivity or substantive reasoning (Alvesson & Spicer, 2012). In contrast, the self-confidence statements we detailed in the preceding subsection can be viewed as ensuing mainly from practical or a more superficial form of reflexivity, in which individuals are not inclined to question their role or assess the pros and cons of their expertise as cc members.

When reflecting on their cc experiences, some interviewees were generally critical of the extent of expertise that most cc members have in executive compensation. One of the most experienced board members we interviewed noted:

I don't think more than ten percent of the people on compensation committees are literate. [...] I think it's important that we have the same ground rules for compensation as for audit. That is, everybody should be literate and there must be a test of. I don't mean a written test, but a significant measure of literacy. Also, one member should be expert. Now we don't have that. In very few compensation committees is there any expert. (CC 21)

The interviewee's claim that most cc members lack human resources literacy, in the regulatory sense of being able to make sense of the practicalities of compensation in the context of public companies, contrasts with the reassuring statements exposed in the previous subsection. The literacy concern is also shared by one consultant, in quite negative terms:

Compensation is so complex today. Committee members read the compensation material; it's quite likely that they will not really understand it. It's partially a question of lack of time. Very few questions are asked in committee meetings. Let's say that a member read the documentation the previous night and did not really understand it. Is the member going to say in the meeting, "I don't understand"? Certainly not. The individual does not want to be seen as stupid. You know, what I just told you is quite representative of the whole network of people on compensation committees, who presumably are "experts" in compensation. They don't ask questions. What a pity. (Other 9)

Another consultant also deplored members' lack of competencies:

There are places where it is enough to make you cry. It is embarrassing even in top notch public companies. A number of committees understand nothing at all. (Other 13)

In the following excerpt, the interviewee casts doubt on the lack of commitment that most cc members have in upgrading their skills:

I doubt whether many directors have got enough time, first of all, to do the requisite study that's required to stay abreast of this business, take some courses to enhance their knowledge of it, and then as a result of being on the human resource committee, go and take some additional courses on human resource management in order to improve their human resource literacy. (CC 18)

In most of these criticisms, human resources literacy is arguably considered a lifeline in strengthening the committees' role and work. Complexity can be reined in if committees establish member literacy. More fundamental doubt was expressed by a participant, highlighting that, not only are shareholders overwhelmed with the compensation complexities and underlying compulsory disclosures (Harvey *et al.*, 2020), but members themselves are not really able to cope with the array of complexities:

What about ordinary shareholders? After all, aren't they the ones that regulators want to protect by requiring all of these compensation disclosures? Are ordinary shareholders able to make sense of the disclosures? Even committee members find it extensively difficult to make sense of this information. I would not be able to answer any specific question on the company's compensation disclosure if one was asked at the annual general meeting. It has become a field constrained to specialists only. (CC 6)

This quote is noteworthy for the extent of disarray and overwhelmingness that both shareholders and cc members reportedly experience. The interviewee seems quite resigned to accept specialist involvement, given the unrelenting processes of growing complexity. It is as if all hopes were embodied in the consultant, whose expertise is indispensable in mastering the vagaries and unpredictability of executive compensation. Accordingly, one of the central patterns underlying our interviews is the extent to which committee members tend to rely extensively on consultant expertise in performing some or most of the essential functions of their work.

### Subordinating members' expertise to consultancy

Faced with increasingly difficult issues and sophisticated techniques to be considered, cc members highlight the central role played by compensation consultants as the main suppliers of the market intelligence they need to sustain their calculative thinking and be "liberated" from deeper involvement:

Consultants provide comfort to us. We often use them, for instance, to establish performance-based systems. These people work with numerous organizations; this allows them to tell us, "Listen, here's what is going on elsewhere." [...] We can make a comparison with this company and this other one in order to see the extent to which our remuneration package is close to that of others. (CC 1)

In some cases, compensation consultants can almost substitute for "uneducated" directors and take over the board's day-to-day cognitive functioning:

There are an awful lot of people sitting on compensation committees who are frankly –I won't say uneducated in the topic, but certainly– not up to standard. [...] And the expertise that these [remuneration consultants] have developed is pretty significant. [...] So I think to some degree –in fact, maybe to a significant degree– the only reason compensation committees need remuneration consultants is that as a rule there aren't any experts on the committee. (CC 21)

While the degree of addiction may vary from one committee to another, our participants describe most of their committees as being "consultant dependent." As a result, if we consider that coercing people's behavior involves the possession and the use of resources upon which others depend (McNulty *et al.*, 2011), the way cc members perceive their own reliance on the expertise of consultants can be interpreted as a loss of influence or, at least, a potential vulnerability (Leblanc, 2016). Our point is that such

exposure can strongly impact cc members' ability and motivation to engage reflexively and substantially with remuneration practices. As illustrated in the following excerpt, when caught between a strong CEO actively involved in the design of remuneration and the formal expertise of compensation consultants, the provision of substantive justifications to maintain shareholders' confidence in the committee may become a challenging exercise, involving significant doubts and anxiety. In particular, although the chairperson of the committee appears to be uncomfortable with the recommendation of the CEO and raises implicit ethical issues, the consultant urges her/him to cut short on reflexive thinking while constraining the focus of her/his moral questioning:

I'm a consultant for one of the flagships of Canadian business. The CEO is the kind of individual which when you meet him he will let you talk for two minutes out of a meeting of half an hour [...]. During the last meeting, the CEO proposed a very high remuneration for the top manager of one of the subsidiaries. The amount involved was enormous; it verged on the borders of the unacceptable [...]. Then the chairman of the committee asked me [as consultant working for the cc]: "[Name of interviewee], what's your opinion on the matter?" Of course, I previously went through comparables, and I came to the conclusion that it bordered on the unacceptable. I told the committee: "Listen, it's a borderline situation. If you decide to approve what is proposed, you should be aware that the day the information is made public, you will be asked to justify the remuneration." The committee decided to accept the CEO's recommendation. However, when the meeting ended, I felt that the members had been kind of brainwashed. The chairman of the committee called me two days later and told me: "I have been unable to sleep for the past two nights. Did we make the right decision?" I answered him as follows: "I understand your lack of comfort, but the decision is justifiable. However, it's a borderline situation. You need to be well prepared to justify the matter because I'm sure you'll be asked to account for the decision at the annual general meeting." (Other 9)

Typically, individuals need some confirmation of their feelings of doubt before engaging in the consideration of broader alternatives (Alvesson & Spicer, 2012). If people around them discourage efforts to explore substantive questions through dialogue, one's interrogation may be dropped or marginalized. In this respect, the above quote is not merely anecdotal. It illustrates how consultants can steer anxious and nervous directors away from considering alternative perspectives that might go beyond mainstream practices.

Furthermore, when the fear of failure overwhelms individuals, the latter typically try to establish defensive strategies. Among them, the "principle of the ostrich policy" (Guénin-Paracini *et al.*, 2014, p. 271) enables people not to think about what worries them and to rationalize their decisions. Arguably, as shown in the following extract, cc members can be tempted to use consultants as powerful "anxiety killers," in ways that are unlikely to stimulate reflexivity:

One board member, who sits on the board of many large companies, once told me, "You know, the key priority of any board member is to cover their ass." This is why many board members tend to rely on consultants –to cover their ass. (Other 13)

Even when committee members are highly confident in their own abilities, the involvement of consultants tends to be viewed positively, given that they may provide additional legitimacy to the decisions and recommendations made by the committee:

Remuneration committees tend to rely on external consultants even when committee members have extensive experience over executive compensation. The judgment of an external source is much appreciated for justification purposes. For example, if shareholders question some of the compensation modalities, then committee members are able to refer to a specific document and say, "We consulted an external consulting firm and, after we considered different scenarios, we came to the conclusion that the one we selected is the best one." (CC 4)

The influence exerted by compensation consultants to constrain communicative action between board members is also exemplified in the following quote where a consultant describes her/his typical professional interactions with ccs. She/he literally presents her/his work as a "manager" of cc members' consciousness:

We manage expectations. We make committee members aware of market practices and we tell them, "Here's our viewpoint on what is likely to be acceptable in the market and what is reasonable, in our eyes." [...]. I told them [i.e., specific cc members] to be proactive in terms of disclosure, to explain clearly in the proxy statement why they approved the package. It's imperative to justify this convincingly. Everything needs to be disclosed: the company's performance and the expected amount of the compensation. I even suggested them to adopt a question and answer format in the proxy, in order to anticipate stockholders' questions. (Other 9)

Discussion

In summary, our analysis of the underlying processes indicates that cc members rely significantly on the expertise of external consultants to make sense of and justify their decisions in a domain increasingly perceived as highly complex. Since complexity is seen as being exogenously imposed on organizations, the design of executive compensation is open to the influence of occupations claiming specialized knowledge and know-how in navigating effectively and efficiently through the maze of compensation issues. In other words, the degree of ascendancy that cc members have on the jurisdiction of executive compensation is in the process of eroding –to the benefit of the expertise of consultants. As the airing of problems and critique is severely inhibited by consultants’ encouragement to think inside the dominant norms underlying the manufacture of compensation policies, cc members’ capacity to engage in critical reflection, therefore, may be significantly reduced. That is, consultants’ proactivity encourages in-box thinking, where the ends and assumptions of prevailing practices are not questioned, being viewed as consistent with the order of things (Gendron, 2018a).

Of course, cc members’ subservience to consultants’ expertise is not absolute. Some members provided anecdotes highlighting their ability to influence events and impose their views. For instance:

The point is that the CEO had been wheeling and dealing with two or three people on the board and said: “I want this, I want that.” [...] So I said: “That’s completely unacceptable.” As a matter of fact, I resigned from the board in protest. My resignation had a snowball effect and three or four months later, the CEO was sacked. (CC 3)

However, a dominant trend emerging from our data relates to cc members, when faced with doubt and anxiety, becoming vulnerable to the ideals of controllability promoted through consultant expertise. Thus, our interviews point to limitations in the extent of expertise possessed by cc members in operating the executive compensation mechanics. ccs are sometimes depicted as lacking human resources literacy and not being proactive in remedying their expertise deficit, for instance in following specialized courses. In this context, consultants appear almost as a lifeline in compensating and overcoming members’ expertise deficiencies. Their influence on ccs is far from merely technical; their role also includes the guardianship of normality, preventing a number of committees from attributing lavish compensation packages.

Most interviewees construct and accept complexity as an inescapable feature of contemporary executive compensation. The only discordant voice was the shareholder activist we interviewed, whose organization formally proposed (unsuccessfully), in the context of an annual general meeting many years ago, that the compensation of the CEO, for one of the largest banks in Canada, should be limited to 20 times the average of the wages of the bank’s employees. Instead, the most common assumption is that executive compensation constitutes an inherently complex matter, which needs to be addressed through specialized expertise rather than regulatory prescriptions. Specifically, we found that various “obvious” statements are mobilized straightforwardly by interviewees when referring to executive remuneration complexity as a natural and inescapable phenomenon. The naturalization of complexity, though, does not imply that complexity cannot be tamed or controlled. Accordingly, cc members enroll particular forms of expertise to navigate the webs of executive remuneration complexity, especially mechanization and benchmarking expertise. These two forms of expertise are articulated through a market perspective which celebrates the art of determining an appropriate level of remuneration through the logic of arm’s length contracting and the articulation of meaningful comparability exercises. Interestingly, members’ literacy, which may be viewed as one’s ability to make sense of executive compensation from a broad and meaningful perspective, emerged from our data as a kind of higher-level expertise that seems to encompass and surround the application of mechanization and benchmarking expertise. Our data clearly point to literacy as a key referent used by members and consultants when reflecting on cc’s work and role. While accounting research has investigated the role of financial literacy from an investor’s or citizen’s standpoint (Bay *et al.*, 2014), our study indicates that more research is warranted to understand the significance of literacy within the very institutions of corporate governance, notably ccs.

As stated by Giddens (1991), the scope of one’s expertise is necessarily limited. We showed that a number of cc members expressed lack of comfort regarding their abilities (or that of their peers) to carry out their work. As admitted by CC 24, “Directors don’t understand executive compensation. It’s too complicated.” As a result, members see relying on remuneration consultants’ expertise to overcome their own limitations as an appropriate strategy. Quite often,

any doubts members may have about their own ability to navigate the webs of remuneration complexities quickly evaporate through the involvement of experienced consultants. The latter tend to be viewed as a kind of life-line, able to disentangle meaningfully and persuasively the intricacies associated with specific remuneration cases while shrouding the committee's work in a veil of legitimacy. Even members who are relatively confident in their own expertise to address executive remuneration complexities tend to view consultants' involvement favorably, as their work provides a convenient means to signal investors that the committee has fulfilled its responsibilities with significant care and rigor. Also, our data particularly points to the role of consultants in alleviating members' morality concerns regarding the amplitude of some remuneration packages. In so doing, the consultant acts as a kind of mediator between members' moral concerns and "normal" practices within the market of executive compensation. Morality concerns are lessened when cc members (often through the mediation of consultants) conclude that a given remuneration package is unlikely to be viewed by outsiders as deviating from established "normal" practices. That being said, the intriguing links between the construction of moral comfort and the imperative of practice-based normality were only touched upon in our analysis, and could be the subject of future research.

Our analysis also points to a significant risk (in the form of an accountability deficit) that underlies the ways in which expertise is called upon in addressing the problem of executive remuneration complexities. In the present case, we are confronted with a situation where, in many committees, much of the knowledge necessary to operate properly the mechanized procedures and benchmarking practices of executive compensation setting is not primarily in the hands of cc members, but consultants.

One of the central questions that comes to mind, then, is the extent to which consulting expertise falls within the scope of corporate governance. Corporate governance is often understood as a template overseeing the relationships between shareholders, directors and executives. From this perspective, accountability flows from corporate executives to directors, and then from directors to shareholders. Importantly, shareholder power depends on board members' abilities in overseeing executives. From the corporate governance template viewpoint, does it make sense to have board members heavily dependent on the expertise of consultants? Who oversees consultants? Who or what are they accountable to?

The market is arguably one of the most relevant answers to the last question. Consulting is mostly organized as a

collection of commercial entities providing an umbrella of services to companies and governments (Ylönen & Kuusela, 2019). Consulting firms are especially known to be governed by the logics of entrepreneurship and free markets (Jupe & Funnell, 2015). They are also known to be proactive agents in the dissemination of these logics (Dermarkar & Hazgui, 2020). Over the last few decades, corporate consultancy has often promoted the downsizing of human capital, the de-capitalization of all non-core activities, the offshoring of manufacturing activities to low-cost countries, and the diminished role of the state in overseeing markets (Mickhail & Ostrovsky, 2007; Thurbon & Weiss, 2020).

According to Abrahamson and Fairchild (2001), consultants can be viewed as idea entrepreneurs, i.e. knowledge workers participating in the development and promotion of new ideas and knowledge products. As entrepreneurs, consultants tend to regard the imposition of external rules on their scope of activities negatively, seeing markets as sufficient discipline. As a result, consultants are not likely to view corporate governance rules and traditions with great respect. In the words of one consultant, "I am not in favor of having more stringent regulation imposed on boards. People will always seek to circumvent regulation anyway." (Other 13)

The influence of consulting firms on corporate executives and boards should not be downplayed. The impact of these firms on organizations is significant, being widely considered as legitimate carriers of management knowledge (Peirano-Vejo & Stablein, 2010). Further, consulting firms have powerful resources at their disposal (McDonald, 2014). For instance, as of September 10, 2020, Mercer, a large consulting firm providing human relations and financial services, reportedly employed more than 25,000 individuals based in 44 countries. It is probably no exaggeration to argue that a significant part of today's life within public companies (and elsewhere such as in governments and public administrations) –what they do, how they strategize, how they think, how they talk– is shaped by consulting firms and their underlying pro-market bias. Importantly, consultants are not overly preoccupied with shareholder well-being; much of their activities will be driven by the "need" to please their clients, that is to serve corporate executives and boards that provide them with engagements (Peirano-Vejo & Stablein, 2010).

As a result, we argue that, through the growing influence of consulting (which tends to be conceived of and acted on as an indispensable body of expert-based knowledge to address the meanders of "inherent" complexity), corporate governance is confronted with a significant

accountability deficit. The management consulting sector has grown exponentially since the 1990s, to the point of employing more than 4.3 million people in 2019 (Mosonyi *et al.*, 2020). Our point is that the accountability relationship between directors and shareholders is influenced significantly by a distinct body of values and knowledge, that of the corporate consultants and their commitment to the logic of free markets. Consulting expertise is far from being neutral as it is predicated on a number of key assumptions that consultants indirectly promote through the advice they provide (Meriläinen *et al.*, 2015). Given cc members' subordination to consulting expertise, is it reasonable to believe that consulting firms constitute a much more important social referent in members' minds, than shareholders do? What kind of epistemic assumptions do consultants promote through their advice to cc members? To what extent are shareholders' interests a central preoccupation in such dynamics? It seems to us that cc members' lack of reflexive engagement takes committees away from their stewardship responsibilities by promoting a tendency to trust the legitimacy of consultants and centers of power outside committees. Is autonomous decision-making jeopardized in the context of ccs? In our mind, this question represents one of the most pressing issues that policy-makers, corporate governance stakeholders, and researchers should address.

In sum, our analysis points to a pervasive but largely unacknowledged aspect of boards' life, namely, the tension between the perception of increasing complexity in boardroom settings and the pressures for uncritical thinking. While most of the resources in corporate governance circles are mobilized to develop instrumental expertise and refine techniques in order to master complexity, we suggest that deeper forms of reflexivity should be promoted if aberrations in executive compensation are to be challenged and critical thinking encouraged in the boardroom. The challenge, therefore, is to bring directors to a higher stage of reflexivity: from a stage of practical reflectivity, where individuals do not question the assumptions that surround their everyday lives, to a stage of substantive reflexivity, where people engage in in-depth and critical analysis of the conditions and consequences of their own actions (Clegg & Pitsis, 2012). One central feature to address is to identify the mechanisms that can bring directors and cc members to this higher reflexive stage.

## Conclusions

The starting point of our research was to better understand the practical relationship between complexity and expertise, as articulated in the context of ccs. We were

particularly interested in unveiling the systems of thought and the underlying languages of description and intervention that participants mobilized when making sense of ccs' work. This allowed us to identify influential viewpoints regarding the complexity of executive compensation and cc work, and ways to control for complexity. One of the prevailing views among interviewees was that executive compensation is an inherently complex problem whose resolution requires specific forms of expertise. One of those forms is contractual mechanization, which conceives of compensation setting as being made up of a series of distinct steps. Another form of legitimate expertise is market benchmarking. Yet, to operate the complex mechanics of executive contracting and benchmarking, judgment and skills are also viewed as essential. While our interviews sometimes suggest that cc members are confident in their own skills and knowledge regarding executive compensation, several interviewees, mobilizing what appears as deeper forms of self-reflexivity, cast doubt on members' degree of human resources literacy. For members whose literacy confidence is fragile, corporate consultants often appear as a straightforward solution to ensure diligence and appropriateness in dealing with compensation issues. Even members whose literacy confidence is higher often rely on the expertise of consultants –for instance, for legitimacy purposes. Yet, consultant influence on ccs is far from merely technical, since their involvement also relates to the monitoring of morality and normality. First-order interpretations of our findings (Van-Maanen, 1979), therefore, suggest that ccs are significantly dependent on the expertise of consultants, who tend to be perceived as an important and even indispensable referent in dealing with the web of complexities surrounding executive compensation. We maintained that an accountability deficit is then engendered, in that preoccupations with shareholders are downplayed in the process. In other words, members' expertise is subordinate to the expertise of consultants, while the latter is subordinate to free market logic, which is beyond the scope of traditions and practices in modern corporate governance.

Despite the above, our implications are not limited to casting light on the pitfalls of board subordination to corporate consultancy expertise. Second-order interpretations indicate subservience to the notion of complexity, which is widely assumed and naturalized by cc members and their consulting experts. Somehow, participants have objectified what can otherwise be shown as a socially constructed phenomenon (Berger & Luckmann, 1966). While most of the resources in the field are mobilized to develop expertise and refine (complex) techniques in order to master complexity, questioning whether it is always

relevant to conceive of executive compensation as a complex matter is avoided —as if it were outside the field's languages of description and intervention. In the process, the more people rely on specific forms of expertise in addressing complexity, the more complexity is naturalized given that complexity is one of the fundamental assumptions posited in claims of expertise. To put it another way, promoting expertise to address complexity promotes complexity. A cursory observation is sufficient to establish the plausibility of our point: in the last three decades or so, experts have promoted intricate mechanisms, such as stock options and phantom stock plans, to better align pay with performance. However, as maintained by Flyvbjerg (2001), socially constructed phenomena can be unmade. Do we have to obey the "dictates" of complexity? Can we conceive of a world where webs of simplicity surround how corporate governance agents think about executive compensation? We would argue that deeper forms of reflexivity are central if the prevailing order of complexity is to be seriously challenged. Our argument, therefore, leads us to propose and promote a paradox: to draw on *deeper forms of reflexivity* to highlight the possibility and benefits of *simplicity* as a meaningful lens to think and conceive of executive compensation. Based on our analysis, it appears that very few actors question the ascendancy of intricacy, as if the crowd does not realize that the unrelenting forces of growing complexity can be slowed down or brought to a halt. Naturalization arguably relates to deeper forms of reflexivity not being frequently mobilized by actors.

Challenging the order of complexity may not be easy. As argued by Humphrey and Miller (2012), when new forms of expertise are adopted they tend to partially reproduce ways of thinking and doing that characterized previous forms of expertise. Various institutions are likely to be mobilized in protecting the sanctity of complexity in the corporate governance area (Chahed & Goh, 2013). The idea that progress depends on the mobilization of expertise to address webs of complexity that inherently characterize the world is deeply ingrained. As a result, it is perhaps no exaggeration in positing that many actors in the corporate governance domain are prisoners of a system of thought that prevents them from viewing the merits of simplicity (Willman & Pepper, 2020). As explained by one of the consultants that we re-interviewed in 2017:

And they [cc members] always start the process and say: "Oh, it needs to be simple this time." And if you come up with something simple, they will say, "Yeah, but then you look at that and then you don't take into consideration this and that, and that and this." Oh, this is very important. Okay, include this and that and that, and then we'll end up with something and they'll look at it and say, "Oh

my god, this is so complicated now." It's like, well, yeah, but you cannot have both. It's either you're okay focusing on two or three things and saying these are the really important things, and then it's going to be simple. Or you say, no-no, at the end of the day we need five or six teams to be able to track and to focus people on. And if you do that, yeah, it's becoming quite complicated.

However, persuasive lines of argumentation can be mobilized in trying to overcome individuals' subservience to complexity's seeming inevitability. As shown in the research literature, the CEO's influence only partially, and sometimes quite negligibly, relates to corporate performance (Bryant & Sapp, 2007; Jenter & Lewellen, 2021). Why is it commonplace to attribute stock options? Why establish phantom stocks? Why is this not possible to adopt compensation policies that are meaningfully described in a few pages of text, instead of endless disclosures whose content is disseminated over more than 40-50 pages? Why is it not acceptable to have a CEO compensation policy based on a single multiple of the company's average blue collar pay? These questions are rarely addressed in corporate governance arenas. We hope that our study will help to bring into the conversation questions challenging the ascendancy of complexity in the domain of corporate governance. The task ahead of us is significant. As ironically maintained by one of the key minstrels of the arm's length contracting model:

Even scholars, whose business is the creation of new theories and knowledge, commonly react negatively (and sometimes with personal anger) to those new theories and evidence. It is as if old ideas form ruts in our brains that prevent change. (Jensen, 1998, p. 44)

In conclusion, our study is in line with critical scholarship, which endeavors to bring light on ways in which power is exerted within society (Gendron, 2018b; Parker & Thomas, 2011). While cc members are quite often considered as actors exerting significant marginalizing power on others (e.g., on employees and individual investors), we found cc members are also subject to the ascendancy of power in two main ways. Committee members are subject to the influence of a discourse that celebrates the naturalization of complexity, therefore constraining members' reflexivity, which does not tend to question the desirability of the habit of removing (or downplaying) simplicity from conversations surrounding executive compensation practices and disclosures. Also, committee members are often significantly dependent on the expertise of consultants in alleviating the feeling of discomfort members may have *vis-à-vis* the (socially constructed) complexities that underlie the

determination of executive remuneration. Thus, our study provides some insight into trajectories that surround ways of thinking and doing within ccs, and the desirability of such trajectories. Such significant issues are in line with a significant tradition in critical epistemology centered on phronesis and research that matters (Dillard & Vinnari, 2017; Flyvbjerg, 2001).

### Acknowledgments

Authors thank members of the compensation committees and other participants who collaborated on the present research through interviews. We gratefully acknowledge the financial support of the Social Sciences and Humanities Research Council of Canada.

### Disclosures

Authors declare no institutional or personal conflicts of interest.

### References

Abrahamson, E., & Fairchild, G. (2001). Knowledge industries and idea entrepreneurs. In C. B. Schoonhoven & E. Romanelli (Eds.), *The entrepreneurship dynamic. Origins of entrepreneurship and the evolution of industries* (pp. 147-177). Stanford University Press.

Allen, P., Maguire, S., & McKelvey, B. (2011). *The Sage handbook of complexity and management*. Sage Publications. <https://doi.org/10.4135/9781446201084>

Alvesson, M., & Spicer, A. (2012). A stupidity-based theory of organizations. *Journal of Management Studies*, 49(7), 1194-1220. <https://doi.org/10.1111/j.1467-6486.2012.01072.x>

Baudot, L., Demek, K. C., & Huang, Z. (2018). The accounting profession's engagement with accounting standards: Conceptualizing accounting complexity through Big 4 comment letters. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 37(2), 175-196. <https://doi.org/10.2308/ajpt-51898>

Bay, C., Catasús, B., & Johed, G. (2014). Situating financial literacy. *Critical Perspectives on Accounting*, 25(1), 36-45. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2012.11.011>

Bebchuk, L., & Fried, J. (2004). *Pay without performance: The unfulfilled promise of executive compensation*. Harvard University Press.

Berger, P. L., & Luckmann, T. (1966). *The social construction of reality: A treatise in the sociology of knowledge*. Anchor Books.

Bourdieu, P. (1984). *Homo academicus*. Les Éditions de Minuit.

Bryant, M., & Sapp, S. (2007). *ICD blue ribbon commission on the governance of executive compensation in Canada: Final report*. Institute of Corporate Directors.

Cairney, P., & Wellstead, A. (2021). Covid-19: Effective policymaking depends on trust in experts, politicians, and the public. *Policy Design and Practice*, 4(1), 1-14. <https://doi.org/10.1080/25741292.2020.1837466>

Campbell-Hunt, C. (2007). Complexity in practice. *Human Relations*, 60(5), 793-823. <https://doi.org/10.1177/0018726707079202>

Chahed, Y., & Goh, L. (2013). Disclosure as collective work: Inside the black box of remuneration reporting. *SSRN Electronic Journal*. <https://doi.org/10.2139/ssrn.2316972>

Clegg, S. R., & Pitsis, T. S. (2012). Phronesis, projects and power research. In B. Flyvbjerg, T. Landman, & S. Schram (Eds.), *Real social science: Applied phronesis* (pp. 66-92). Cambridge University Press. <https://doi.org/10.1017/cbo9780511719912.006>

Cooper, C. (2015). Accounting for the fictitious: A Marxist contribution to understanding accounting's roles in the financial crisis. *Critical Perspectives on Accounting*, 30, 63-82. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2014.08.002>

Dermarkar, S., & Hazgui, M. (2020). How auditors legitimize commercialism: A micro-discursive analysis. *Critical Perspectives on Accounting*, 102228. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2020.102228>

Dezalay, Y. (1995). "Turf battles" or "class struggles": The internationalization of the market for expertise in the "professional society". *Accounting, Organizations and Society*, 20(5), 331-344. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(94\)00025-q](https://doi.org/10.1016/0361-3682(94)00025-q)

Dillard, J., & Vinnari, E. (2017). A case study of critique: Critical perspectives on critical accounting. *Critical Perspectives on Accounting*, 43, 88-109. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2016.09.004>

Filatotchev, I., & Wright, M. (2017). Methodological issues in governance research: An editor's perspective. *Corporate Governance: An International Review*, 25(6), 454-460. <https://doi.org/10.1111/corg.12211>

Flyvbjerg, B. (2001). *Making social science matter. Why social inquiry fails and how it can succeed again*. University of Chicago Press. <https://doi.org/10.1017/CBO9780511810503>

Gendron, Y. (2018a). Beyond conventional boundaries: Corporate governance as inspiration for critical accounting research. *Critical Perspectives on Accounting*, 55, 1-11. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2017.11.004>

Gendron, Y. (2018b). On the elusive nature of critical (accounting) research. *Critical Perspectives on Accounting*, 50, 1-12. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2017.11.001>

Gephart, R. P. (2004). Qualitative research and the Academy of Management Journal. *Academy of Management Journal*, 47(4), 454-462. <https://doi.org/10.5465/AMJ.2004.14438580>

Gephart, R. P., Van-Maanen, J., & Oberlechner, T. (2009). Organizations and risk in late modernity. *Organization Studies*, 30(2-3), 141-155. <https://doi.org/10.1177/0170840608101474>

Giddens, A. (1990). *The consequences of modernity*. Polity Press.

Giddens, A. (1991). *Modernity and self-identity*. Stanford University Press.

Golden-Biddle, K., & Locke, K. D. (2007). *Composing qualitative research* (2nd edition). Sage Publications. <https://doi.org/10.4135/9781412983709>

Guénin-Paracini, H., Malsch, B., & Paillé, A. M. (2014). Fear and risk in the audit process. *Accounting, Organizations & Society*, 39(4), 264-288. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2014.02.001>

Hanseth, O., Jacucci, E., Grisot, M., & Aanestad, M. (2006). Reflexive standardization: Side effects and complexity in standard making. *MIS Quarterly*, 30(Special Issue), 563-581. <https://doi.org/10.2307/25148773>

Harvey, C., Maclean, M., & Price, M. (2020). Executive remuneration and the limits of disclosure as an instrument of corporate governance. *Critical Perspectives on Accounting*, 69, 102089. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2019.06.003>

Humphrey, C., & Miller, P. (2012). Rethinking impact and redefining responsibility: The parameters and coordinates of accounting and public management reforms. *Accounting*,

- Auditing & Accountability Journal*, 25(2), 295-327. <https://doi.org/10.1108/09513571211198773>
- Jackson, N., & Carter, P. (1995). Organizational chiaroscuro: Throwing light on the concept of corporate governance. *Human Relations*, 48(8), 875-889. <https://doi.org/10.1177/001872679504800803>
- Jaggia, S., & Thosar, S. (2017). Pay-for-performance incentives in the finance sector and the financial crisis. *Managerial Finance*, 43(6), 646-662. <https://doi.org/10.1108/mf-05-2016-0160>
- Jensen, M. C. (1998). *Foundations of organizational strategy*. Harvard University Press.
- Jenter, D., & Lewellen, K. (2021). Performance-induced CEO turnover. *Review of Financial Studies*, 34(2), 569-617. <https://doi.org/10.1093/rfs/hhaa069>
- Jupe, R., & Funnell, W. (2015). Neoliberalism, consultants and the privatisation of public policy formulation: The case of Britain's rail industry. *Critical Perspectives on Accounting*, 29, 65-85. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2015.02.001>
- Knights, D., Noble, F., Vurdubakis, T., & Willmott, H. (2001). Chasing shadows: Control, virtuality and the production of trust. *Organization Studies*, 22(2), 311-336. <https://doi.org/10.1177/0170840601222006>
- Kolev, K. D., Wangrow, D. B., Barker III, V. L., & Schepker, D. J. (2019). Board committees in corporate governance: A cross-disciplinary review and agenda for the future. *Journal of Management Studies*, 56(6), 1138-1193. <https://doi.org/10.1111/joms.12444>
- Lam, J. (2017). *Implementing enterprise risk management: From methods to applications*. Wiley. <https://doi.org/10.1002/9781118922415>
- Leblanc, R. (Ed.). (2016). *The handbook of board governance: A comprehensive guide for public, private, and not-for-profit board members*. John Wiley & Sons. <https://doi.org/10.1002/9781119245445>
- Lincoln, Y. S., & Guba, E. G. (1985). *Naturalistic inquiry*. Sage Publications.
- Lupu, I. (2012). Approved routes and alternative paths: The construction of women's careers in large accounting firms. Evidence from the French Big Four. *Critical Perspectives on Accounting*, 23(4-5), 351-369. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2012.01.003>
- MacKenzie, D. (2006). *An engine, not a camera: How financial models shape markets*. MIT Press. <https://doi.org/10.7551/mitpress/9780262134606.001.0001>
- Malsch, B. (2013). Politicizing the expertise of the accounting industry in the realm of corporate social responsibility. *Accounting, Organizations and Society*, 38(2), 149-168. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2012.09.003>
- Malsch, B., Tremblay, M. S., & Gendron, Y. (2012). Sense-making in compensation committees: A cultural theory perspective. *Organization Studies*, 33(3), 389-421. <https://doi.org/10.1177/0170840611433993>
- McDonald, D. (2014). *The firm: The story of McKinsey and its secret influence on American business*. Simon & Schuster.
- McNulty, T., Pettigrew, A., Jobome, G., & Morris, C. (2011). The role, power and influence of company chairs. *Journal of Management and Governance*, 15(1), 91-121. <https://doi.org/10.1007/s10997-009-9119-4>
- Meriläinen, S., Tienari, J., & Valtonen, A. (2015). Headhunters and the "ideal" executive body. *Organization*, 22(1), 3-22. <https://doi.org/10.1177/1350508413496578>
- Mikhail, G., & Ostrovsky, A. (2007). MetaCapitalism: The dialectics of impoverishment. *Critical Perspectives on Accounting*, 18(6), 671-705. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2006.02.005>
- Mosonyi, S., Empson, L., & Gond, J. P. (2020). Management consulting: Towards an integrative framework of knowledge, identity, and power. *International Journal of Management Reviews*, 22(2), 120-149. <https://doi.org/10.1111/ijmr.12218>
- Parker, M., & Thomas, R. (2011). What is a critical journal? *Organization*, 18(4), 419-427. <https://doi.org/10.1177/1350508411403535>
- Patton, M. Q. (1990). *Qualitative evaluation and research methods. Integrating theory and practice* (2nd edition). Sage Publications.
- Peirano-Vejo, M. E., & Stablein, R. E. (2010). Do consultants in corporate governance share a community? An empirical study on their practice. *Journal of Management & Organization*, 16(2), 299-313. <https://doi.org/10.5172/jmo.16.2.299>
- Power, M., & Gendron, Y. (2015). Qualitative research in auditing: A methodological roadmap. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 34(2), 147-165. <https://doi.org/10.2308/ajpt-10423>
- Reed, M. (2005). The agency/structure dilemma in organization theory. Open doors and brick walls. In H. Tsoukas, & C. Knudsen (Eds.), *The Oxford handbook of organization theory* (pp. 289-389). Oxford University Press. <https://doi.org/10.1093/oxfordhb/9780199275250.003.0011>
- Sonnenfeld, J. (2004). Good governance and the misleading myths of bad metrics. *Academy of Management Executive*, 18(1), 108-113. <https://doi.org/10.5465/ame.2004.12689497>
- Stacey, R. D. (2009). *Complexity and organization reality. Uncertainty and the need to rethink management after the collapse of investment capitalism*. Routledge. <https://doi.org/10.4324/9780203863657>
- The Guardian (2018, August 16). *US bosses now earn 312 times the average worker's wage, figures show*. <https://www.theguardian.com/business/2018/aug/16/ceo-versus-worker-wage-american-companies-pay-gap-study-2018>
- Thurbon, E., & Weiss, L. (2020). The state of development in a globalized world: Perspectives on advanced and industrializing countries. In E. Vivares (Ed.), *The Routledge handbook to global political economy: Conversations and inquiries*. Routledge. <https://doi.org/10.4324/9781351064545-6>
- Tsoukas, H., & Hatch, M. J. (2001). Complex thinking, complex practice: The case for a narrative approach to organizational complexity. *Human Relations*, 54(8), 979-1013. <https://doi.org/10.1177/0018726701548001>
- Turner, S. P. (Ed.) (2013). *The politics of expertise*. Routledge. <https://doi.org/10.4324/9781315884974>
- Van-Maanan, J. (1979). The fact of fiction in organizational ethnography. *Administrative Science Quarterly*, 24(4), 539-550. <https://doi.org/10.2307/2392360>
- Willman, P., & Pepper, A. (2020). The role played by large firms in generating income inequality: UK FTSE 100 pay practices in the late twentieth and early twenty-first centuries. *Economy and Society*, 49(4), 516-539. <https://doi.org/10.1080/03085147.2020.1774259>
- Ylönen, M., & Kuusela, H. (2019). Consultocracy and its discontents: A critical typology and a call for a research agenda. *Governance*, 32(2), 241-258. <https://doi.org/10.1111/gove.12369>

# Tres discursos sobre los modos de regulación del capital y su relación con el concepto de lo público en las empresas de servicios públicos de Bogotá\*

*Evelyn Ivonne Díaz Montaña*

Ph. D. (C) en Ciencias Ambientales y Sostenibilidad  
Docente e investigadora, Politécnico Gran Colombiano  
Bogotá, Colombia  
Equipo de Investigación en Contabilidad, Organizaciones y Sociedad (EICOS)  
Rol de la autora: intelectual  
ediazm@poligran.edu.co  
<https://orcid.org/0000-0003-3913-5124>

*Edison Fredy León Paime*

Ph. D. en Educación  
Profesor e investigador, Universidad Libre de Colombia  
Bogotá, Colombia  
Constructores contables  
Rol del autor: Intelectual.  
edisonf.leonp@unilivre.edu.co  
<https://orcid.org/0000-0002-4941-9668>

THREE DISCOURSES ON CAPITAL REGULATION MODALITIES AND ITS RELATIONSHIP WITH THE CONCEPT OF "PUBLIC" IN PUBLIC SERVICE COMPANIES IN BOGOTÁ

**ABSTRACT:** This paper explains the construction and circulation dynamics of the discourses on the different forms of capital regulation in relation to the concept of what is "public" by Public Service Companies (PSCs) in the city of Bogotá. Through this, we try to understand the way in which PSCs have served as governmentality devices based on three discourses: modernization, welfare, and planning. Methodologically, the research applied two social research strategies, documentary analysis and discourse analysis, to examine the information in 94 institutional documents. As a result, it was identified that the imposition of the recognized discourses was a historical strategy used by local elites to maintain control over PSCs for their own interests. Therefore, phenomena such as privatization and nationalization are samples of the same dynamics.

**KEYWORDS:** Discourse analysis, public enterprises, Fordism, public, post-Fordism.

TRÊS DISCURSOS SOBRE OS MODOS DE REGULAMENTAÇÃO DO CAPITAL E SUA RELAÇÃO COM O CONCEITO DO PÚBLICO NAS EMPRESAS DE SERVIÇOS PÚBLICOS DE BOGOTÁ

**RESUMO:** o objetivo do presente documento é explicar a dinâmica de construção e circulação de discursos sobre as formas de regulamentação de capital com relação ao conceito do "público" nas empresas de serviços públicos (ESP) da cidade de Bogotá, Colômbia. Além disso, compreender a maneira em que essas instituições vêm servindo de dispositivos de governamentalidade a partir de três discursos: modernização, bem-estar e planejamento. Metodologicamente, o estudo recorreu a duas estratégias de pesquisa social, à análise documental e à análise do discurso de 94 documentos institucionais. Como resultado, foi identificado que a imposição dos discursos configurou uma estratégia histórica das elites locais para manter o controle das ESP em função de seus interesses. Assim, fenômenos como a privatização e a estatização são esquemas da mesma dinâmica funcional.

**PALAVRAS-CHAVE:** análise do discurso, empresas públicas, fordismo, o público, pós-fordismo.

TROIS DISCOURS SUR LES MODES DE RÉGULATION DU CAPITAL ET LEUR RAPPORT AVEC LE CONCEPT DE PUBLIC DANS LES ENTREPRISES DE SERVICES PUBLICS DE BOGOTÁ

**RÉSUMÉ :** L'objectif de ce document est d'expliquer les dynamiques de construction et de circulation des discours sur les formes de régulation du capital par rapport à la notion de « public » dans les entreprises de services publics (ESP) de la ville de Bogotá. L'objectif est de comprendre la manière dont ces institutions ont servi en tant que dispositifs de gouvernementalité en s'appuyant sur trois discours : la modernisation, la protection sociale et la planification. Sur le plan méthodologique, l'étude a utilisé deux stratégies de recherche sociale, l'analyse documentaire et l'analyse du discours de 94 documents institutionnels. En conséquence, on a identifié que l'imposition des discours a configuré une stratégie historique des élites locales pour maintenir le contrôle des ESP en fonction de leurs propres intérêts. Ainsi, des phénomènes tels que la privatisation et la nationalisation sont des schémas de la même dynamique fonctionnelle.

**MOTS-CLÉ :** analyse du discours, entreprises publiques, fordisme, public, postfordisme.

**CITACIÓN SUGERIDA:** Díaz Montaña, E. I., & León Paime, E. F. (2021). Tres discursos sobre los modos de regulación del capital y su relación con el concepto de lo público en las empresas de servicios públicos de Bogotá. *Innovar*, 37(82), 179-202. <https://doi.org/10.15446/innovar.v31n82.98421>

**CLASIFICACIÓN JEL:** M41, H41, L94.

**RECIBIDO:** 31/3/2021. **APROBADO:** 30/7/2021.

Esta obra se publica bajo una licencia Creative Commons Atribución-No-Comercial-Sin-Derivadas 4.0 Internacional (CC BY-NC-ND 4.0)



**RESUMEN:** El objetivo del presente documento es explicar la dinámica de construcción y circulación de discursos sobre las formas de regulación de capital con relación al concepto de "lo público" en las empresas de servicios públicos (ESP) de la ciudad de Bogotá. El objeto es comprender la manera en que estas instituciones han servido de dispositivos de gobernamentalidad a partir de tres discursos: modernización, bienestar y planificación. Metodológicamente, el estudio recurrió a dos estrategias de investigación social, el análisis documental y el análisis del discurso de 94 documentos institucionales. Como resultado, se identificó que la imposición de los discursos configuró una estrategia histórica de las élites locales para mantener el control de las ESP en función de sus propios intereses. Así, fenómenos como la privatización y la estatización son esquemas de la misma dinámica funcional.

**PALABRAS CLAVE:** análisis del discurso, empresas públicas, fordismo, lo público, posfordismo.

## Introducción

En la década de los noventa, la privatización de empresas estatales fue uno de los resultados de la aplicación de políticas neoliberales en varios países, entre ellos Colombia. Los cambios en la estructura del capital en

\* El presente artículo deriva del proyecto de investigación titulado "Estrategias de Gestión sobre el Capital Natural en páramos de la región cundiboyacense: Análisis del discurso en política pública y efectos sobre los SE (Servicios Ecosistémicos) de aprovisionamiento".

estas empresas se hicieron en nombre de lo "público", pero ¿quién construyó este discurso?, ¿con qué intereses?, ¿cuándo se utilizó por primera vez esta estrategia? Estos son algunos interrogantes sobre los cuales se realiza una aproximación a través de este documento.

El objetivo principal del presente trabajo es explicar la dinámica de construcción y circulación de tres discursos que operan de manera importante en la forma como se construyen los modos de regulación del capital en relación con el concepto de lo "público" en las empresas de servicios públicos (ESP) de Bogotá, Colombia. Se origina a partir del interés por analizar algunos cambios en la estructura de capital que se produjeron a finales del siglo xx y algunos vinculados desde la creación de estas empresas que han sido objeto de privatización y estatización.

Consideramos que las empresas de servicios públicos son dispositivos de poder que emanan de las relaciones entre los agentes que configuran el mercado con relación al Estado. En su proceso de configuración y modernización, se convierten en elementos de gubernamentalidad de la población, donde su sentido y énfasis oscila entre lo público y lo privado. Históricamente, están atadas a los modos de regulación del capital, convirtiéndose en parte del aparato estatal, pero materializando formas de intervención en los que priman intereses diversos.

Se identifica que este tipo de transformaciones organizacionales pueden explicarse como la evolución de un proceso estratégico instituido en torno a la propiedad de empresas de servicios públicos, donde los grupos de interés generan y operan discursos sobre los modos de regulación del capital. Así, la investigación considera que los procesos de transformación organizacional pueden ser analizados metodológicamente partiendo del concepto de prácticas discursivas de Michel Foucault (2014), que indica lo siguiente:

Las prácticas discursivas no son lisa y llanamente modos de fabricación de discursos. Cobran cuerpo en conjuntos técnicos, instituciones, esquemas de comportamiento, tipos de transmisión y difusión, formas pedagógicas que las imponen y las mantienen a la vez. Para terminar, tienen modos de transformación específico. No se puede reducir esas transformaciones a un descubrimiento individual y preciso; y, sin embargo, no podemos conformarnos caracterizarlas como un cambio global de mentalidad, actitud colectiva o estado de ánimo. La transformación de una práctica discursiva está ligada a toda una serie a menudo muy compleja de modificaciones que pueden producirse sea fuera de ella (en las formas de producción, en las relaciones sociales, en las instituciones políticas), sea en ella (en las técnicas de determinación de los objetos, en el afinamiento y ajuste de los conceptos, en la acumulación de

la información), sea, por último, a su lado (en otras prácticas discursivas). (p. 248)

De acuerdo con lo anterior, se toman en consideración las características de las formas organizativas que se derivan del Estado. Miller y O'Leary (1987) nos permiten hacer una descripción analítica de la forma en que se estructuran las relaciones de poder, cuáles son las racionalidades que están presentes por parte de los diferentes actores y cómo se ejercen en el contexto social.

Proponemos tres discursos fundamentales para la transformación de las relaciones del capital: modernización, bienestar y planificación. Estos se convierten en los ejes por medio de los cuales se promueven y construyen las relaciones de reproducción y distribución del capital. Al mismo tiempo, funcionan como mecanismos de control tecnológico que facilitan la institucionalidad y el cambio organizacional.

Posteriormente, el trabajo identifica tres tendencias interpretativas asociadas a los conceptos de fordismo y posfordismo sugeridos por Jessop (2001b). A partir de allí, se analiza el periodo comprendido entre 1890 y 2005, estableciendo como hito histórico de inicio la formalización de empresas públicas e instituciones estatales locales, y como hito histórico de cierre la consolidación de la privatización de la empresa eléctrica. Por lo tanto, el artículo sugiere tres tendencias del discurso, divididas en cuatro subperiodos históricos:

- *Tendencia 1.* Prefordismo local de servicios públicos (1880-1936).
- *Tendencia 2.* Configuración del fordismo local de los servicios públicos (1936-1950) y consolidación del fordismo local de los servicios públicos (1950-1985).
- *Tendencia 3.* Consolidación de los servicios públicos en el posfordismo local (1985-2005).

Para el análisis del discurso, la investigación analizó 94 documentos oficiales que cubren el periodo histórico de interés.

El documento ofrece una síntesis interpretativa de los efectos de los discursos y las racionalidades inmanentes en la vida social de las ESP. Por lo tanto, se sugiere que los discursos juegan un papel preponderante en lo que se considera necesario para la prestación de servicios públicos, convirtiéndose en un factor operativo de inclusión o exclusión social. La dinámica del discurso y de los grupos de interés específicos determinan las figuras de autoridad legítima, que representan el orden institucional funcional y posibilita el establecimiento de la dinámica de reproducción



social del capital. Finalmente, se reconoce el ascenso de las lógicas que impone el capitalismo financiero, percibiendo que algunos discursos organizacionales y tecnologías contables pueden estar desencadenando procesos de exclusión social.

### El contexto del problema

A principios de la década de los noventa, el futuro de algunas ESP en Bogotá parecía decidido. El proceso de privatización era inminente y los rumores sobre su probable venta o transformación crecían. Ante la multitud de mensajes, la confusión imperó. Ecos de privatización eran coreados desde diversos grupos sociales, economistas prestigiosos y medios de comunicación (Jaramillo, 1988).

La *privatización* como fórmula contra la ineficiencia fue acreditada en diferentes círculos (políticos, económicos y académicos), hasta aquellos en los que insatisfechos consumidores se manifestaban (Montaño & Rendón, 2003). Los sindicatos y los trabajadores entraron en pánico; realizaron corrillos y diálogos al interior de las empresas acerca

del final de estas, y la posible pérdida de las conquistas conseguidas en la lucha obrera no pasó desapercibida, sino que generó temor. Solo algunos usuarios beneficiarios de estos servicios parecieron apoyarlos.

El proceso de apertura económica y la promulgación de la Constitución Política de 1991 abrieron las compuertas para este largo túnel. La incertidumbre terminó y muchas entraron en procesos de privatización, liquidación, escisión, administración delegada, etc. Otras se vieron enfrentadas a observar transformaciones en las estructuras de sus mercados y, de monopolios naturales, pasaron a ser competidoras, compartiendo mercados y estableciendo estrategias comerciales de supervivencia organizacional. Nuevos esquemas de administración y contratación hicieron más agresivas las políticas y acciones en las organizaciones. Para los trabajadores y sus sindicatos el escenario no era alentador.

Así, el proceso de transformación de las ESP en los noventa fue visto por muchos como parte de las dinámicas novedosas, procesos por imitar y ejecuciones necesarias para la supervivencia de muchas empresas. Cátedras, seminarios

y cursos sobre las nuevas formas de regulación, la administración de contratos, estructuras flexibles, valoración de empresas, entre otros, encontraron un mercado abierto (Arbeláez, 1993). La academia facilitó el proceso de digestión de un nuevo lenguaje, que se caracterizaba por afirmaciones y conceptos como la búsqueda de la eficiencia, la administración eficiente, el posicionamiento de tarifas costo-eficientes, la desregulación de los mercados financieros y la flexibilización laboral, entre otros.

Al 2002, se había privatizado parcialmente la Empresa de Energía de Bogotá, liquidado la Empresa Distrital de Servicios Públicos (EDIS) y transformado funcionalmente la Empresa de Acueducto, así como se introdujo la Empresa de Teléfonos de Bogotá al mercado competitivo en la telefonía local y nacional. Todas estas transformaciones significaron no solo nuevos propósitos y criterios de administración por parte de las organizaciones, sino que además generaron un marco cognitivo que facilitó el establecimiento ideológico de un nuevo orden social. Quien no estaba de acuerdo con las reformas era señalado de atentar contra la eficacia y equidad de las organizaciones. Véase tabla 1.

El *mercado* había llegado para quedarse. El mercado había llegado para nuestro progreso. El mercado se había perfeccionado para mejores servicios, para la promoción de acciones empresariales más responsables, para el mejoramiento del medio ambiente, etc. En este contexto, las enunciaciones hacían parecer que la apertura de mercados y la privatización de los servicios servían para todo.

El problema en torno al estudio de este periodo es que la construcción de la memoria social ha vinculado la transformación de las estructuras organizativas a las necesidades técnicas de la ciudad o a la exigencia de un proceso de modernización administrativa o financiera. Este tipo de argumentos deniegan la existencia de las relaciones de poder alrededor de las empresas de servicios públicos y deja la sensación de que la implementación de políticas de control y administración en estas organizaciones fueron fenómenos independientes (Galbraith, 1980; Lerner, 1975).

Este es un fenómeno discursivo que, como lo sugiere Miller (1994), opera como tecnología de control, donde la gestión de números termina ocultando los hilos de poder que determinan el control organizacional. En ese marco, la gestión calculada de la vida social acaba imponiendo órdenes de realidad, que a mediano plazo parecen indiscutibles (Miller & Rose, 1992).

En este sentido, la investigación plantea que las transformaciones de los noventa deben ser entendidas en una clave comprensiva que va más allá de la entrada del neoliberalismo, pues son parte de un fenómeno de larga

duración como la construcción discursiva de lo público en Bogotá. Los apartados siguientes presentan la estrategia seguida y la forma como, en términos de construcción y representación del discurso, se evidencia este fenómeno.

### Revisión de la literatura

Abordar una realidad organizacional en el marco de un fenómeno complejo como la entrada del modelo neoliberal desde una perspectiva histórico-comprensiva es un proceso recursivo. La investigación consideró que el contexto de análisis debería partir de ligar los modos de regulación económica y social como un fenómeno de media duración (estructuración del capitalismo contemporáneo), donde la transformación neoliberal obedece a un proceso de coyuntura.

Así, se plantea que el análisis de las prácticas discursivas asociadas a los modos de regulación económica (fordismo y posfordismo) propone un acercamiento que supera los estudios históricos tradicionales de la unidad de análisis, en nuestro caso la empresa de servicios públicos de Bogotá. La historia oficial en algunos casos puede ser superficial o estratégicamente enaltecida de la organización, o bien está ligada a la historia del progreso, es decir, asociando la transformación organizacional al cambio tecnológico, que corresponde a información de partida, útil para comprender parte del fenómeno y del contexto, pero insuficientes para cuestionar el papel de los actores y de su actuar.

Para ello, nuestra revisión recoge aportes de diferentes disciplinas, en especial los estudios críticos en historia contable y los estudios organizacionales. Unos y otros destacan como necesario el análisis de las relaciones de poder, el papel de los sujetos, su lugar en el proceso de regulación social, el uso del discurso y el lenguaje en la organización.

Los esfuerzos realizados para construir la historia de las ESP en Bogotá se han orientado por dos tipos de tendencias de análisis: por un lado, encontramos historias oficiales que narran hechos que son considerados importantes tanto por el investigador como por la institución, por lo que deben quedar registrados en la memoria colectiva (Rodríguez, 1999, 2003); por otro, encontramos la construcción de historias que vinculan la evolución de la organización a fenómenos sociales como los cambios en el modelo económico, las transformaciones derivadas de la aplicación de una determinada política o simplemente se vinculan a la evolución de la ciudad (San de Santamaría, 1978, 1983; Sánchez, 1987; Samper, 1990; Gutiérrez, 1988; Jaramillo, 1995; Núñez & Rodríguez, 2003a, 2003b; Durán, 1982) (véase figura 1).

**Tabla 1.**  
*Eventos significativos en las empresas de servicios públicos de Bogotá (1988-2002).*

Año	Empresa de Energía de Bogotá	Empresa de Acueducto de Bogotá	Empresa Distrital de Servicios Públicos	Empresa de Teléfonos de Bogotá
1988			Crisis sanitaria de recolección de basura. Privatización del servicio de recolección de basura en modelo sectorizado.	
1989			Aparecen operadores privados de recolección de basura.	
1990	Se anuncia crisis en el sistema de operación de la empresa.	Inicio de las estrategias de racionalización del gasto.	Proceso de reestructuración de la empresa.	
1992	Después de diversos escándalos se inaugura la Represa del Guavio.		El Banco Interamericano de Desarrollo recomienda la privatización de los servicios sanitarios de la ciudad.	Cambio en el objeto social de la empresa.
1993		Se realizan cambios en la estructura orgánica	Liquidación de la empresa por parte del consejo de la ciudad.	
1994	Ley 142 de 1994, Nueva estructura de regulación de servicios públicos en la ciudad.			
	Cambia el estatuto orgánico de la empresa.	Cambia el estatuto orgánico de la empresa.	Trasferencia de funciones de la organización a diferentes empresas privadas.	Cambia el estatuto orgánico de la empresa.
1996		Nueva reforma de la estructura orgánica, tarifas y subsidios de la empresa.		
1997	Se realiza la capitalización internacional de la empresa. Se divide la empresa en tres: Engesa (producción energética), Codensa (distribución), EEB (transmisión).  Se consolida el proceso de privatización parcial de la empresa.			La empresa se convierte en una sociedad accionaria.
1998				La empresa fue autorizada para su operación nacional, dejando de ser una entidad de la ciudad.
2002		Se transforma la estructura de gerencias técnicas a una estructura de gestión descentralizada de la organización.		Inicia el proceso de modernización operativa de la empresa.

Fuente: elaboración propia.

Nuestra investigación está relacionada con lo que Macintosh (2009) llama estudios críticos de historia contable. El autor parte de la discusión entre Sy y Tinker (2005) y Tyson y Oldroyd (2007), en la que se destaca el papel del trabajo empírico de archivo frente a las amplias posibilidades del uso de teorías de las ciencias sociales (historia, antropología, sociología, etc.), para entender la práctica contable como un fenómeno histórico. De igual forma, sostiene que los investigadores contables incorporan la estrategia genealógica para interpretar críticamente las prácticas contables, rompiendo con la idea de direccionalidad y progreso evolutivo de estas (Macintosh, 2009).

Coincidimos con Osorio-Bohórquez (2017) cuando afirma que el acercamiento a las realidades que tienen que ver con la relación entre poder y economía requieren miradas interdisciplinarias, que dan cuenta del contexto como posibilidad de reconocimiento de múltiples articulaciones. Esta postura también coincide con el planteamiento de Jacobs (2013), quien señala que para analizar adecuadamente el sector público se requiere una mirada que combine los estudios contables con diversas tradiciones de la filosofía y la sociología, de tal manera que, sea posible enfrentar la diversidad de fenómenos que esta realidad conlleva; de

Empresas de servicios públicos (ESP)

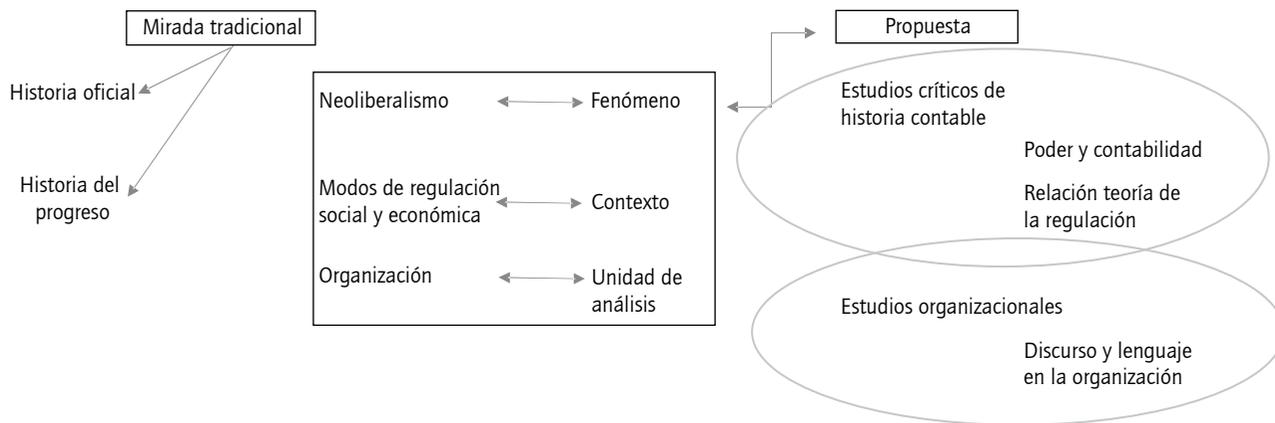


Figura 1. Fenómeno y categorías presentes en la revisión de literatura. Fuente: elaboración propia.

esta forma, el autor anima a los investigadores contables a construir estos puentes de “promiscuidad teórica”.

Los estudios que analizan las relaciones de poder y la contabilidad son cada vez más numerosos. Algunos autores han realizado importantes revisiones examinando cómo esta categoría ha sido incorporada en varios casos organizacionales y contables. Vogt et al. (2019) analizan la forma en que se concibe el poder en los trabajos de investigadores contables que apelan a autores como Michel Foucault y Pierre Bourdieu, identificando su funcionalidad para comprender casos de asimetrías de poder, conflicto y configuración de subjetividades en los contextos organizacionales.

Tempranamente, Gendron y Baker (2005) analizaron el uso de las categorías propuestas por las teorías de Michel Foucault en la investigación contable desde una perspectiva interpretativa. Riccio et al. (2007) identificaron que las categorías foucaultianas se han utilizado especialmente para analizar problemas de contabilidad de gestión y contabilidad financiera. Recientemente, Ocampo-Salazar (2018) realizó una importante revisión de las prácticas de gobernanza en la gestión de varias ciudades, identificando los aportes de investigaciones que utilizan los conceptos de Foucault para comprender las transformaciones de las prácticas contables.

El discurso de “lo público” es considerado por Miller (2014) como una narrativa ideográfica asociada al poder, institucionalizado y funcional al *statu quo*. El autor considera que tales narrativas siguen procesos evolutivos que determinan los signos distintivos de la diferencia de poder en la comunicación.

Los problemas del discurso y la construcción del lenguaje económico fueron estudiados por Mallorquín (2017), quien se destaca cómo las políticas económicas están en correspondencia con los regímenes de poder y control del discurso técnico y académico. El autor concluye que la fuerza del neoliberalismo en la región fue importante, rompiendo con las tradiciones del pensamiento e imponiendo formas hegemónicas de control discursivo.

Un trabajo que expone cómo el discurso en la organización es el resultado de las luchas de poder entre sus actores sociales es el de Valencia-Espinosa (2016) quien, a partir del análisis del discurso, identifica cómo directivos y trabajadores luchan por el control del significado, partiendo de la ruptura de la construcción de subjetividades como estrategia para reducir el poder y legitimar la organización empresarial.

La metodología del análisis del discurso en términos de Foucault (1979) ha sido exitosa para el estudio de problemas donde tanto la conciencia como los individuos están dominados por reglas de la sociedad a través de instrumentos, discursos y dispositivos de control, en el que el hombre entrega su voluntad de poder para ser entendido como ciudadano. Ejemplos sobre este tipo de trabajos son los de Said (1989), sobre los discursos que definen a Oriente, Mudimbe (1988), sobre la invención de África, y Escobar (2001), sobre la invención del Tercer Mundo.

Lambert y Pezet (2012) demostraron que, en el contexto neoliberal, las tecnologías destinadas a medir el desempeño no son eficientes en términos de Foucault. Los autores encuentran que, por el contrario, estas tecnologías generaron prácticas que afectan a los sujetos y su rol en la organización. Así, la lógica del modelo neoliberal incide en

las relaciones entre las instituciones y las personas que trabajan en ellas. Igualmente, Ocampo-Salazar (2017) identificó cómo la contabilidad pública ha sido un instrumento del pensamiento neoliberal a partir de la expansión de las políticas de la “nueva gestión pública”, generando prácticas de gubernamentalidad que impactan la vida de los ciudadanos al imponer lógicas corporativas en la ejecución estatal, coincidiendo con el análisis sobre la introducción de innovaciones contables en la gestión pública que hace Van Helden (2005).

Otro fenómeno asociado ha sido el impacto de los procesos de privatización y descentralización en diversos contextos. Al final del periodo analizado en esta investigación, ya existía escepticismo sobre la efectividad y resultados de las privatizaciones en el mundo (Cook & Uchida, 2008; Smoke, 2015). Narsiah (2008) identificó que el proceso de transformación institucional de las organizaciones sudafricanas fue presionado por instituciones internacionales y el alto gobierno, lo que derivó en procesos de descentralización en las empresas públicas de agua. Adicionalmente, Madhoo (2007) identificó la existencia de diversos regímenes económico-políticos en la gestión de las empresas de servicios públicos de gestión del agua, encontrando que la privatización ha tenido diferentes efectos según la estrategia y el contexto social existente. Los discursos utilizados para la privatización y sus efectos sobre el sistema penitenciario fueron estudiados por Taylor y Cooper (2008), quienes identificaron cómo las presiones corporativas logran cambiar las políticas públicas y generar marcos indeseables para la población. De igual forma, coincide Robbins (2003) en este postulado, al enfatizar el papel de la influencia de instituciones como el Banco Mundial y el Fondo Monetario Internacional en la promoción de la privatización de las empresas públicas de gestión del agua en diversas economías utilizando el análisis del discurso.

Para resaltar, Rahaman et al. (2013) encontraron que existe un conjunto de conflictos morales en la promoción e implementación de procesos de privatización en África, en cuyo trabajo se plantea que actores importantes desarrollan estrategias discursivas que promueven convertir el agua en una mercancía en nombre de la eficiencia y la optimización del servicio, generando problemas de integración social.

Por otro lado, algunos estudios organizacionales en el contexto latinoamericano resaltan el hecho de que la característica principal de estas es la existencia de relaciones sociales no modernizadas (De la Garza-Toledo, 2001). Poco a poco, dentro de la teoría administrativa y contable aumenta el interés por hacer evidentes las relaciones de poder, especialmente cuando se mueven a través de dispositivos sofisticados (Montaño & Rendón, 2003), que hacen

que el ejercicio del poder se coloque detrás del discurso (Foucault, 1981).

La forma en que las organizaciones desarrollan estrategias discursivas en torno a la responsabilidad social ha sido estudiada por Gil-Sánchez (2017), quien identifica cómo la élite empresarial española utiliza una estrategia de devaluación del discurso de la innovación en la implementación de la responsabilidad social. Los directivos generan procesos de aculturación donde crean elementos que refuerzan su figura como controladores de la imagen corporativa. Un trabajo que se adscribe en esta misma línea es el de Siltaoja y Onkila (2013), quienes, a través del análisis del discurso, encuentran que en la generación de informes sobre responsabilidad social empresarial se desarrollan estrategias centralizadas y descentralizadas en las que los directivos buscan el control e imposición de significados frente a los otros grupos de interés.

Finalmente, la conformación de ideologías sobre el concepto de lo público ha sido un tema ampliamente estudiado en Latinoamérica y Colombia, desde diferentes esquemas, como su importancia, procesos de formación y hasta su papel en la conformación de la modernización social de estas sociedades. Dentro de los trabajos más significativos en este tema tenemos a Acosta (2015), Avella (2015), Bocarejo-Suescún (2018), Camps (1996, 2001), Duque (2013), García (2000), Iazzetta (2008), Martín-Barbero (2001), Mockus (2001), Páramo y Burbano (2012), Peccaut (2001), Puyol (2001), Román (2019), Tena-Centeno y Vassallo-Magro (2010), Thayer y Elizalde (2011), Uribe y Valencia (2005), Valencia-Agudelo (2004), Vanegas-Carvajal et al. (2020), Varela-Barrios (2005).

Destacamos en este contexto que el trabajo de Uribe-Mallarino (2008) ha identificado estrategias de segregación y estratificación de lo local. Se establece allí que la ciudad de Bogotá desarrolló toda una serie de estrategias y políticas, donde la prestación de servicios públicos es un instrumento para definir a quiénes se garantizan sus derechos y a quiénes se les niegan. Esto se materializa en la forma en que los habitantes reconfiguran sus representaciones sobre la ciudadanía en función de su estrato socioeconómico.

### Estrategia metodológica

A diferencia de otros investigadores de las ciencias sociales (Bourdieu, 2008; Fairclough, 1995; Van Dijk, 1993), Foucault no plantea de manera directa una metodología de análisis del discurso, pero en diversos textos nos deja diversos elementos que pueden ayudar a orientar el proceso del papel de los discursos en ámbitos que tienen que

ver con el orden disciplinario, la modernización social y el papel de la política en la sociedad.

La investigación plantea una mediación metodológica, mediante la cual, partiendo de la descripción arqueológica, establece un sistema de clasificaciones de objetos y artefactos construidos por algunos agentes en diferentes momentos, teniendo como presupuesto los cambios en los modos de regulación económica, en el caso aquí establecido, en términos de fordismo y posfordismo propuesto por Jessop (1990). En nuestro enfoque coincidimos con Foucault (2007) cuando considera que los discursos y las prácticas discursivas obedecen a unas reglas, que no son en sí lingüísticas, sino derivadas del contexto en la que habitan los sujetos.

### Apuntes acerca de regulación y discurso

La reproducción en las sociedades capitalistas no es totalmente dependiente de las condiciones, ni tampoco responde contingentemente, sino que corresponde a procesos de encuadramiento progresivo en el que la voluntad del poder se establece en marcos específicos, dando lugar a órdenes institucionales concretos. La teoría de la regulación, a partir de sus diferentes vertientes (alemana, parisina, anglosajona), generó conceptos que llevaron a la comprensión institucional del análisis marxista de los modos de producción, reproducción y regulación en las sociedades de la segunda mitad del siglo xx.

Bob Jessop (1990) indicó algunos elementos ontológicos de la teoría de la regulación, que no solo la potencian como importante para el análisis económico y social, sino que le permiten actuar de manera complementaria con otras teorías y metodologías de las ciencias sociales. De esta manera, es posible enriquecer el análisis de la evolución de las estructuras del capital, con elementos estructuralistas o posestructuralistas, que permiten una mayor comprensión de los fenómenos y que ligan lo social, lo económico y lo cultural de manera recursiva (véase tabla 2).

En este sentido, la investigación apeló a los conceptos de fordismo y posfordismo, tal como lo proponen Jessop (1999, 2001a, 2001b) y Aglietta (1976). Al depender de los órdenes de reproducción del capital, la modernización ha evolucionado de la lógica del capital industrial a la lógica del capital financiero (Jessop, 2001b), con lo que se puede recalcar lo propone Jessop (1990):

Se podría examinar la lógica del fordismo como un régimen de acumulación y/o un modo de regulación exactamente del mismo modo que se podría explorar la dinámica del modo de producción capitalista. [...] Porque cualquier necesidad natural del capitalismo debe ser

recursiva y tendencialmente reproducida a través de prácticas sociales que son siempre (e inevitablemente) prácticas sociales definidas, articuladas más o menos estrechamente como momentos en modos específicos de regulación. (p. 180)

Tabla 2.  
Puentes y elementos ontológicos de la teoría de la regulación.

Algunos elementos ontológicos de la teoría de la regulación	<p>El mundo real es un mundo de necesidades naturales contingentes.</p> <p>El mundo real y social está dividido en dominios, jerarquías y estratos en los que se manifiesta el poder y que pueden ser abordados empíricamente.</p> <p>El mundo social es la síntesis de diversas complejidades que van más allá de lo económico.</p> <p>Una interpretación enunciativa de lo real implica cambios cualitativos en la comprensión del mundo.</p> <p>Las relaciones económicas pueden ser explicadas en diversos planos.</p> <p>Existen mecanismos estratégicos en la articulación de las relaciones de capital.</p>
Puentes con el análisis social y del discurso	<p>Nuestro conocimiento del mundo real nunca es teóricamente inocente, sino que está definido discursivamente.</p> <p>Para el análisis de lo real, se deben examinar primero las estructuras de pensamiento que lo definen.</p> <p>Los conceptos se redefinen dialécticamente de lo abstracto a lo concreto.</p> <p>Las relaciones sociales capitalistas generan conflictos dada la mediación y competencias entre agentes.</p> <p>Las instituciones propician, median y normalizan los conflictos de la sociedad en torno al modo de regulación.</p> <p>La regulación es ambivalente: incluye y excluye al mismo tiempo.</p> <p>Los objetos de regulación preexisten, se constituyen en la configuración de los modos de regulación, con lo que se pueden convertir en prácticas de regulación de la vida social y económica.</p>

Fuente: elaboración propia con base en Jessop (1990).

Se trata de conceptos descriptivos que permiten delinear estructuras propias de los modos de regulación del capital, y que ayudan al proceso de clasificación y delimitación, pero según el contexto describen realidades relativamente homogéneas, con diferenciales locales. Estos conceptos aún nos permiten comprender el papel de las economías locales en su correlato internacional, evidenciando la crisis de la industrialización y el papel de los Estados en el ascenso de nuevos agentes sociales. Lo local cobra un sentido, tal y como lo indica Jessop (1990):

Pasando de capitales metropolitanas a economías (semi-) periféricas, encontramos estudios del desarrollo capitalista en el sur de Europa y el Tercer Mundo. Se examina cómo la naturaleza de la acumulación de capital ha sido influenciada no sólo por factores económicos, políticos y sociales internos, sino también por las modalidades cambiantes de su inserción en la división internacional del

trabajo y/o en la jerarquía de los espacios económicos nacionales. Tales estudios incluyen análisis de la génesis del fordismo periférico y de la taylorización sangrienta y cómo encajan en la crisis global del fordismo. (p. 190)

Así, el análisis de los cambios de la regulación económica de un contexto específico tiene un correlato en los instrumentos y artefactos que las instituciones generan para el tipo de movilización de recursos por realizar (modo de producción), definiendo institucional o funcionalmente al Estado. Tales signos de cambio quedan inscritos en los discursos y enunciados que, como piezas arqueológicas, permiten establecer la forma como se gobierna la población.

La investigación considera que existen puentes conceptuales entre la teoría de la regulación y el análisis de las prácticas discursivas. Se trata de una propuesta de análisis posestructuralista, ya que plantea que los objetos de regulación son parcialmente estables en el tiempo, así como también son actualizables, no solo a los requerimientos de la reproducción del capital, sino a la estructura social.

### La descripción de los regímenes de producción y representación del discurso

Consideramos que las formas sociales son el resultado de prácticas históricas de conocimiento y poder (Escobar, 2001), de tal manera que esta investigación ve el discurso como "el conjunto de hechos lingüísticos reguladores en un nivel dado y polisémicos en otros niveles" (Foucault, 1980, p. 13). Esta perspectiva nos permite, en primer lugar, desnaturalizar el discurso desde su halo de legitimidad permanente y colocarlo en un plano estratégico condicionante. En segundo lugar, implica el hecho de admitir que este tipo de discurso no es producto de todo el entramado social, lo que provoca la existencia de polisemia (Foucault, 1980).

A partir de las consideraciones de Foucault (1980), se plantea que los lugares donde se producen los discursos y los sentidos deben denominarse lugares donde se produce la verdad, ya que allí "se define cierto número de reglas de juego" (p. 15), determinando así la estructura, objetos y tipos de conocimiento legítimo que caracterizan la producción del discurso. Esto es importante porque es en el lugar de la verdad donde esta es reemplazada por la verdad del discurso (Foucault, 1980), y esta política general es el resultado del ejercicio del poder, que genera grupos dominantes y sumisos en relación con el discurso.

La investigación aborda el fenómeno de los efectos de cambios de regulación económica y social en los discursos utilizados en la gestión desde una mirada arqueológica. Se considera que las prácticas discursivas están asociadas

a la existencia de regímenes de producción y de representación de estos que pueden ser seguidos y caracterizados, tanto en los diferentes artefactos del actuar organizacional (informes, balances, correspondencia, publicidad, etc.), como en los artefactos generados en las instituciones que orientan la regulación social y económica de los actores (leyes, decretos, regulaciones, inspecciones, recomendaciones de misiones económicas, etc.).

En ese sentido, se recupera una mirada de orden posestructuralista de los fenómenos organizacionales, donde lo que sucede tanto afuera como al interior de las organizaciones está ligado a relaciones de poder/saber. Del mismo modo, cuando se intenta vincular los cambios en los modos de regulación del capital, con las maneras de operación discursiva, exige que la descripción arqueológica logre dar cuenta de las homogeneidades y las diferencias enunciativas de quienes tienen un lugar privilegiado en la producción del discurso. Por eso, nos orientamos por la descripción arqueológica, ya que

la descripción arqueológica se dirige a esas prácticas discursivas a las que deben referirse los hechos de sucesión, si no se quiere establecerlos de una manera salvaje e ingenua, es decir en términos de mérito. [...] Intenta únicamente establecer la *regularidad* de los enunciados. Aquí, regularidad [...] designa, para toda actuación verbal cualquiera que sea (extraordinaria o trivial, única en su género o mil veces repetida) el conjunto de condiciones en el que se ejerce la función enunciativa que asegura y define su existencia. Todo enunciado es portador de cierta regularidad, y no puede ser disociado de ella. No hay, pues, que oponer la regularidad de un enunciado a la irregularidad de otro (qué sería menos esperado, singular y lleno de innovación), sino a otras regularidades que caracterizan otros enunciados. (Foucault, 2007, p. 188)

Los discursos sobre los modos de regulación del capital, al igual que muchos otros tipos de discursos, son la expresión de un poder calculado a través de objetos de dominación, que son agenciados por determinados grupos. La dominación se convierte en discurso y el discurso en norma en cuanto a su legitimidad. En consecuencia, el discurso "establece hitos, registra recuerdos de cosas y en entidades incluso lleva estadísticas de deudas" (Foucault, 1984, p. 17).

Cuando queremos establecer los efectos de los cambios en los modos de regulación económica en los discursos con los que se opera en la cotidianidad, se vuelve necesario hacer la descripción de regímenes de producción del discurso, tanto de producción como de representación. No es exagerado decir que cada modo de regulación económico y social propicia sus propios regímenes discursivos;

sin embargo, es necesario advertir que tal dependencia no es unidireccional y que pueden existir, más si insistimos en una mirada posestructural, otros aspectos, pues no queremos caer en un reduccionismo económico.

El régimen de producción del discurso es el espacio de producción del sentido del discurso. Es aquí donde se genera el discurso de la verdad. Es aquí donde se encuentran las instituciones generadoras de discurso junto con los operadores o motores que condicionan el discurso. La interacción productor-operador genera los diversos sentidos del discurso. El sentido depende de la interacción y de cómo se mueven las instituciones que intervienen en el espacio de producción, incitando a la producción de la verdad económica y política (Foucault, 1980).

El régimen de representación es en sí mismo el espacio donde se distribuye y se consume el discurso. Es allí donde encontramos las instituciones que lo difunden de forma controlada, junto con los medios y mecanismos de producción del discurso. Este es el lugar donde se evidencian las políticas de generación de la verdad. En consecuencia, mientras que el régimen de producción genera los objetos y enunciados de control, el régimen de representación genera los objetos para la comunicación y difusión del discurso. Véase figura 2.

### Definición de los discursos

Lo público encarna aquellos temas, procesos, prácticas y recursos que una sociedad determinada puede considerar indispensables para su cohesión y reproducción colectiva (Molina, 2003). Consideramos a la empresa pública como el tipo de organización e instrumento de control social

colectivo de tipo tecnocrático-burocrático, que se encarga de la administración, elaboración, producción y distribución de bienes o servicios para una comunidad. Por tal razón, se encuentra en constante lucha política dada su amplia capacidad de incidir en los procesos de modernización económica y distribución del producto social, así como en la transformación de los entornos rurales y urbanos.

Para analizar los dispositivos del Estado, Foucault (1984) afirma que podemos explicar los efectos de la dominación estableciendo los operadores, las formas de conquista y sumisión, así como los dispositivos estratégicos donde funciona la política de verdad o cualquiera que sea el proceso de generación de discursos legítimos.

Nos acercamos al concepto de lo público en las ESP desde tres discursos operativos o movilizadores sociales (Berriain, 1996), los cuales se encuentran ligados a los modos de regulación económica en términos de capital. Estos determinan el comportamiento organizacional y los procesos de cambio estructural en las instituciones, siendo los siguientes:

1. *Discurso sobre la modernización.* Tiene la capacidad de dar cuenta sobre los procesos de modernización económica.
2. *Discurso sobre el bienestar.* Evidencia los procesos de acumulación y redistribución del producto social.
3. *Discurso sobre planificación.* Articula los procesos de racionalidad gerencial y de transformación del conjunto social material.

Consideramos que estos discursos no pueden jugar una agenda por sí mismos, sino que necesitan del poder para

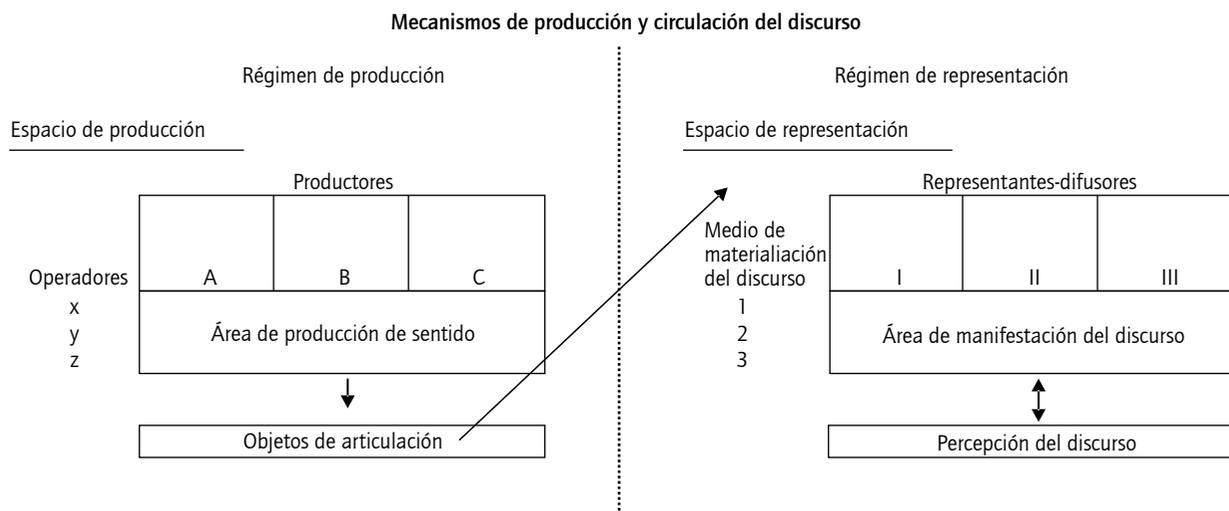


Figura 2. Producción y circulación del discurso según Foucault. Fuente: elaboración propia.

colocarlos en escena a través de grupos de presión social. El poder de los productores se manifiesta en la imposición de sentido y en la generación de objetos institucionales para su difusión. En el caso de las ESP en Bogotá, varios productores de sentido han jugado un papel relevante, tales como los organismos multilaterales, la tecnocracia, el sector industrial, los partidos políticos, la academia y la sociedad civil.

Es en el espacio de la producción de los sentidos donde estos grupos de presión se enfrentan entre sí, generando los discursos y determinando el concepto sobre lo público; en otras palabras, definen qué es público y que no lo es. Ubicadas en este contexto, las ESP han desempeñado el papel de productores y representantes del discurso, convirtiéndose en instrumentos de control social. Por lo tanto, hacen parte activa de la forma como se concibe lo público en la ciudad.

### Criterios de selección documental

La investigación seleccionó para el proceso de análisis a la Empresa de Energía de Bogotá (EEB), y la Empresa de Acueducto y Alcantarillado de Bogotá (EAAB), ya que tienen una dimensión histórica significativa en el contexto de la ciudad.

La EEB fue fundada en 1888. Hoy, lidera un *holding* con tres nuevas empresas: i) Empresa de Energía de Bogotá (empresa central del negocio), ii) Codensa (empresa de distribución y venta de energía eléctrica para uso residencial y provisiones industriales), recientemente transferida a ENEL, y iii) Emgesa (empresa encargada del proceso de generación eléctrica y de la gestión de nueve plantas hidroeléctricas y una termoeléctrica).

Por su parte, la EAAB es una entidad estatal que se encarga del control, gestión y venta del servicio de agua en la ciudad. La organización cuenta con más de cinco represas de agua en la zona –Chingaza y San Rafael, dentro de las más importantes–, con un rango del área de trabajo de más 3.000 km<sup>2</sup>.

Otro factor de selección es que ambas empresas contaban con historiales oficiales (Rodríguez, 1999, 2003), lo que permite hacer una verificación entre el discurso organizacional y la interpretación de ciertos hechos clave. Este trabajo, como plantean Miller y O’Leary (1987), relaciona un perfil de investigación de tipo histórico y antropológico.

El grado de disponibilidad de información fue el último factor fundamental. Estas empresas tienen a su disposición una base documental de archivos de acceso público, lo que permitió realizar comparaciones de documentos

fuentes, como actas, balances, discursos e información de gestión con la estructura de análisis planteada. Los documentos fueron clasificados y se siguieron los enunciados en función de tres discursos relevantes: modernización, bienestar y planificación. Véase la tabla 3.

Tabla 3. Documentos de análisis.

<b>Metodología de investigación</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Análisis de documentos</li> <li>• Análisis del discurso: conceptos de producción y representación (Foucault)</li> </ul>
<b>Universo de análisis</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• EAAB: veinte documentos, del periodo 1880-2005.</li> <li>• EEB: treinta documentos, del periodo 1880-2004.</li> <li>• Infospal: cinco documentos.</li> <li>• Instituto de fomento industrial (IFI), tres documentos</li> <li>• <i>Memorias del Congreso Nacional de la República de Colombia</i>: cinco documentos.</li> <li>• Planes de Desarrollo del Departamento Nacional de Planeación (DNP), en el periodo 1960-2002: diez documentos.</li> <li>• Junta Nacional de Tarifas (1968-1986): quince documentos.</li> <li>• Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios (Superservicios, 1997), Comité de Regulación de Agua Potable y Saneamiento Básico (1998-2004), y Comité Nacional de Energía periodo (1998-2003): seis documentos.</li> <li>• Banco Internacional de Reconstrucción y Fomento (BIRF), el Banco Interamericano de Desarrollo (BID, 1989) y el Fondo Monetario Internacional (FMI).</li> <li>• Dieciocho documentos del Banco Mundial (World Bank 1994a, 1994b, 1994c, 1994d, 1994e, 1995, 1996a, 1996b, 1996c, 1997a, 1997b, 1997c, 1998, 1999a, 1999b, 2003a, 2003b, 2003c, 2003d).</li> <li>• Instituto para la Economía Social (IPES, 2001).</li> <li>• Secretaría de Hacienda Distrital (SHD, 2004).</li> </ul>
<b>Tipo de documentos que se analizaron</b>	<p>Informes contables, actas constitucionales, informes de gestión, campañas institucionales, cuadernillos de interpretación normativa, esquemas de factura, entre otros.</p>

Fuente: elaboración propia.

### Los discursos y sus sentidos

Los discursos se originan en diversas relaciones entre el Estado y el sistema de producción capitalista. Al buscar una reproducción ampliada, el capitalismo requiere de mecanismos que articulen la generación de excedentes, que deben ser apropiados en una dinámica cada vez mayor; es decir, el capitalismo funciona en la lógica de reproducción y apropiación. La reproducción exige al capitalismo mayor rapidez en la explotación de factores (trabajo-capital), así como más mecanismos de salvaguarda de la propiedad (reglas, normas, instituciones), de tal manera que pueda mantener el orden social (Phillips, 1993).

En este marco, el Estado debe afrontar dos proyectos: el primero es la generación de ciudadanía (justicia, armonía, identidad, reconocimiento); el segundo es el mantenimiento de un modo de producción social. De allí la contradicción central de la función del Estado en el proceso de la expansión del sistema del capital. La producción sensorial de los discursos que abordan esta relación no necesariamente proviene del Estado, ya que las organizaciones e instituciones que caracterizan al capital trazan sus contradicciones (interés capital-humanidad-Estado moderno) y en ocasiones las profundizan (Cruz-Kronfly, 1991).

El discurso sobre la modernización es el máximo operador o conductor discursivo, ya que representa los fundamentos de la relación capital-Estado. Su origen tiene que ver con la crisis de la modernidad como espacio de realización social tanto individual como colectiva. Este tipo de discurso está siempre presente, mientras que los discursos del bienestar y la planificación pueden entenderse como discursos operativos de acción. El discurso sobre el bienestar va a marcar el camino mediante el cual se entienden las dimensiones de lo público en la esfera económica. El discurso sobre la planificación indica cómo las organizaciones se transforman de acuerdo con los requerimientos del contexto social. En otras palabras, estamos hablando de un proceso de generación de conceptos que funcionan en la teoría y en la práctica, es decir, son performativos.

Estos discursos sufren el llamado problema de la "solemnidad de origen", del que habla Foucault (1984), ya que aparecen como discursos que generan verdad. En consecuencia, hoy en día es difícil no encontrar proyectos de gestión pública que no incluyan la búsqueda de algunos de estos discursos. Entonces, aparecen como discursos aparentemente positivos, y es en ellos donde "el conocimiento pierde la verdad sustituida por la verdad del discurso" (Foucault, 1984, p. 128).

### El discurso sobre la modernización

El análisis del proceso de modernización debe tener en cuenta los procesos típicos del contexto en el que funciona. En el caso colombiano, siguió el patrón de interpretación histórica conocido como la "modernización de arriba hacia abajo", que establece que la modernización en nuestro contexto se impuso sin ser un proyecto de base social, es decir, fue un proyecto de la élite criolla (Corredor, 1997). Como resultado, generó un proceso que se ha denominado "cultura de favores", lo que implicó la aparición de un mercado político de burocracia nacional. Esto favoreció la captura de la institucionalidad del Estado por una parte considerable de la élite política (Corredor, 1997). El discurso sobre la modernización se encuentra en documentos

como planes de desarrollo, actas de fundación de empresas y políticas de gobierno.

El discurso sobre la modernización construye imágenes de lo que se desea, de la sociedad que se quiere. Sin embargo, la modernización esconde la voluntad de dominación en el capitalismo. Su razón de existencia es entonces ser garante de la reproducción ampliada del capital y evolucionar con sus cambios. Véase la tabla 4.

Tabla 4.  
Sentidos del discurso de la modernización.

	Capitalismo fordista	Capitalismo posfordista
Papel del Estado	El Estado como agente orientador de la modernización	La modernización la marca el mercado, el Estado debe acompañar el proceso.
El Estado es moderno cuando	Planifica, ayuda, interviene, asiste, integra y controla.	Es eficaz, eficiente, no interviene y desregula.

Fuente: elaboración propia.

### El discurso sobre el bienestar

El discurso del bienestar es un operador de control del capitalismo que se relaciona con el discurso de la modernización para gestionar las contradicciones del sistema. Es decir, el discurso sobre el bienestar no busca la inclusión social total, sino que interpreta la exclusión como un efecto colateral de la relación mercado-Estado. Esta construcción funciona en la gestión de la inequidad provocada por el capital y su dinámica de apropiación.

Se trata de una construcción social histórica generada en la base disciplinar del pensamiento económico; de allí que, cuando se refiere a la *economía del bienestar* se enfrenta con la imposibilidad de la equidad económica —e, incluso, política— dentro de los sistemas de relación capitalista.

A lo largo de sus distintas orientaciones, el discurso da cuenta tanto de la imposibilidad teórica (entendida como la relación de los medios argumentativos con la realidad), como de la imposibilidad ideológica (vista como un conjunto de ideas y creencias compartidas que suponen una construcción y posición política) de la articulación de una propuesta que pueden buscar la equidad como objetivo primordial en el capital (Puyol, 2001).

Así, los sentidos del discurso recuperan diversas posturas teóricas que van desde la propuesta de búsqueda de la igualdad de oportunidades (Hurka, 1987), igualdad de recursos (Rawls, 1971), así como las tendencias clásicas de la economía de bienestar (Arrow, 1995; Scitovsky, 1974, 1975)

y la discusión sobre las capacidades (Nussbaum, 1996; Nussbaum & Sen, 1993; Sen, 1970, 1988, 1992, 1997a, 1997b), entre otras formas de conciliar capital y equidad.

El discurso sobre el bienestar traza la línea entre lo que está y no está permitido en la lógica del capitalismo. El bienestar sigue "los principios de orden y distribución como si se tratara de dominar otra dimensión del discurso" (Foucault, 1984, p. 109). Su orden y distribución tiene como propósito evitar la confusión entre discurso del bienestar con el discurso del socialismo. El objetivo global es condenar la inequidad excesiva y buscar el nivel adecuado de armonía en la sociedad.

La principal virtud del discurso sobre el bienestar es que, en términos de operador práctico, permite a la comunidad establecer qué es un derecho legítimo y la forma de obtener esos derechos. Este tipo de discurso permite a la colectividad participar en la generación de imágenes que componen el discurso de la modernización. Son imágenes complejas que se expresan en ideas como progreso, desarrollo y gasto social. El discurso sobre el bienestar resulta vital a la hora de discutir la provisión de servicios públicos, ya que su orientación determina las políticas de acceso, disfrute y consumo. Véase la figura 3.

### El discurso sobre planificación

El discurso de la planificación es aquel mediante el cual la organización materializa los procesos de modernización y los sentidos del capital en la comunidad. El principal propósito de este discurso es la búsqueda de la racionalidad funcional que se muestra en la organización a partir de su metas y objetivos.

En el periodo prefordista, los servicios que prestan las organizaciones del Estado (tanto las productivas como las generadoras de consumos) se vuelven dependientes del cambio de los sentidos de acumulación del capital. En esta fase, en donde predominaba el Estado gendarme, las ESP no son generadoras de consumos.

Con el giro al modelo de reproducción del capital de tipo fordista y el reconocimiento de los derechos económicos del bienestar, el Estado emprende el establecimiento de organizaciones de intervención económica directa, ya sea productoras de mercancías estratégicas (monopolios) o generadoras de consumos masivos (prestadora de servicios).

Los monopolios estratégicos y las generadoras de consumo tienen dos puntos en común: i) acercar a la población al goce o disfrute de mercancías o consumos, que la dinámica liberal de la reproducción del capital no genera para todos y que son observados como nuevas necesidades (discurso de la modernización); ii) realizar por medio de sus actividades una redistribución del producto social, de manera que genera sentidos de inclusión social de los efectos del desarrollo (discurso del bienestar).

La organización productiva que genera consumos (González, 1988), es decir, la ESP que es propiedad del Estado, sufre tales fenómenos y tiene que asumir tanto los cambios en el sentido del capital como el manejo de las contradicciones implicadas. Por lo tanto, la organización productiva pasa de proveer bienestar a la comunidad a ser productora de mercancías para que, finalmente, hoy pueda presentarse como un agente de un mercado regulado de capitales.

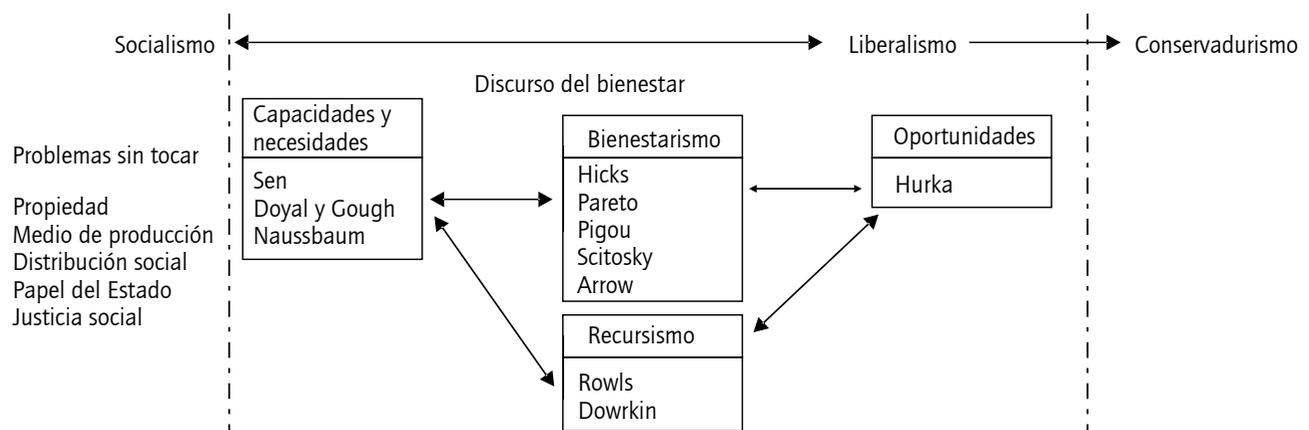


Figura 3. Límites del sentido del discurso sobre el bienestar. Fuente: elaboración propia.

**Tabla 5.**  
*Momentos y papel del Estado frente a las funciones de las ESP.*

Momento/ periodo histórico	Sentido	Papel del Estado	Función de la empresa de servicios públicos	Papel económico	Derechos ciudadanos
Finales siglo XIX	Capitalismo liberal	No interviene	Ninguna	Actividad privada	No se considera
1940-1969	Capitalismo industrial fordista	Genera derechos	Produce consumos	Produce bienestar colectivo e infraestructura	Expande los dere- chos en términos de consumos
1970-1989	Capitalismo financiero posfordista	Garantiza derechos	Producción de mercancías	Producen riqueza	El Estado regula para garantizar derechos
1990-2005			Gestiona capital	Generan valor	

Fuente: elaboración propia.

En el marco posfordista, la racionalidad del inversor de capitales se ha impuesto a este tipo de organizaciones. La gestión se orienta hacia el manejo de flujos de recursos financieros que deben garantizar su sostenibilidad ante la disminución de subsidios al consumo de los clientes por parte del Estado. Véase la tabla 5.

Se genera una fuerte presión sobre los consumidores, quienes se ven obligados a asumir los costos reales de la provisión de una determinada utilidad, lo cual tiene efectos devastadores en grupos de bajo poder adquisitivo. Por otro lado, quienes lideran el proceso también se ven obligados a inscribirse en un concurso determinado por los discursos que están disponibles para financiamiento, especialmente el financiamiento de infraestructura.

**Tabla 6.**  
*Expresiones y dimensiones del discurso de la planificación en el posfordismo.*

Dimensión discursiva	Expresiones del discurso
Jurídica	El Estado orientador del desarrollo, no interventor. Iniciativa empresarial con apoyo gubernamental.
Combinación mercado-Estado	Cooperación sector público-privado y comunidad. Búsqueda de la eficiencia y eficacia. No importa el grado de intervención o regulación del Estado. No importa el tamaño del Estado.
Económico neoliberal	Prevalencia del mercado libre. Reducción del Estado. Función del Estado de creación de mercados libres de interferencias y distorsiones. Gestión de los causas o efectos negativos que limitan el crecimiento económico.
Desarrollo sostenible	Inversión en potencial "capital humano". Ampliación de opciones de la población. Desarrollo, crecimiento económico y su distribución. El pueblo es partícipe del desarrollo.

Fuente: elaboración propia.

Adicionalmente, el discurso de la planificación ha tenido que hacerse cargo de la gestión de los procesos vinculados a la reproducción social. En consecuencia, articuló los discursos tecnológicos sobre urbanización y desarrollo sostenible con factores de legitimidad social en las dimensiones de producción, espacio y medio ambiente. Esto indica que, en términos del proceso posfordista, la planificación expande las expresiones del discurso en las dimensiones jurídicas, económico-neoliberal y del ambiente. Véase la tabla 6.

### Los discursos en el caso de los servicios públicos de Bogotá

Los periodos expresan tendencias históricas del concepto de lo público en el contexto de las ESP en Bogotá. En otras palabras, cada fase integra un régimen de producción y representación del discurso mismo.

#### Tendencia 1: el prefordismo local de servicios públicos (1880-1936)

Esta tendencia se encuentra históricamente relacionada con un periodo en el que el Estado no asumió el control de este tipo de organizaciones. Sus actividades se consideraron de libre acceso y su disfrute no se identificó como un derecho, siguiendo las características propias del Estado liberal o gendarme del siglo XIX.

Durante esta etapa, no es posible determinar un objeto de articulación entre la esfera de producción de sentido y la esfera de representación. En el caso de la ciudad de Bogotá, es claro que una burguesía criolla fuerte y en crecimiento fue capaz de consolidar y satisfacer la provisión de servicios públicos que eran abastecidos por el Estado o caóticamente provistos por pequeños empresarios. En lo que concierne a Bogotá, esta primera fase va desde 1880 hasta 1936.

En la primera mitad del siglo XIX, la ciudad contaba con la misma infraestructura que había adquirido en la época colonial. Posteriormente, se contrastó la situación con inversión privada formada por capital familiar, que se hizo cargo de las actividades de los servicios públicos. Dado que los discursos fueron irradiados por la racionalidad de los emprendedores aventureros, el sentido del discurso se determinó por ellos.

El concepto de lo público se expresa entonces a través del discurso de modernización y estuvo representado por una clase empresarial compuesta básicamente por un pequeño grupo de la burguesía nacional y sector financiero local. Son ellos los que imponen la dinámica del concepto, ya que no existen objetos de articulación de carácter normativo y la institucionalidad del Estado fue relativamente baja. No obstante, al final de este periodo, dado el incumplimiento de las condiciones contractuales pactadas por el capital privado, la Compañía de Agua pasa a ser manejada por el Estado. Asimismo, parte del sector académico comienza a solicitar la intervención del Estado como mecanismo para garantizar una mejor oferta de servicios.

**Tendencia 2: el fordismo criollo**

Durante el fordismo, la organización que proporciona servicios públicos y que es propiedad del Estado se asumió como un bien público. Su función principal fue generar bienestar mediante los consumos (satisfacción de necesidades) en

la lógica del progreso, la disminución de la inequidad y el control racional de los recursos colectivos.

En este sentido, este tipo de organizaciones estatales se reconocieron formalmente como "empresas de servicios públicos", ya que es una empresa en el sentido organizativo racional de los recursos sociales disponibles (hijas del discurso de la planificación e instrumentos de control social del Estado). Además, se encargaron de la provisión de consumos para la generación de bienestar (disminución de la inequidad de mercado). Estas organizaciones se concibieron como "públicas", porque debían conciliar la dimensión política del Estado (satisfacción de derechos) y la dimensión productiva (reproducción ampliada del capital), por lo que su responsabilidad social es directa.

Durante esta etapa, la forma en que la empresa se articuló desde el espacio de producción de sentido hasta el campo de representación fue la política de "intervención". Así, la propiedad del Estado en estas organizaciones va más allá de una relación de capital meramente económica hacia la configuración de formas operativas para la integración social.

En este periodo, las lógicas provenientes de organismos multilaterales como el Banco Mundial se impusieron apoyados por la consolidación de la tecnocracia criolla. Estos agentes usaron el discurso de la planificación para orientar el régimen de producción de sentido. En este marco, la empresa pública sirvió como instrumento de representación

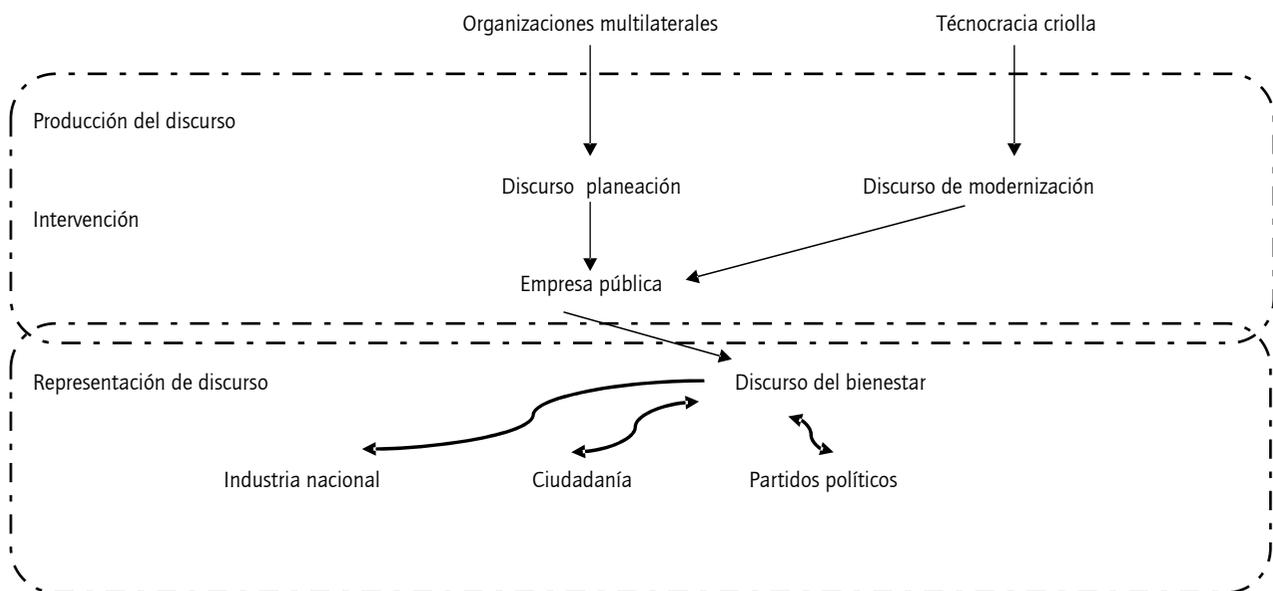


Figura 4. Régimen de producción y representación del discurso del capital en el fordismo. Fuente: elaboración propia.

de los sentidos del discurso del bienestar a la ciudadanía y la clase política local.

En el caso de Bogotá, es posible identificar esta tendencia con dos etapas históricas de las ESP: la primera es una configuración del fordismo local (1936-1950) y la segunda es la consolidación de dicho proceso (1950-1985). Véase la figura 4.

### ***Configuración del fordismo local de los servicios públicos (1936-1950)***

Los fenómenos de urbanización comenzaron a cobrar cada vez más importancia y tuvieron efectos significativos en la capacidad de las ESP para afrontar la complejidad. Esta etapa se caracterizó por la construcción de los primeros objetos de articulación normativa, que provienen de la reconfiguración del Estado colombiano. En este contexto, el discurso sobre el "bienestar" comenzó a asimilarse.

Lo anterior se dio como consecuencia de una simbiosis llevada a cabo por la burguesía nacional junto con la participación del Partido Liberal, quienes venían ocupando importantes cargos administrativos en las empresas de servicios durante la década de los treinta. Estos hechos se sintetizaron en el Acto Legislativo N.º 1 de 1936, que constituye un hito que sirvió como piedra angular de la política de intervención y promoción de las empresas de servicios públicos en Colombia.

Al final de este periodo, las empresas de servicios públicos habían sido completamente absorbidas por el Estado (estatizadas), entre las que podemos mencionar la EEB y la Empresa de Telefonía de Bogotá.

### ***Consolidación del fordismo local de los servicios públicos (1950-1985)***

El estallido de la violencia rural junto con el proceso de desarrollo industrial desorganizado hizo que las empresas de servicios públicos se vieran obligadas a realizar grandes inversiones que ya no podían ser asumidas únicamente por el Estado local. Por tal razón, los partidos políticos y la tecnocracia criolla se vieron obligados a depender del financiamiento de la banca institucional multilateral.

Este es un hecho importante, ya que los organismos multilaterales exigieron la "modernización" de las estructuras funcionales de las empresas de servicios públicos, que para la época contaban con sistemas de gestión rudimentarios y operando aún con las primeras instalaciones industriales de finales del siglo XIX. Este contexto provocó la formación de primera "tecnoestructura" criolla, que dependía del tipo de financiamiento dado, la cual fue la encargada de

difundir el discurso sobre planificación en las empresas de servicios públicos. Así, el sentido de lo "público" en este periodo se creó básicamente a partir de las demandas de los organismos financieros multilaterales; luego, ese sentido de la planificación fue transferido hacia el entorno social.

Hacia finales de la década de los sesenta se consolidó en el país el Frente Nacional, que permitió la creación de una serie de relaciones sociales que ubicaron a los partidos políticos de turno en el liderazgo de la alta gerencia de las empresas de servicios públicos. Estas se convirtieron en un botín político generando tensiones entre los diferentes niveles gerenciales.

Todo ello lleva a la consolidación de la política de intervención total ejecutada por el Estado como máximo garante de los servicios públicos, que se sintetiza en la Reforma Política de 1968 y la creación de la Junta Nacional de Tarifas. Si bien este era un organismo de decisión técnica, sus orientaciones estaban limitadas por la realidad política.

### **Tendencia 3: el posfordismo criollo (1985-2005)**

Durante el posfordismo, la tecnocracia local asociada a la organización asumió las lógicas generadas por los entes de financiación multilateral a nivel interno. La regulación se presentó como un instrumento de capital para que la esfera política del Estado pudiera atender la esfera productiva, cada vez más privada. La regulación fue un instrumento de control social contractual donde los derechos de los ciudadanos encontraron un espacio para negociar con el interés privado, pero se antepuso el criterio del equilibrio de mercado. La regulación fue el objeto de articulación de lo "público", donde la esfera del mercado contribuyó con el marco del interés general, que fue básicamente el interés financiero, donde los ciudadanos asistieron como clientes.

Así, los servicios públicos se pueden analizar en dos dimensiones: i) la de la ciudadanía política, en donde la condición de derecho social pasa de resuelto a otorgado por el Estado y cambia su responsabilidad social; ii) la de ciudadanía de mercado, en donde se propicia una relación empresa/cliente, la cual garantiza el acceso mediado por el poder adquisitivo. El servicio se transforma en una transacción de mercado con libertad vigilada por el Estado, es decir, regulada.

La caída del comunismo determinó la dinámica expansiva de la globalización financiera y planteó al inversor institucional como el principal actor movilizador de los discursos. Desde esta perspectiva, se reclamó la "privatización" de los diferentes servicios y organizaciones que el Estado había consolidado durante su rol productivo en el periodo anterior para movilizar los mercados financieros.

La demanda de los mercados, ya que el inversor no tiene rostro, sería impulsada por los organismos multilaterales de financiación, así como por algunos intelectuales. Entonces, el Estado colombiano asumió el proceso de manera desarticulada que se tradujo en la paradoja discursiva de la “apertura económica para la modernización” o la “modernización para la apertura económica”.

Por lo tanto, los cambios por los que atravesó el Estado nacional y local, tanto en la estructura como en la operación, no fueron provocados por un proceso social conjunto (mediante pactos o convenios sociales), sino por el cumplimiento de recetas dadas por los agentes operativos de los mercados financieros. El discurso de la planeación se impuso, y el discurso del bienestar pasó a estar en el escenario de la representación.

La regulación pasó a ser el objeto de articulación discursiva impulsada por los inversores. En el contexto colombiano, se sintetizó en la Constitución Política Nacional de 1991 y en la Ley 142 de 1993, que retiró la política de intervención para dar paso a la nueva política de regulación pasiva de los servicios públicos. Véase la figura 5.

Los sentidos del inversor estuvieron inmersos en la transformación organizativa de las empresas de servicios públicos. Tales sentidos se apoderaron del discurso sobre la dinámica de reproducción del capital retornando al discurso sobre la modernización. No se continuó reconociendo el capital productivo como el encargado de traer el progreso, sino que ese lugar pasó a ocuparlo el dinamismo de los mercados y de los instrumentos financieros.

El Estado asumió el control sobre contratos y tarifas, esperando que las fuerzas del mercado se equilibraran y posibilitando el retorno de la inversión y el cumplimiento del servicio. El “interés público” se encontró circunscrito al “inversor”, y el concepto de ciudadanía pasa a un segundo plano.

Los sentidos de “transparencia” y “buen gobierno” han sido capturados, al menos en el contexto local, por la perspectiva del inversionista. Es decir, el buen gobierno como estrategia empresarial solo ha escuchado las demandas de los mercados financieros y ha disminuido el poder de la participación comunitaria, sobre todo en el diseño de políticas y el control de las organizaciones.

**Discusión: los efectos de los discursos**

Los discursos planteados tienen efectos sobre la manera como se instituyeron algunos elementos sobre la forma de concepción de las empresas de servicios públicos a finales del siglo xx. Entre los más destacables, se encuentran su orientación, las figuras de autoridad y el modo de producción.

**¿Qué es necesario?**

La conjunción de los discursos del capital en torno al concepto de “lo público” plantea una serie de disyuntivas frente a lo que se considera necesario o no, que es el resultado de los cambios que sufre la expresión “empresa

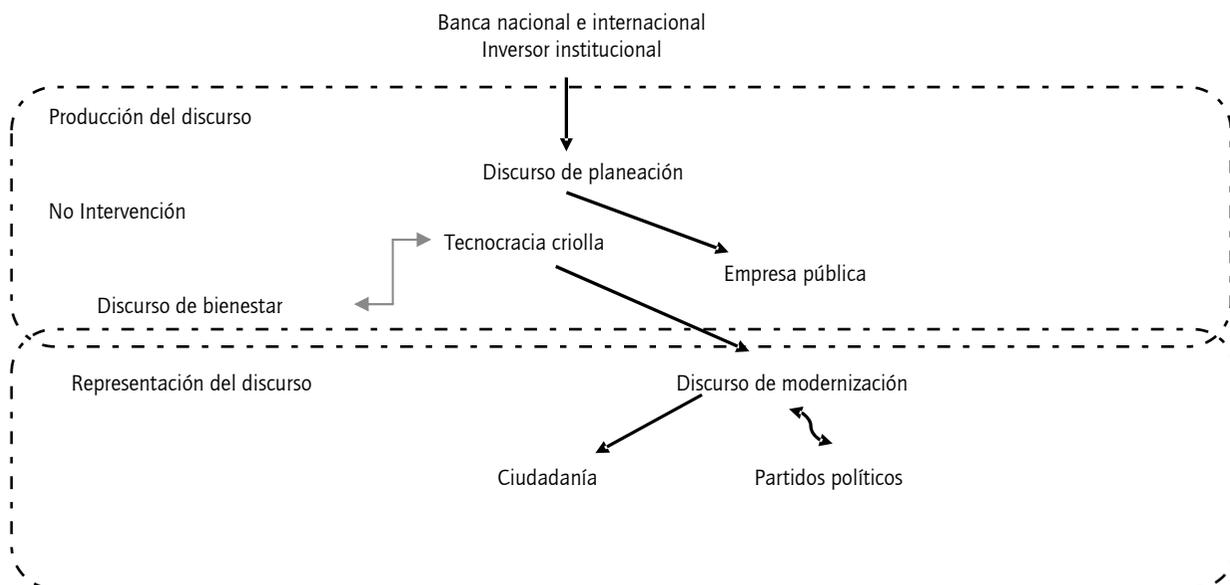


Figura 5. Régimen de producción y representación de los discursos del capital en el posfordismo. Fuente: elaboración propia.

de servicios públicos" en periodos fordistas y posfordistas. Dentro de estos giros lingüísticos se encuentra la "calidad" o "características propias" del servicio ofertado, lo que se plantea en el dilema de si x servicio se considera o no "público". La manera como este dilema se manifiesta, al menos en el caso bogotano, se encuentra mediada por los discursos de la modernización y el bienestar.

En el periodo fordista, la necesidad de un desarrollo industrial (periférico) promovió la generación de un sistema mínimo de infraestructura que facilitara el proceso de integración y crecimiento. Los servicios públicos dejan de representarse como "consumos de lujo", imagen propia de la etapa prefordista (preindustrial en el caso bogotano), y se convierten en una "necesidad social". Su prestación por parte del Estado local y nacional era inminente e indiscutible, al ser este el máximo movilizador de recursos económicos, razón por la cual su papel fue proveer tales consumos, incluso en forma "subsidiada".

Al examinar detenidamente el periodo posfordista, se observa una intensiva "financiarización" de las actividades del Estado (Giraldo, 2003). Las empresas de servicios públicos dejan de ser representación propia del "Estado productor" y se convierten en uno de los principales objetivos de la agenda privatizadora. Su significación de "necesarios" para la integración social urbana sigue existiendo. Este cambio de significación implicó que, incluso, se consideran improcedentes algunos niveles de subsidios en la prestación de servicios públicos de parte de algunos grupos de presión, sin tener en cuenta la capacidad de pago. Lo anterior plantea que tales discursos y sus efectos sobre el concepto de "lo público" pueden condicionar el acceso social a estos.

### Las figuras de autoridad legítima

En el fordismo local, la red institucional estuvo caracterizada por un ordenamiento en el que primaba el interés político, que se movilizaba por la existencia de fuertes relaciones clientelistas. Las autoridades legítimas estaban atadas al imaginario de "desarrollo", y desde allí se generaba la política de comando y control de tales organizaciones. Como resultado, mientras por un lado se impulsó el aumento de la demanda del servicio, debido a las presiones del ritmo de urbanización de la ciudad, por el otro, se generaron estructuras burocráticas con diversos tipos de valores anclados, que generaron procesos de corrupción desde los diversos integrantes de la organización.

El fordismo generó la formación de una tecnocracia propia, que no logro identificar un sistema simbólico de valores coherentes, debido a su fuerte conexión con la clase política

tradicional, y su constante alternación del poder. El dilema entre tener que construir aparatos industriales racionales y, a la vez, dar gestión a las exigencias de "caciques" locales dio al traste con la consolidación de instituciones políticamente "modernas", siendo solo un ejemplo más de "modernización tecnológica" con bases políticas ancladas en relaciones de poder semif feudales.

El posfordismo en estas empresas se vive como un proceso de "revolución neoliberal" de tal magnitud que las condiciones de participación ciudadana planteadas por la Constitución Política de 1991 se ven opacadas por un esquema de financiación basada en nuevos instrumentos financieros. El esquema de control soportado en la configuración de superintendencias de control jurídico (Superintendencia de Servicios Públicos) y comisiones de regulación (Comisión de Regulación de Energía y Gas, Comisión de Regulación de Telecomunicaciones, Comisión de Regulación de Agua Potable y Saneamiento Básico), para el control económico del mercado, ha creado policompetencias que generan dificultades para el ciudadano.

De este modo, podemos indicar que las figuras de autoridad legítima son los instrumentos de control social que presionan por la institucionalización de diferentes tipos de relación social que pueden resultar preferentes a los grupos de presión que, en el caso de las ESP, tienen las siguientes facultades:

- Interpretan lo "socialmente aceptado" al interior del universo simbólico contenido en la normatividad de estas instituciones. Esto garantiza la reproducción de diversas dinámicas de ampliación del capital.
- Ajustan procedimientos y convierten en institucionales modos de operación técnica de los servicios.
- Consolidan los procesos requeridos por parte de los grupos de presión u operadores del discurso para satisfacer sus propias demandas, que evolucionan y cambian a través del tiempo.
- Determinan la estructura de distribución social de los recursos al tener el poder de determinar marcos tarifarios, procesos en los cuales, la mayoría de las veces, no se tienen en cuenta argumentos sociales determinantes o alternativos.
- Sirven como "instancias terapéuticas" de las tensiones sociales derivadas de los resultados sociales percibidos por la comunidad, que devienen de la misma composición institucional del sistema de comando y control, así como de los objetivos planteados por los grupos de presión.

## Cambios en los modos de producción y distribución del servicio

Dos son los elementos fundamentales de los modos de producción y distribución del servicio: i) la relación costo-económica de los mecanismos de producción y ii) la relación existente entre medio ambiente y disponibilidad tecnológica. El fordismo en las ESP tuvo que hacer frente a la expansión de necesidades sociales, lo que generó procesos de gigantismo organizacional basados en la consolidación de la "racionalidad tecnocrática" de orden productivo. Como resultado de esto, se manifestaron inadecuados procesos de planificación y operación administrativa en este tipo de organizaciones, lo que las llevó a una crisis en la década de los ochenta, que, en el caso bogotano, se presentó como la expresión local de la crisis de la "deuda externa" que afrontaban otros contextos en Latinoamérica. En ese momento, las ESP experimentaron altos niveles de deuda exterior, que fue necesaria en décadas anteriores para afrontar el proceso de expansión urbana. Los altos intereses y una estructura tarifaria basada en arreglos políticos y no en pactos sociales pusieron en evidencia las debilidades de estas empresas.

El posfordismo cambio la relación social en estas instituciones. Se entiende la organización como intermediaria financiera para la prestación de actividades, por lo que se generan procesos en los que se puede comprimir la organización e implementar de manera intensiva prácticas de *outsourcing*, que fortalecen sentidos de eficiencia financiera por encima del control productivo en la integración social. Como resultado de estas transformaciones, la empresa termina legitimando procesos de "flexibilización laboral" que afectan a los trabajadores de manera directa (efectos económicos derivados de la pérdida del empleo, menores prestaciones en el caso del *outsourcing*, desindicalización, entre otros) e indirecta (problemas de reintegración al mercado laboral, desintegración de redes sociales, ausencia de acompañamiento social para trabajadores con mayor tiempo de servicio prestado).

Finalmente, se genera el proceso de "empaquetado del producto" como ámbito de consolidación financierizada del servicio (agua o electricidad). La forma de distribución está sujeta a condiciones tecnológicas tanto de producción (capacidad tecnológica, tamaño de las redes, inversión), como por condiciones tecnológicas de la demanda (características geográficas de entrega del servicio, nuevas necesidades de conexión, consumos derivados de colectivos marginales, etc.), y por eso la capacidad de pago termina orientando la forma de oferta del servicio.

## Comunicación con la comunidad

El periodo del fordismo generó la idea de que las empresas le hacían un "favor" a las personas que contaban con servicios públicos. De esa manera, su responsabilidad ante la comunidad era muy limitada y sus prácticas de servicio al cliente eran deficientes. Se descuidó el concepto de beneficiario de servicios públicos, ya que los clientes no eran tratados como sujetos activos y participativos, sino como clientes, cuya única función era pagar la factura.

Los grupos de presión que están a favor de los procesos de privatización modifican este universo simbólico, sustituyendo la idea de "beneficiario" por la de "cliente empresarial". De esta manera, se consolida la idea de "ciudadanía empresarial" y su responsabilidad ante la comunidad se limita a lo claramente expresado en el contrato que pactan.

## Conclusiones

El presente trabajo demuestra que la dinámica del capitalismo de finales de siglo xx, sustentada en la expansión y contracción de los discursos de los modos de regulación del capital, expresa un fuerte giro, ejecutado por diferentes grupos sociales. Tales transformaciones discursivas tienen profundos efectos sobre el orden institucional y las relaciones de poder.

El cambio en las estructuras de propiedad y las transformaciones organizativas de las ESP fue el resultado de la aplicación de un lenguaje fatalista. Desde este punto de vista, los discursos son formas de transformar el conocimiento convencional (Lo Vuolo, 2001), donde se inscribe una calculada estrategia de gestión de la vida social (Miller, 1987).

Los discursos de las ESP analizados exponen al menos tres falacias que se encuentran en la realidad social de dichas organizaciones:

- *Falacia 1. Imposibilidad del Estado de proveer servicios públicos.* Se trata de una enunciación modernizadora caracterizada por la fusión de los conceptos de eficiencia operativa y eficiencia financiera, que se convierten en el eje de los procesos de evaluación del desempeño de estas organizaciones. En consecuencia, las ESP se sustraen del sector productivo del Estado. Asimismo, esta falacia se encuentra vinculada a una disminución y transformación de las obligaciones que las empresas estatales han adquirido con la comunidad.
- *Falacia 2. Ciudadanía de los consumidores por encima de la ciudadanía política.* Esta expresión evidencia una fuerte fractura en el discurso sobre el bienestar. Por lo

tanto, es necesario que los ciudadanos asuman todos los riesgos y costos ligados al buen funcionamiento del negocio.

- **Falacia 3. Imposibilidad de las ESP de garantizar su desempeño en términos diferentes a los del mercado financiero.** Esta expresión es típica del discurso sobre la planificación centrada en la evaluación basada en resultados. Así, el logro de excedentes de caja se convierte en el ámbito central de la evaluación de este tipo de empresas. El objetivo es garantizar utilidades a los inversores financieros por encima de otras formas de legitimación ante la sociedad.

Las falacias generadas por los discursos sobre los modos de regulación del capital tienen un profundo impacto en diferentes áreas de la vida social de la ciudad. La investigación destaca la necesidad de recuperar el concepto de lo público al debate y analizar los efectos de la ciudadanía de mercado.

La contabilidad, como disciplina de control, reconoce la necesidad de brindar información para amplios grupos sociales, en los que los procesos de participación comunitaria no estén restringidos por los límites impuestos por los grupos de presión en los mercados financieros. A pesar de ello, existen dos grandes dificultades que esta disciplina debe asumir: i) en escenarios sociales en los que la participación es baja o limitada, el rumbo que toma la empresa es performativo es decir, la tecnocracia criolla adelanta un proceso de captura de la regulación; ii) Las organizaciones están atravesando un importante proceso de legitimación organizacional, mediante el cual se reducen las posibilidades de cambio más allá de los órdenes legales y culturales de mercado.

El documento transita entre los estudios críticos de la contabilidad y los estudios organizacionales. Si bien en nuestra región los estudios de caso son importantes, no son muchos los ejemplares que, desde una óptica interpretativa, relacionen los modos de regulación con las prácticas discursivas. Nuestra aproximación puede generar elementos sobre este aspecto.

### Límites de investigación y nuevas oportunidades

La investigación analizó el periodo histórico de 1890-2005, teniendo como hito de cierre la consolidación de la privatización de la EEB. Es necesario un análisis de lo sucedido en estas organizaciones a partir de ese momento. En las últimas décadas, la tensión en la ciudadanía se ha visto modificada por una mayor presencia corporativa por parte de este tipo de organizaciones. Investigaciones futuras podrían reconocer estas dinámicas y los efectos que

este orden sociopolítico tiene sobre el bienestar de la población.

### Declaración de conflicto de intereses

Los autores declaran no tener ningún conflicto de interés institucional ni personal.

### Referencias bibliográficas

- Acosta, M. (2015). Intervención social y el debate sobre lo público. *Revista CS*, 16, 255-258. <https://doi.org/10.18046/recs.i16.2044>
- Aglietta, M. (1976). *Régulation et crises du capitalisme: l'expérience des États Unis*. Calmann-Lévy.
- Arbeláez, B. (1993) *La privatización como alternativa para el sector público de países en desarrollo*. Departamento de Publicaciones Universidad Externado de Colombia.
- Arrow, K. (1995). A note on freedom and flexibility. En K. Basu, P. K. Pattanaik & K. Suzumura (Eds.), *Choice, welfare and development: A festschrift in honour of Amartya K. Sen* (pp. 7-15). Clarendon Press.
- Avella, A. M. (2015). Clemente Forero Pineda y Luis Díaz Matajira (eds. y comps.), *La gestión de lo público (debates y dilemas)*, Bogotá, Ediciones Uniandes, 2014. *OPERA*, 17, 151-154. <https://doi.org/10.18601/16578651.n17.08>
- Banco Interamericano de Desarrollo (BID). (1989). *Documento de Trabajo No. 15, Privatización en Colombia*. BID.
- Beriain, J. (1996). *La integración de las sociedades modernas*. Anthropos.
- Bocarejo-Suescún, D. (2018). Lo público de la Historia pública en Colombia: reflexiones desde el Río de la Patria y sus pobladores ribereños. *Historia Crítica*, 68, 67-91. <https://doi.org/10.7440/histcrit68.2018.04>
- Bourdieu, P. (2008). *¿Qué significa hablar? Economía de los intercambios lingüísticos*. Akal.
- Camps, V. (1996). *El malestar de la vida pública*. Grijalbo.
- Camps, V. (2001). Elementos históricos del concepto de lo público. En *Memorias del V Encuentro Iberoamericano del tercer sector*, Cartagena, pp. 1-5.
- Cook, P., & Uchida, Y. (2008). The performance of privatised enterprises in developing countries. *Journal of Development Studies*, 44(9), 1342-1353. <https://doi.org/10.1080/00220380802264838>
- Corredor, C. (1997). *Los límites de la modernización*, 2.ª edición. CINEP, Universidad Nacional de Colombia.
- Cruz-Kronfly, F. (1991). *La sombrilla planetaria. Modernidad y postmodernidad en la cultura*. Planeta.
- De la Garza-Toledo, E. (2001). Los estudios organizacionales entre el racionalismo y el institucionalismo. *Memorias Electrónicas del Doctorado de Administración*, Universidad Autónoma Metropolitana, Unidad Iztalapa, Ciudad de México. <http://sgpwe.izt.uam.mx/pages/egt/publicaciones/capituloslibros/los%20estudios%20organizacionales.pdf>
- Duque, J. (2013). Accountability y gestión pública, el papel del control y la rendición de cuentas en la gestión de lo público. *Revista Ciencias Estratégicas*, 22(30), 225-242. <https://repository.upb.edu.co/handle/20.500.11912/7750>
- Durán, H. (1982). *La transformación de Bogotá*. Editorial Gaudi. Villegas Editores. <https://64.34.201.180/la-transformacion-de-bogota>

- Escobar, A. (2001). *La invención del Tercer Mundo. Construcción y deconstrucción del desarrollo*. Norma.
- Fairclough, N. L. (1995). *Critical discourse analysis: The critical study of language*. Longman.
- Foucault, M. (1979). *El orden del discurso*. Tusquest.
- Foucault, M. (1980). *La verdad y las formas jurídicas*. Gedisa.
- Foucault, M. (1981). *Sujeto y poder*. Carpe Diem.
- Foucault, M. (1984). *Microfísica del poder*. Planeta Agostini.
- Foucault, M. (2007). *La arqueología del saber*. Siglo XXI.
- Foucault, M. (2014). *Lecciones sobre la Voluntad del poder: Curso en el College de France*. Fondo de Cultura Económica.
- Galbraith, J. K. (1980). *El nuevo Estado Industrial*. Orbis.
- García, R. (2000). Lo público en Colombia: formalidad institucional, precariedad normativa. *Coyuntura Política*, 16, 16-22.
- Gendron, Y., & Baker, C. R. (2005). On interdisciplinary movements: The development of a network of support around Foucaultian perspectives in accounting research. *European Accounting Review*, 14(3), 525-569. <https://doi.org/10.1080/09638180500041364>
- Gil-Sánchez, G. (2017). Análisis discursivo del relato empresarial sobre responsabilidad social corporativa. Coordinadas narrativas y prácticas discursivas. *Recerca*, 20, 127-156. <https://doi.org/10.6035/Recerca.2017.20.7>
- Giraldo, C. (2003). Rescate de "lo público". Ponencia para el ingreso a la Academia Colombiana de Ciencias Económicas. En *Rescate de "lo público"*. Ediciones desde abajo.
- González, I. (1988). *Introducción al problema de los servicios públicos*. CINEP.
- Gutiérrez, E. (1988). *Historia de Bogotá*. Villegas Editores.
- Hurka, T. (1987). Why value autonomy? *Social Theory and Practice*, 13(3), 361-82. <https://www.jstor.org/stable/23556617>
- Iazzetta, O. (2008). Lo público, lo estatal y la democracia. *Íconos. Revista de Ciencias Sociales*, 32, 49-60. <https://doi.org/10.17141/iconos.32.2008.289>
- Instituto para la Economía Social (IPES). (2001). *Competitividad: el motor del crecimiento*. Banco Interamericano de Desarrollo. <https://publications.iadb.org/publications/spanish/document/Competitividad-el-motor-del-crecimiento.pdf>
- Jacobs, K. (2013). Making sense of social practice: Theoretical pluralism in public sector accounting research: A reply. *Financial Accountability & Management*, 29(1), 111-115. <https://doi.org/10.1111/faam.12005>
- Jaramillo, S. (1988). Medios de consumo colectivo urbano. Consideraciones teóricas. En L. M. Cuervo-González (Ed.), *Economía política de los servicios públicos: una visión alternativa*. CINEP.
- Jaramillo, S. (1995). *Ciento veinte años de la empresa pública en Colombia*. CINEP.
- Jessop, B. (1990). Regulation theories in retrospect and prospect. *Economy and Society*, 19(2), 153-216. <http://doi.org/10.1080/03085149000000006>
- Jessop, B. (1999). *Crisis del estado de bienestar. Hacia una nueva teoría del Estado y sus consecuencias sociales*. Siglo del Hombre.
- Jessop, B. (2001a). Institutional re(turns) and the strategic - relational approach. *Environment and Planning A, Economy and Space*, 33(7), 1213-1235. <https://doi.org/10.1068/a32183>
- Jessop, B. (Ed.). (2001b). *Regulation theory and the crisis of capitalism*, Vol. 1. Edward Elgar.
- Lambert, C., & Pezet, E. (2012). Accounting and the making of *Homo liberalis*. *Foucault Studies*, 13, 67-81. <https://doi.org/10.22439/fs.v0i13.3507>
- Lerner, D. (1975). Aspectos sociales de la Modernización. En *Enciclopedia Internacional de la Ciencias Sociales*, Tomo VII. Aguilar.
- Lo Vuolo, R. (2001). *Alternativas. La economía como cuestión social*. Altamira.
- Macintosh, N. B. (2009). "Effective" Genealogical history: Possibilities for critical accounting history research. *The Accounting Historians Journal*, 36(1), 1-27. <https://www.jstor.org/stable/40698398>
- Madhoo, N. (2007). International trends in water utility regimes. *Annals of Public & Cooperative Economics*, 78(1), 87-135. <https://doi.org/10.1111/j.1467-8292.2007.00328.x>
- Mallorquín, C. (2017). A southern perspective on development studies: contributions from Latin America. *Cinta de Moebius*, 58, 26-46. <http://doi.org/10.4067/S0717-554X2017000100026>
- Martín-Barbero, J. (2001). Transformaciones comunicativas y tecnologías de lo público. En *Memorias del V Encuentro Iberoamericano del tercer sector*, Cartagena, pp. 101-111.
- Miller, P. (1994). Accounting as a social and institutional practice: An introduction. En P. Miller & A. Hopwood (Eds.), *Accounting as social and institutional practice* (pp. 1-39). Cambridge.
- Miller, H. (2014). Narrative competition in public discourse. *Administrative Theory & Praxis*, 36(3), 287-307. <https://doi.org/10.2753/ATP1084-1806360301>
- Miller, P. & O'Leary, T. (1987). Accounting and the construction of the governable person. *Accounting, Organizations and Society*, 12(3), 235-265. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(87\)90039-0](https://doi.org/10.1016/0361-3682(87)90039-0)
- Miller P., & Rose, N. (2010). Political power beyond the state: Problematics of government. At *The British Journal of Sociology*, 63(1), 271-303. <https://doi.org/10.1111/j.1468-4446.2009.01247.x>
- Mockus, A. (2001). La pregunta sobre lo público desde la sociedad civil. En *Memorias del V Encuentro Iberoamericano del Tercer Sector*, Cartagena, pp. 51-61.
- Molina, J. (2003). La pregunta por "lo público". En C. Giraldo (Ed.), *Rescate de "lo público"* (pp. 39-59). Ediciones desde abajo.
- Montaño, L., & Rendón, M. (2003). Las aproximaciones organizacionales- caracterización objeto y problemática. *Memorias Electrónicas del Doctorado de Administración*, Universidad Autónoma Metropolitana, Unidad Iztalapa, Ciudad de México. <http://www.cya.unam.mx/index.php/cya/article/view/458>
- Mudimbe, Y. (1988). *The invention of Africa. Gnosis, philosophy, and the order of knowledge*. Indiana University Press.
- Narsiah, S. (2008). Discourses of privatisation: The case of South Africa's water sector. *Development Southern Africa*, 25(1), 21-35. <https://doi.org/10.1080/03768350701836152>
- Núñez, S., & Rodríguez, L. (2003a). *El contexto jurídico político de las entidades distritales de Bogotá, Siglo xx*. Alcaldía Mayor de Bogotá.
- Núñez, S., & Rodríguez, L. (2003b). *Empresas públicas de transporte en Bogotá, siglo xx*. Alcaldía Mayor de Bogotá.
- Nussbaum, M. (1996). Economic theory. En S. Hornblower & A. Spawforth (eds.), *Oxford Classical Dictionary* (pp. 502-503). Oxford Clarendon Press.
- Nussbaum, M. & Sen, A. (Eds.). (1993). *The quality of life. Papers presented at a conference sponsored by the World Institute for Development Economics Research*. United Nations University.
- Ocampo-Salazar, C. A. (2017). Contabilidad pública: ¿Instrumento de gobierno neoliberal de las poblaciones? *Revista En-Contexto*, 7(7), 205-223. <https://ojs.tdea.edu.co/index.php/encontexto/article/view/454>
- Ocampo-Salazar, C. A. (2018). Un panorama del efecto Foucault en contabilidad y gestión pública temáticas, autores y retos de

- investigación desde la gubernamentalidad. *Cuadernos de Contabilidad*, 19(47), 60-79. <https://doi.org/10.11144/Javeriana.cc19-47.pefc>
- Osorio-Bohórquez, L. F. (2017). El concepto de poder en economía. *Telos*, 19(3), 391-407. <http://ojs.urbe.edu/index.php/teelos/article/view/723>
- Páramo, P., & Burbano, A. (2012). Sociolugares: en el límite entre lo público y lo privado. *Avances en Psicología Latinoamericana*, 30(2), 272-286. <https://revistas.urosario.edu.co/index.php/apl/article/view/1574>
- Pecaut, D. (2001). Crisis y Construcción de "lo público". En *Memorias del v Encuentro Iberoamericano del Tercer Sector*. Cartagena, pp. 103-131.
- Phillips, C. (1993). *The regulation of public utilities*. Public Utilities Report.
- Puyol, A. (2001). *El discurso de la igualdad*. Crítica.
- Rahaman, A., Everett, J., & Neu, D. (2013). Trust, morality, and the privatization of water services in developing countries. *Business & Society Review*, 118(4), 539-575. <https://doi.org/10.1111/basr.12021>
- Rawls, J. (1971). *Una teoría della giustizia*. Feltrinelli.
- Riccio, E., De Mendonça Neto, O., & Gramacho, M. (2007). Movimentos de teorias em campos interdisciplinares: a inserção de Michel Foucault na contabilidade. *Revista de Administração Contemporânea*, 11, 11-32. <https://doi.org/10.1590/S1415-6552007000600002>
- Robbins, P. (2003). Transnational corporations and the discourse of water privatization. *Journal of International Development*, 15(8), 1073-1082. <https://doi.org/10.1002/jid.1054>
- Rodríguez, C. (1999). *Historia de la Empresa de Acueducto de Bogotá*. Universidad Externado de Colombia.
- Rodríguez, C. (2003). *Historia de la Empresa de Acueducto y Alcantarillado de Bogotá*. Universidad Externado de Colombia.
- Román, M. (2019). Proyecto hidroeléctrico Hidroituango y la ética de lo público. *Revista Kavilando*, 11(1), 70-77. <https://kavilando.org/revista/index.php/kavilando/article/view/284>
- Said, E. (1989). *Orientalism*. Vintage Books.
- Samper, A. (1990). *Cuando Bogotá tuvo tranvía*. Villegas Editores.
- Sánchez, J. (1987). *Bogotá, de aldea a metrópoli*. Villegas Editores.
- Sanz de Santamaría, C. (1978). *Bogotá, estructura y principales servicios públicos*. Cámara de Comercio de Bogotá/Villegas Editores.
- Sanz de Santamaría, C. (1983). *Historia de una gran empresa*. Villegas Editores
- Scitovsky, T. (1974). Una nota sobre las proposiciones del bienestar en economía. En K. Arrow (Comp.), *Lecturas de economía del bienestar* (pp. 13-27). Fondo de Cultura Económica.
- Scitovsky, T. (1975). *La economía del bienestar*. Fondo de Cultura Económica.
- Secretaría de Hacienda Distrital (SHD). (2004). *Estudio de Desarrollo Social 2004*. [https://www.shd.gov.co/shd/sites/default/files/documentos/DS\\_No\\_1\\_04.pdf](https://www.shd.gov.co/shd/sites/default/files/documentos/DS_No_1_04.pdf)
- Sen, A. (1970). The impossibility of a paretian liberal. *Journal of Political Economy*, 78(1), 152-57. <https://www.jstor.org/stable/1829633>
- Sen, A. (1988). Freedom of choice: Concept and content. *European Economic Review*, 32(2-3), 269-294. [https://doi.org/10.1016/0014-2921\(88\)90173-0](https://doi.org/10.1016/0014-2921(88)90173-0)
- Sen, A. (1992). *Inequality reexamined*. Oxford University.
- Sen, A. (1997a). *Bienestar, justicia y mercado*. Paidós.
- Sen, A. (1997b). *On economic inequality*. Clarendon Press.
- Siltaoja, M., & Onkila, T. (2013). Business in society or business and society: The construction of business-society relations in responsibility reports from a critical discursive perspective. *Business Ethics: A European Review*, 22(4), 357-373. <https://doi.org/10.1111/beer.12028>
- Smoke, P. (2015). Rethinking decentralization: Assessing challenges to a popular public sector reform. *Public Administration and Development*, 35(2), 97-112. <https://doi.org/10.1002/pad.1703>
- Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios (Supersevicios). (1997). *Nuestros Servicios Públicos Domiciliarios, Manual informativo para el usuario*. Superservicios.
- Sy, A., & Tinker, T. (2005). Archival research and the lost worlds of accounting. *Accounting History*, 10(1), 47-69. <https://doi.org/10.1177/103237320501000103>
- Taylor, P., & Cooper, C. (2008). 'It was absolute hell': Inside the private prison. *Capital & Class*, 32(3), 3-30. <https://doi.org/10.1177/030981680809600101>
- Tena-Centeno, A., & Vassallo-Magro, J. M. (2010). Inversión en infraestructuras: cuando lo público y lo privado se dan la mano. *Revista de Globalización, Competitividad & Gobernabilidad*, 4(2), 88-102. <https://doi.org/10.3232/GCG.2010.V4.N2.06>
- Thayer, L., & Elizalde, A. (2011). La dimensión de lo público. *Sociedad civil y Estado. Polis*, 10(30), 1-8. <http://journals.openedition.org/polis/2417>
- Tyson, T., & Oldroyd, D. (2007). Straw men and old saws: An evidence-based response to Sy and Tinker's critique of accounting history. *The Accounting Historians Journal*, 34(1), 173-184. <https://www.jstor.org/stable/40698355>
- Uribe, M., & Valencia, G. (2005). Tensiones y dilemas en la prestación de los servicios públicos domiciliarios en Colombia: entre lo público, lo privado y lo estatal. *Letras Jurídicas*, 10(1), 31-76. <http://hdl.handle.net/10495/4035>
- Uribe-Mallarino, C. (2008). Estratificación social en Bogotá: de la política pública a la dinámica de la segregación social. *Universitas Humanística*, 65(65), 139-171. <https://revistas.javeriana.edu.co/index.php/univhumanistica/article/view/2245>
- Valencia-Agudelo, G. (2004). Metamorfosis del Estado: de empresario a regulador: El caso de los servicios públicos domiciliarios en Colombia. *Ecos de Economía: A Latin American Journal of Applied Economics*, 8(18), 7-32. <https://publicaciones.eafit.edu.co/index.php/ecos-economia/article/view/2011>
- Valencia-Espinosa, A. (2016). Discurso y contradiscurso en la gestión de símbolos organizacionales. *Pensamiento & Gestión*, 40, 203-229. <http://doi.org/10.14482/pege.40.8811>
- Van Dijk, T. (1993). Principles of critical discourse analysis. *Discourse and Society*, 4(2), 249-283. <https://doi.org/10.1177/0957926593004002006>
- Van Helden, J. (2005). Researching public sector transformation: The role of management accounting. *Financial Accountability & Management*, 21(1), 99-133. <https://doi.org/10.1111/j.0267-4424.2005.00211.x>
- Vanegas-Carvajal, E., Moreno-López, V., & Echeverri-Rendón, P. (2020). Ética de lo público: formar para la integridad humana y profesional en el contexto de la educación superior en Colombia. *Revista CS*, 31, 297-325. <https://doi.org/10.18046/recs.i31.3251>
- Varela-Barrios, E. (2005). Dimensiones actuales de lo público A propósito de las interrelaciones entre Estado, Management y Sociedad. *Pensamiento & Gestión*, 18, 37-68. <http://rcientificas.uninorte.edu.co/index.php/pensamiento/article/view/3594>
- Vogt, M., Zaniewicz da Silva, M., & Cardona-Venturini, J. (2019). As relações de poder nas pesquisas em contabilidade: uma análise a

- partir da perspectiva de Foucault e Bourdieu. *Cuadernos de Contabilidad*, 20(49), 1-15. <https://doi.org/10.11144/Javeriana.cc20-49.rppp>
- World Bank. (1994a). Colombia - Energy Sector Technical Assistance Project, Vol. 1 (T6469). Technical Annex.
- World Bank. (1994b). Colombia - Power Market Development Project: sector environmental assessment - Colombian electricity sector, Vol. 1 (E95), Environmental Analysis.
- World Bank. (1994c). Colombia - Power Market Development Project: sector environmental assessment - Colombian electricity sector, Vol. 2 (E95), Environmental Analysis.
- World Bank. (1994d). Colombia - Power Market Development Project: sector environmental assessment - Colombian electricity sector, Vol. 3 (E95), Environmental Analysis.
- World Bank. (1994e). The World Bank research observer 9(2), Vol. 1 (17525), Publication.
- World Bank. (1995). Airport infrastructure: the emerging role of the private sector: recent experiences based on 10 case studies Vol. 1 (15271), Working Paper.
- World Bank. (1996a). Private sector participation in the water supply and wastewater sector: lessons from six developing countries, Vol. 1 (15978), Publication.
- World Bank. (1996b). Privatizing airports - options and case studies, Vol. 1 (16941), Viewpoint.
- World Bank. (1996c). Public policy for the private sector - special edition, Vol. 1 (18892), Public Policy for the Private Sector.
- World Bank. (1997a). Colombia - Regulatory Reform Technical Assistance Project, Vol. 1 (16260). Project Appraisal Document.
- World Bank. (1997b). Public policy for the private sector, Vol. 1 (17406), Public Policy for the Private Sector.
- World Bank. (1997c). The private sector in infrastructure - strategy, regulation, and risk, Vol. 1 (18222). Publication.
- World Bank. (1998). Port privatization and competition in Colombia, Vol. 1 (8924), Viewpoint.
- World Bank. (1999a). Judicial reform: a process of change through pilot courts, Vol. 1 (20176), Publication.
- World Bank. (1999b). Public policy for the private sector, Vol. 1 (19657), Public Policy for the Private Sector.
- World Bank. (2003a). Colombia - Programmatic Fiscal and Institutional Structural Adjustment Loan Project, Vol. 1 (25476), Program Document.
- World Bank. (2003b). Colombia - Second Programmatic Fiscal and Institutional Structural Adjustment Loan Project, Vol. 1 (27068), Program Document.
- World Bank. (2003c). Colombia: Expanding services to low-income areas comparing private and public water utilities, Vol. 1(26911), Newsletter.
- World Bank. (2003d). Independent water entrepreneurs in Latin America - the other private sector in water services, Vol. 1 (26382), UN-DP-Water & Sanitation Program.



INÉGCIO SANAMENTE LOCO! ECONOMÍA SOLIDARIA Y EDUCACIÓN FINANCIERA COMO HERRAMIENTAS DE EMANCIPACIÓN PARA PERSONAS CON ENFERMEADES MENTALES

RESUMEN: socialmente se ha construido la percepción de que las personas con alguna enfermedad mental no cuentan con la resiliencia para soportar las presiones del modelo de trabajo capitalista. La economía solidaria (es) surge como una alternativa para la inclusión de individuos con este tipo de enfermedades en el mundo del trabajo y la productividad, permitiéndoles (re)producir sus subjetividades. Esta investigación presenta una reflexión crítica sobre las posibilidades que ofrece el emprendimiento, la economía solidaria y la educación financiera como elementos de una estrategia de promoción de la salud orientada a la emancipación de las personas que padecen enfermedades mentales, para que estas puedan (re)escribir sus historias y mostrar ante la sociedad una faceta de sí mismas más allá de lo que determina su enfermedad. Este artículo parte del análisis de la experiencia de dos empresas de es en Brasil dedicadas a la promoción de la salud mental, en las que se propuso y se llevó a cabo un programa de educación financiera destinado a brindar a sus trabajadores-miembros las herramientas necesarias para participar activamente en las discusiones sobre aspectos financieros y contables. Posteriormente, se desplegó un ejercicio de investigación-acción aprovechando las lecciones aprendidas, entre las que se encuentra la importancia de abandonar ideas preconcebidas sobre la enfermedad mental, generar confianza para favorecer el compartir de experiencias y la participación, y comprender cómo las luchas de la vida real son una fuente de conocimiento, como se recoge en el concepto de "aprender haciendo".

PALABRAS CLAVE: promoción de la salud mental, economía solidaria, educación financiera, emancipación.

NEGÓCIOS SAUVAELMENTE LOUCOS! ECONOMIA SOLIDÁRIA E EDUCAÇÃO FINANCIERA COMO FERRAMENTAS DE EMANCIPAÇÃO PARA PESSOAS COM DOENÇAS MENTAIS

RESUMO: há uma percepção socialmente construída de que pessoas com doenças mentais não têm a resiliência para suportar as pressões do modelo de trabalho capitalista. A economia solidária (es) aparece como uma alternativa para a inclusão de pessoas com doenças mentais no campo do trabalho e da produtividade, o que permite que elas (re)produzam suas subjetividades. No presente estudo, desenvolvemos uma reflexão crítica sobre as possibilidades de empreendedorismo, economia solidária e educação financeira/contábil como ferramentas para uma estratégia de promoção da saúde que empodere e permita a emancipação desses indivíduos, para que eles possam (re)escrever suas histórias e mostrar à sociedade relatos de si mesmos que vão além da doença mental. Este artigo parte da análise da experiência de dois empreendimentos brasileiros da es engajados na promoção de saúde mental, nos quais propusemos e realizamos um programa de educação financeira destinado a fornecer aos trabalhadores-membros da es ferramentas para participar ativamente das discussões sobre decisões financeiras e contábeis. Posteriormente, nós nos engajamos em um exercício de pesquisa-ação a partir das lições aprendidas: a importância de abandonar ideias preconcebidas sobre a doença mental e de contar com o compartilhamento de experiências e com a participação; e como as lutas da vida real são uma fonte de conhecimento, como discutido por meio do conceito de "aprender na prática".

PALAVRAS-CHAVE: economia solidária, educação financeira, emancipação, promoção da saúde mental.

DES AFFAIRES SAINEMENT FOLLES ! L'ÉCONOMIE SOLIDAIRE ET L'ÉDUCATION FINANCIÈRE COMME OUTILS D'ÉMANCIPATION DES MALADES MENTAUX

RÉSUMÉ : Il existe une perception socialement construite selon laquelle les personnes atteintes de maladies mentales n'ont pas la résilience nécessaire pour endurer les pressions du modèle de travail capitaliste. L'économie solidaire (es) apparaît comme une alternative pour l'inclusion des malades mentaux dans le champ du travail et de la productivité, leur permettant de (re)produire leurs subjectivités. Dans cette étude, nous développons une réflexion critique sur les possibilités de l'entrepreneuriat, de l'économie solidaire et de l'alphabétisation financière/comptable comme outils vers une stratégie de promotion de la santé qui responsabilise et permet l'émancipation de ces individus, afin qu'ils puissent (ré)écrire leurs histoires et rendre à la société un compte d'eux-mêmes autre que leur maladie mentale. Cet article part de l'analyse de l'expérience de deux entreprises brésiliennes d'es engagées dans la promotion de la santé mentale, dans lesquelles nous avons proposé et mené un programme d'éducation financière visant à fournir aux travailleurs membres de l'es des outils leur permettant de participer activement aux discussions liées à des décisions sur des questions financières et comptables. Par la suite, nous nous sommes engagés dans un exercice de recherche-action, en nous appuyant sur les leçons apprises : l'importance d'abandonner les idées préconçues sur la maladie mentale et de miser sur le partage d'expériences et la participation ; et comment les luttes de la vie réelle sont une source de connaissances, comme on l'a discuté à travers le concept d'« apprentissage par la pratique ».

MOTS-CLÉ : Promotion de la santé mentale, économie solidaire, compétence financière, émancipation.

SUGGESTED CITATION: Genta Maragni, F. T., Hsiao, J., Casa Nova, S. P. C., Duarte Cardoso de Brito, N. D., & Aranha e Silva, A. L. (2021). Healthily crazy business! Solidarity economy and financial education as emancipation tools for the mentally ill. *Innovar*, 31(82), 203-222. <https://doi.org/10.15446/innovar.v31n82.98422>

JEL CLASSIFICATION: I14, I24, M41.

RECEIVED: 15/3/2021. APPROVED: 17/8/2021

This publication is licensed under a Creative Commons Attribution-NonCommercial-NoDerivatives 4.0 International (CC BY-NC-ND 4.0).



# Healthily Crazy Business! Solidarity Economy and Financial Education as Emancipation Tools for the Mentally Ill

*Felipe Teixeira Genta Maragni*

Master's degree student in Business Administration

University of São Paulo

São Paulo, Brazil

Research Group in Gender, Race & Sexuality (GENERAS - FEA/USP)

Author's role: intellectual, experimental and communicative

[felipe.maragni@usp.br](mailto:felipe.maragni@usp.br)

<https://orcid.org/0000-0001-6693-9190>

*Jony Hsiao*

M. Sc. in Accounting

University of São Paulo

São Paulo, Brazil

Author's role: intellectual, experimental and communicative

[jony.hsiao@usp.br](mailto:jony.hsiao@usp.br)

<https://orcid.org/0000-0002-2275-3244>

*Silvia Pereira de Castro Casa Nova*

Ph. D. in Accounting

Full Professor, University of São Paulo

São Paulo, Brazil

Research Group in Gender, Race & Sexuality (GENERAS - FEA/USP)

Author's role: intellectual and experimental

[silvianova@usp.br](mailto:silvianova@usp.br)

<http://orcid.org/0000-0003-1897-4359>

*Natalia Dinoá Duarte Cardoso de Brito*

M. Sc. in Accounting

University of São Paulo

São Paulo, Brazil

Author's role: intellectual and experimental

[nataliadinoa@alumni.usp.br](mailto:nataliadinoa@alumni.usp.br)

<https://orcid.org/0000-0003-4932-7269>

*Ana Luisa Aranha e Silva*

Ph. D. in Nursing

Senior Associate Professor, University of São Paulo

São Paulo, Brazil

Grupo de Pesquisa Enfermagem e as Políticas de Saúde Mental (GPEPSM)

Author's role: intellectual, experimental and communicative

[anaranha@usp.br](mailto:anaranha@usp.br)

<https://orcid.org/0000-0003-2530-0256>

**ABSTRACT:** There is a socially constructed perception that people with mental illnesses do not have the resilience to endure the pressures of the capitalist model of work. Solidarity economy (se) appears as an alternative for the inclusion of mentally ill people in the realm of work and productivity, enabling them to (re)produce their subjectivities. In this study, we develop a critical reflection on the possibilities of entrepreneuring, solidarity economy, and financial/accounting literacy as tools towards a health promotion strategy that empowers and allows the emancipation of these individuals, so that they may (re)write their stories and give society an account of themselves other

than their mental illness. This paper starts from the analysis of the experience of two Brazilian SE ventures engaged in mental health promotion, in which we proposed and conducted a financial education program aimed at providing SE worker-members with tools to actively participate in discussions about financial and accounting-related decisions. Afterwards, we engaged in an action research exercise, building on lessons learned: the importance of abandoning preconceived ideas of mental illness and relying on sharing experiences and participation; and how real-life struggles are a source of knowledge, as discussed through the concept of “learning by doing.”

**KEYWORDS:** Mental health promotion, solidarity economy, financial literacy, emancipation.

## Introduction

Modern society –especially in the West– has been functioning in a capitalist-based economy where money is usually seen as the ultimate goal of a worker’s life, making people prone to completely separate two moments of their routine: when working (making money) and when not working (making life). Competitiveness is also a remarkable characteristic of capitalism that encourages the search and acquisition of a variety of items by the best price while ensuring that the most prepared competitors (companies, brands, sports[wo]men, etc.) win.

As argued by Debord (2003), capitalism is an integrated spectacle in which it is extremely difficult to disentangle our personal lives from our working lives. This is even harder now, because of the technological advancements. Therefore, our bodies become machines of production and consumption, in a cycle where we work to consume and consume to exist. As the author emphasizes “[t]he spectacle’s form and content are identically the total justification of the existing system’s conditions and goals. The spectacle is also the permanent presence of this justification, since it occupies the main part of the time lived outside of modern production” (p. 15).

This rapid growth in capitalist global market economy has arisen concerns regarding social and environmental issues, including environmental stewardship and justice in economic life (Shearer, 2002). Disparities among individuals in terms of income generation and wealth accumulation are highly evident, especially when we compare the richest with the poorest, or top earners with bottom earners. A recent report by the World Inequality Lab (2018) exposes an alarming reality: in 2016, those in the top 1% of global income earners received 22% of total income, while the bottom 50% received only 10%. Pandemic has worsened inequality even more.

A shadow is cast over those who don’t reach high grounds. In a capitalist economy, winners build up advantages while losers build up disadvantages on future competitions, making it constantly harder to achieve a notorious position

on the economic hierarchy (Singer, 2002). Vanegas *et al.* (2020), for instance, in a study carried out in López de Mesa neighborhood (Medellín, Colombia), indicated that women with access to university education and with house savings have better control over their finances than their counterparts, which, in turn, widens even more the gap between rich and poor, forming a distorted ever-growing cycle.

This predatory competition in a globalized market capitalism, on the one hand, as Shearer (2002) presents, has produced considerable benefits, such as cheaper consumer goods, an increase in standard of living, and higher per capita income for many. On the other hand, to secure these competitiveness, government and individuals might give up wage and benefits provisions, job security, maximum work-week provisions, or the right for collective representation by unions. Thus, the logic underneath capitalism and the neoliberal economy is that the economic agent, whether an individual or a corporation, is only accountable for the achievement of their own private economic goals, and that the collective good is in agreement with the pursuit and attainment of private interest. It is also congruent to the libertarian argument, which states that we should be free to act anyway we want as long as no harm is done to others. These conceptions lead to the logic that the individual is responsible for their own destiny, which, at the same time that empowers them, also diminishes the importance of a community engaged in improving their members’ lives.

Ribeiro and Ribeiro (2012) prove that people with physical disabilities face initial difficulties at work, but that they are motivated by their recognition and the possibility of developing their identities as workers, as well as by the need to overcome challenges and to manage conflicts. The importance of career development programs is also emphasized. These authors conclude that career development programs are key on building opportunities for those with disabilities, stimulating a more receptive workplace that is based on differences and on the possibility of constructing an identity at work, even if the process is still marked by several conflicts, meaning that they will have to face the difficulties of being inserted.

If it is already difficult for those with physical disabilities, the prospect is much more critical for individuals with mental illnesses. Few are the companies apt to hire, train and maintain a worker with this health condition, and fewer those willing to. The fear of a mental breakdown due to conflicts, deadlines and company’s goals, among any other routine scenarios presented in any enterprise, discourages employers to hire individuals with mental illnesses, who are



usually seen as, simply, a “crazy/lunatic/disturbed person.” As Ribeiro (2009) poses:

The antagonism and the impossibility of synthesis of the work/craziness duality relegated the person labelled as “crazy” to the exclusion of any construction in the labor world, reducing his/her existence to the stigma of crazy, and therefore, destined to live apart of the action of developing social relations and to occupying a position of socially assisted, since s/he would be the holder of a deteriorated identity. (p. 99)<sup>1</sup>

In this paper, when referring to “mental illness” or “mental health issues,” we are focusing on more severe forms of mental illnesses, such as schizophrenia, multipolarity or autism. However, we recognize there is a wide variety of other forms of mental disorders suffered by an increasing proportion of the population, some of which are intrinsically correlated to work conditions.

The (re)integration and emancipation of a mentally ill individual in society must include labor and its externalities, such as income generation and personal empowerment. Here, empowerment is understood as “a social-action process that promotes participation of people, organizations, and communities towards the goals of increased individual and community control, political efficacy, improved quality of community life, and social justice” (Wallerstein, 1992, p. 198).

It is imperative to open our minds to new forms of economic relationships advancing in the real world and through academic research towards a more critical vision, thinking of and building a society that won’t let itself be steered in the name of self-interestedness and individuality. Calás *et al.* (2009) point of view is that the traditional perspective on entrepreneurship is aimed at reproducing the current economic system (i.e. market capitalism), based on the assumption that the collective good shall be achieved by the pursuit of economic self-interest. This perspective fails to consider entrepreneurship as a much more complex phenomenon, and that the simple fact that one is engaging

<sup>1</sup> Author’s translation from the original text in Portuguese.

in entrepreneurship means also engaging in a process of social change.

Therefore, we aim to address this issue at hand from the perspective that individuals of a society who become excluded by the dominant economic model are able to emancipate themselves from the institutional violence of the logic of capitalist market and economy by being creative and building emancipatory venture models, offering alternative means of work and income generation, gaining control and accountability over their own (personal, financial, accounting and operational) decisions, respecting individual working rhythm and their limitations (both in personal and social lives), including rather than excluding, being collective and not individualistic, being supportive instead of indifferent, teaching, building bridges of communication, destroying barriers, bringing people closer rather than fending them away, and, finally, showing that traits that are considered a weakness in the capitalist model of production can be developed as potentialities in the solidarity economy (SE). Therefore, we shall recognize all these as health promotion actions.

On the other hand, opposing the capitalist logic, SE has as its principle the unity between cooperative labor and collective ownership of the means of production. SE also aims to prioritize solidarity over competition, the preservation of employment over profitability, and the distribution of the outcomes of work among direct producers (Pitaguari, 2010).

The approach of this study falls in the realm of SE as an alternative for traditional (and often excluded) entrepreneurship, and our main fields of study are two Brazilian Solidarity Economy Ventures (SEVs), *O Bar Bibitantã* and *Ponto Benedito de Economia Solidária e Cultura*, that work for the social and financial inclusion of mentally ill individuals.

Our study is positioned in the strand of the critical accounting research proposed by Bay *et al.* (2014), arguing for financial literacy as an emancipatory and transformative practice. As reinforced by Stieger and Jekel (2019), traditional concepts of financial literacy can function as a legitimizing mechanism for the (re)production of neoliberalism and neoclassical economy's ideals. For their part, Lefrançois *et al.* (2017) show that a financial education course can produce financial savvy citizens instead of educating critically good citizens.

After this introduction, we explore the theoretical literature discussing topics such as health promotion, solidarity economy, and financial education, weaving relationships among them and critical accounting and exposing the interdisciplinarity of this study. Next, we present the

methods used, based on an action-research framework. Subsequently, we learn more about *O Bar Bibitantã* and *Ponto Benedito*, and analyze how the implementation of a financial education program for the worker-members of these enterprises took place, highlighting once more the fundamental importance of the critical accounting perspective. We conclude with an in-depth reflection on the lessons we can draw from the experience and how it can positively influence future practices and inspire further research on the field, following the path opened by Bay *et al.* (2014).

## Theoretical framework

Many authors have showed how SE is an efficient way of promoting better work conditions, encouraging workers to behave honestly, proudly and cooperatively (Fonteneau *et al.*, 2011; Gaiger & Corrêa, 2011; Ministério da Saúde do Brasil, 2005; Neamtan, 2002; Singer, 2002), which is achieved mainly due to its self-management aspect and the focus on social outcomes rather than financial profit. Other authors studied how SE relates to the treatment and social inclusion of individuals with mental illnesses (Aranha e Silva, 2012; Aranha e Silva & Fonseca, 2002; Ballan, 2010; Lussi & Pereira, 2011; Matias, 2006; Nicácio *et al.*, 2005). Their finding is an incredible and tangible advance on the self-acceptance of those people, enabling them to regain their citizenship, allowing them to see themselves as part of a larger group.

Historically, in Brazil, and in most of the world, those diagnosed with mental illnesses and chemical dependency have been excluded from society, stigmatized, and considered lost causes, as a burden to society, due to a belief that they could not be economically productive (Ribeiro, 2009), that the kind of work they are capable of doing has lower social and intellectual value (Goodwin & Kennedy, 2005), and by an overall ignorance regarding what kind of work mentally ill employees are capable of doing and which modifications in the workplace are needed to maintain them (Wu *et al.*, 2009). These individuals were (and still are) perceived as liabilities rather than understood as assets for our society. This is the only story attributed to them. But it is not their only story, neither is their best story (Adichie, 2009).

The Brazilian psychiatric reform, a movement born around the late 1970s, points out the inconveniences of the asylum-centered model for the treatment of individuals with mental illnesses, the only possibility at that time. The reform was led by mental health professionals and researchers who fought for developing a new and more humane manner of how society sees and deals with people with mental

health issues in the country. Rather than improving the patient's life while striving to cure the disease, asylums hide and exclude patients from society, in an expensive and life-long hospitalization process (Gonçalves & Sena, 2001). In 1987, the Movement of Mental Health Workers proposed the motto "for a society without asylums," solidifying the anti-asylum and pro-deinstitutionalization movements and proposing the transformation of how mental illnesses are dealt with. The psychiatric reform, therefore, came to allow the reintegration of mental health service users in society and a relevant change in mental health treatment logic, transitioning from psychiatric hospitalization to community care. It was a lengthy process accomplished by the training of medical doctors, nurses and psychologists, the reduction of beds in psychiatric hospitals, and the creation and expansions of a considerable number of Centers for Psychosocial Care (*Centro de Atenção Psicossocial, CAPS*) (Matias, 2006; WHO, 2007).

Studies concerning mental health care under the perspective of deinstitutionalization and psychiatric treatment indicate the importance of labor in the form of therapy, as well as of therapy in the form of labor. Many attributes found in labor, such as productivity, value production, business' subjectivity, rights, duties, and work-worker relations, produce relevant challenges to be thought of, faced, questioned and surpassed. In short, they constitute an important source of learning on the worker's life, highlighted when this worker is placed upon the margins of society, as occurs with people with a mental illness (Lussi & Pereira, 2011; Nicácio *et al.*, 2005).

Aranha e Silva and Fonseca (2002) studied the daily routine of CAPS users in São Paulo, relating their comprehension about working on a local project and identifying the difficulties imposed by the hegemonic capitalist modes of production, that is, competition, prejudice against marginalized groups, and insensibility towards the limits and difficulties of others. The authors considered the work in this project as a valid alternative and opportunity for those with mental illness to be included in a productive activity, and as a way to access a social place that makes them regain their citizenship. Traditional psychiatry and common sense recognize labor as a form of mental treatment and as a therapy—a mediating apparatus which detaches the suffering of the human who is its bearer—, dissociating the morbid experience of the illness from the possibility of understanding the *self*, so that labor acquires a meaning that is articulated with the contemporary world, time, and concepts of the social classes in which we live, relating such meaning to a right to citizenship that any person pursues as a source of emancipation and autonomy (Freire, 2003; Rindova *et al.*, 2009).

People with a mental illness, in general, are seen as not able to endure the pressure required by the standard capitalist model of work. We wonder if it is good for someone to be able to endure it. To overcome such difficulties, the implementation of business models based on *SE* as a treatment for these people was studied, considered and encouraged (Ministério da Saúde do Brasil, 2005). The concept of *SE*<sup>2</sup> has been receiving more attention since 1995 as a solution to a growing desire by social movements to propose an alternative model of economic development contrary to the neoliberal model, and as an alternative for the inclusion of excluded segments of society in the realm of work and productivity, enabling these groups to produce their own subjectivities through access to a place in the world of work (Neamtan, 2002). Through the constitution of solidarity enterprises, a diverse way of organizing work would conceive the inclusion of people set in the margins, distant from the framing of traditional workers, whose pace and capabilities could then be valued, thus allowing them to regain their right to produce and be part of society.

It is worth noting that there are already many studies in the fields of mental health (Lalonde, 1974; Lussi & Pereira, 2011; Ministério da Saúde do Brasil, 2005; Ribeiro, 2009; Ribeiro & Ribeiro, 2012; WHO, 2009), financial education (Lusardi & Mitchell, 2014; Meier & Sprenger, 2013; Reifner & Schelhowe, 2010), and *SE* (Gaiger & Corrêa, 2011; Neamtan, 2002; Lima, 2013; Singer, 2002), and in the intersections between mental health and financial education (Harper *et al.*, 2015, 2018), financial education and *SE* (Núcleo de Economia Solidária da USP, 2013; Yunus, 2007), and *SE* and mental health (Aranha e Silva, 2012; Aranha e Silva & Fonseca, 2002; Ballan, 2010). However, there is a lack of studies addressing the three fields at the same time. We intend, with this article, to conjoin the topics of mental health, financial education and *SE*, building on the knowledge of emancipatory practices for people with mental illnesses.

### Solidarity economy

For Singer (2002), Neamtan (2002), Ballan (2010), and Lussi and Pereira (2011), *SE* is an alternative to capitalism.

<sup>2</sup> The terms "social economy" and "solidarity economy" are often used as synonyms, although there is a significant difference between them. Both strive for workers' autonomy, self-management and horizontality inside the organization, but social economy ventures have a strict relationship with the government and other forms of authority, which facilitate the operation of the venture. Solidarity economy ventures, on the other hand, are created and sustained by their own workers and the community where they operate. Social economy ventures are more common in Europe and North America, while solidarity economy ventures are more frequently found in Latin America.

While the latter focuses on capital, the former focuses on individuals, seeking to tackle dynamics that cause inequalities and marginalization. SE suggests that in order for a society to have equity (or equality) among its members, its economy must be based on solidarity instead of competitiveness. SE proposes that through cooperation and harmony between different activities and/or entities and the sharing of knowledge and decisions, we can transcend self-interest and individuality so challenges can be overcome, and equality can be attained (Gaiger & Corrêa, 2011). This is the reason why solidarity economy ventures (SEV), in this point similarly to cooperatives, operate using the logic of self-management and having all its members as owners and as decision-making agents, independently of their role. Some important characteristics of SE processes are the interest in shedding light on innovation, encouraging community participation, and supporting the creation of small initiatives aimed at responding to particular social problems. The network established by SEV is mainly local and makes use of reciprocity mechanisms relying on hybrid-resources such as monetary and non-monetary transactions, market-based and non-market-based relations, paid jobs, and volunteering.

The key to efficiently create and maintain a SEV is the perception of each individual as unique and, at the same time, as valuable as any other. It contrasts with the hierarchy commonly observed in most organizations. To maintain this principle, all worker-members within a solidarity venture share the same amount of the company's capital and are entitled to exactly one vote in all decisions. There is no boss in a solidarity venture. A SEV is sustained by self-management, and all decisions, big or small, specialized or general, strategic or operational, are taken in general assemblies. The division of tasks or jobs is done according to personal preferences and abilities relative to the needs of the company. There are positions that can be seen as of higher or lower hierarchy, such as delegates or directors, but the assembly, through a democratic voting system, has full control over these positions, who in turn have responsibilities over the worker-members. In SEV, orders flow bottom-up, whereas information flows top-down.

In the capitalist system, workers earn unequal wages, according to a scale that roughly reproduces the value of each type of work determined by its supply and demand on the labor market. This dynamic creates social inequality, since a disqualified person will seldom have the opportunity to study or acquire new experiences and, consequently, to ascend the ladder in the labor market. In SEV, there are no salaries, but rather withdrawals that vary according to revenue obtained. In the assemblies, associates vote collectively how the withdrawals should be allocated:

if equally among all or using some criterion of distribution. SE, for Singer (2002), through self-management, can be:

[...] a better alternative to capitalism. Better not in strict economic terms, [...] better because it enables people to adopt a better life as producers, savers, consumers, etc. Better life not only in the sense that individuals can consume more with less productive effort, but also better in terms of relationships with their families, friends, neighbours, co-workers, classmates, etc.; each has the freedom to choose the work s/he derives more satisfaction from; each has the right to be autonomous in productive activity and not to submit to the command of others, and can fully participate in decisions that affect his/her life; and has certainly that the community will never abandon him/her. (p. 114)

Lima (2013) deepens the issue of how SE promotes a more egalitarian and healthier environment for workers, their families, and the entire community. Her publication is the result of a series of interviews with workers of a recycling SEV, most of them with humble and poor backgrounds. The solidarity work has allowed all of them to strengthen their social and family ties, to feel cared for within the venture, to have autonomy, and to dream of a more ambitious future. The concept of co-competition is also addressed: the cooperative competition, where the presence and the labor of others are not seen as a threat but as an opportunity through which everyone can learn and grow.

A special case in the context of SE are the mental health ventures, which have been understood as an opportunity to the social and economic re-inclusion of those with mental health illnesses and, thus, as vehicles for health promotion.

### Health promotion

Czeresnia (1999) and Terris (1990) point out that the idea of health promotion goes beyond the medical approach of diseases and diagnoses. It is about the strengthening of both individual and collective capacities through active participation in building, organizing and accounting for the multiplicity of factors that determines health conditions, thus developing healthful living standards.

Financial income has also been stated as a fundamental issue to which actions towards a healthier population should be addressed. The inequalities in wealth and income can be perceived in the World Inequality Lab's report (2018). For his part, Wilkinson (1992) studied the relationship between income and life expectancy. The author concludes in his study that –considering the 23 developed countries

that were part of the OECD between 1970 and 1986— there was a sufficiently strong association in cross sectional data between income distribution and life expectancy. Kaplan *et al.* (1996), in their study comparing health effects and income inequalities between and within states in the United States, showed that there was a consistency in associating higher income inequality levels with poorer health effects (although they could not prove this claim). Therefore, these authors concluded that a more egalitarian income distribution has positive impacts on health outcomes.

Considering all the above, the importance given by the World Health Organization (WHO) to income as a principle of health promotion seems to be reasonable. The chances of people with low economic power to properly invest in education, health, housing and food are very low. Therefore, these people are more likely to have poorer health outcomes throughout life and possibly negative impacts in other areas of their lives, which generates direct and indirect effects on their process of empowerment towards a participation in community life and in the control of their destinies. In addition to attaining a decent income, for health promotion, it is also necessary to have the ability to deal with money, issue that has been called financial literacy.

### Financial education (or literacy)

Bay *et al.* (2014) state that financial literacy “cannot merely be viewed as the ability to read and write in the language of finance and accounting” (p. 36). Consequently, financial literacy shall not be understood as a set of universal topics and contents that someone needs to be proficient at, independently of the historical, social or political context. Instead, for these authors, financial literacy “is a concept that needs to be situated and studied in practice because the characteristics that constitute financial literacy, or those that apply to it, vary with time and place” (p. 36). The authors then propose a social turn “from a focus on the inherent to the affected, from skills to practices, from cognitive dispositions to cultural conditions” (p. 38). Consequently, they are proposing the understanding of a situational and contextual financial literacy, which concerns not what we know but what we do with our literacy, leading to a literacy practice. They call it a situated model of financial literacy, and explain that:

The situated model of financial literacy [...] is not characterised by developing numerical skills or by teaching financial vocabulary (in its narrow sense). Rather, this financial literacy endeavour asks the participants to reflect on their role in society and to consider the necessity of a practice in which financial competence is a given. (p. 41)

Stieger and Jekel (2019) point out that the financial literacy concept discussed in economics education is also unclear. They criticize that most studies assess financial literacy by testing the subject’s financial factual knowledge and numerical skills in an attempt to predict how the individual will behave in certain financial situations based on the number of correct answers, and not considering other conceptual views that are non-cognitive and that focus on other aspects like motivation and attitudes. Interventions in financial literacy, therefore, should consider soft skills like willingness and confidence to take risk and propensity to planning. The authors of this study criticize and conclude that current studies and financial or economics education programs are conceived as to attend a neoliberal political project in order to justify, legitimize, and perpetuate the current dominant political and economic ideology of dominant groups, putting in check the possibilities of transformative and emancipatory ideas by individuals.

Lefrançois *et al.* (2017) build on the same position by discussing the implementation of a financial education course in Québec’s high school education program. This course, the authors argue, focuses on producing ‘good,’ financially savvy citizens in an effort to avoid or weaken economic crises, instead of ‘critical,’ socially-versed citizens, able to perceive and deal with the controversies of modern capitalism.

Individuals who are not prepared or instructed to make decisions in social interactions can have their social and financial well-being put at risk. People with mental health issues often are in this situation due mainly to their poor psychosocial condition caused by the lack of a proper formal educational level, since people with mental illnesses are more frequently excluded from educational institutions early in life. Another aggravating factor is the weak supportive networks that many of them have access to. It is common for the mentally ill to be marginalized by their own family and local community due to a general prejudice or stigma. On the other hand, as they face many struggles in life and must adapt to survive, many of them develop skills and knowledge through experience rather than formal education, and may find alternative supportive networks from people who better understand their issues and needs. But we, authors of this paper, sitting comfortably on our throne of academic superiority, supposed at first that this informal knowledge was weak, naive and limited to subsistence. Spoiler alert: We were wrong!

Harper *et al.* (2015) deepen the discussion by arguing that people with mental illnesses are even more distant from obtaining a decent financial knowledge, since they struggle to meet the most basic needs, such as food and

rental money. The causes and consequences of those conditions are (i) high rates of unemployment among this group of people, (ii) the deepening of social stigmas and prejudice towards them, and (iii) social exclusion, a factor which worsens those aspects. Additionally, more than half of the people with mental illness(es) do not receive adequate treatment, especially if they are also marginalized in other dimensions, such as immigrants, ethno-cultural groups and the LGBTQIA+ community (Kidd & McKenzie, 2013). Ostrow *et al.* (2019) present the benefits of self-employment for mentally ill people, an alternative path to work that provides a more-or-less regular wage while (presumably) preserving their quality of life and social and economic inclusion.

We argue, however, that a deeper analysis and a systematic change are needed in order to reach a consistently better way of life for marginalized groups. A change that promotes emancipation, empowerment and cooperation as a *modus operandi* of everyday social interaction, which is very difficult –if not impossible– in a capitalistic-only society, where individualism and the heroic model of the “self-entrepreneur” are venerated. This change, we defend, comes from solidarity models of living, working and interacting. In this sense, our paper adds to the literature by reinforcing the importance of SEV to the social and economic (re)inclusion of people with mental health issues, and by addressing the role of financial literacy in their active participation and empowerment.

Therefore, based on our previous discussion about situated financial literacy, our proposal in this case study was to understand the needs of SEV worker-members in terms of financial and accounting knowledge, and to develop a program that could support these population in their practices. In the following section, we describe the methods adopted, emphasizing the path followed in order to (i) have a better grasp of their needs, (ii) design a financial education (FE) program, (iii) implement such a program, and (iv) evaluate the experience in the light of the needs it was designed to fulfil.

## Methods

In this case study, our initial aim was to analyze the experience of two SEV –*O Bar Bibitantã* and *Ponto Benedito de Economia Solidária e Cultura*– engaging altogether mentally ill individuals and mental health workers and researchers. Both ventures have the goal of ensuring positive results from three different, but complementary, points of view: (i) from a social perspective, building on an inclusive ambience, respecting individual rhythm and processes,

regaining their identities as worker-members through productive work, wealth and health; (ii) from an economic perspective, being self-sustainable and financially inclusive, reaffirming a diverse economic and business model; and (iii) from an accounting perspective, through the development of accounting technologies specifically designed to address the challenges and needs of enterprises like those: healthily crazy businesses.

Realizing that serious issues regarding (the lack of) accounting literacy and financial education were present on the day-to-day activities of both ventures, our focus shifted to analyzing the experience of designing and implementing a FE program planned to support the enhancement of accounting literacy, expecting that the worker-members engaged in those ventures would participate equally in accounting and financial discussions and decisions regarding the business. Our analysis was guided by an action research (AR) framework, following the steps of the AR cycle, namely: select a focus; collect data; analyze and interpret data; take action; reflect; continue/modify (Gall *et al.*, 1996).

The implementation of the FE program was meticulously planned during a series of meetings, after which a three-classes course resulted, covering the following contents: (i) introductory personal finance notions (value of money in time, inflation, interest rate, personal investments and credit); (ii) personal financial planning (spending and saving money, personal expense control); and (iii) accounting notions (expenses and revenue, profit and loss, price, cost allocation, budget, overhead).

After designing the program, we started to prepare the contents and learning activities for each lesson. To reflect about the experience and outcomes of the FE program, we gathered our chain of evidence by registering and documenting every step taken in the process of planning, implementing and discussing the experience, from day zero to its end. So, for instance, every meeting in the planning phase was registered. Table 1 briefly describes each step of the process and how it was registered for later analysis and interpretation.

As a strategy for analysis, departing from the theoretical framework, we engaged in a reflection about what we have learned from the field. We considered the three FE program lessons as the main field of study. All the lessons were recorded in audio or video. At least two members of the FE team facilitated each lesson, which allowed us to have complementary stakes of each of our sessions. This material, recordings and personal perceptions and notes were key in the post-program analysis.

**Table 1.**  
*Description of the planning and elaboration of the financial education program.*

Step	Description	Documentation	Date
Meeting with Ponto's coordinators	This meeting had the aim of discussing learning goals, delivery strategies, target audience, and learning outcomes. One meeting. Duration: 2 hours.	Recording and note taking	September 2016
Meetings with financial education program team members	These meetings were aimed to reflect upon previous steps outcomes and plan next steps. Three meetings. Duration: 1 hour to 1 hour and 30 minutes, each meeting.	Notetaking and diary	October 2016 - November 2016
Final meeting to design the program	In this meeting, based on the outcomes of all the previous steps, the program was discussed and designed. One meeting. Duration: 4 hours.	Flipchart, developed through a design thinking methodology	November 2016
Post-program meeting	In this meeting, the FE team discussed main takeaways and outcomes of the program. Each member shared their points of view for highlights and nadirs. One meeting. Duration: 5 hours.	Note taking	December 2016

Source: authors.

The comparison of what was planned (in terms of content and learning activities) and the actual classes, confronted with the literature review, was our focus of analysis. The feedback from participants came from their engagement in each lesson. Although we can say there were clearly different patterns of participation, we were all surprised by the level and quality of each participation.

Therefore, after realizing that the accounting and financial literacies that we, as scholars, considered unique and superior to all others were far different from the accounting and financial literacies by the FE program participants, we came to the conclusion that this study focus needed to shift once more towards a critical perspective on accounting.

## Analysis and discussion

### The case

This FE program is part of outreach and research efforts which brought together two faculties, the Nursing School and the School of Economics, Business and Accounting, both at the University of São Paulo, and a Centre for Psychosocial Care (CAPS) in the city of São Paulo.

The CAPS functions as an incubator for *O Bar Bibitantã*, which is a cooperative venture that organizes gastronomic events and has the premise that work is a consolidated right, a social inclusion instrument, and "a space for sharing and production of meaning and of objective and subjective values" (Ballan & Aranha e Silva, 2016). For them:

*O Bar Bibitantã* is an entrepreneurship strategy for producing and consuming things, producing and consuming meetings, producing and consuming knowledge, producing and consuming care and affection, values that aggregate themselves into the products of solidarity work. (p. 188)

The cooperative started in 2006 as a buffet service, based on the genuine Brazilian cuisine as a cultural value. It is a SEV, part of a mental health network, comprising different initiatives with the same goals. Currently, *O Bar* has approximately 16 worker-members, almost all of them bearers of some kind of mental illness – all of them are also patients of the CAPS. To get an appraisal of the importance the *O Bar* has to its members, one of its members explains, on her own words, that (Instituto Consulado da Mulher, 2014):

Some events that we organize are attended by 200 to 300 people and, in the end, they ask us if we had bought the canapés from somewhere else. And then we reply: 'No, we did it all!' They insist: 'And you, who are you? What do you do?' And I say: 'I am Celia. I am a cook. I am a CAPS user and I work at the *O Bar Bibitantã*.' (para. 1)<sup>3</sup>

Thus, *O Bar* becomes part of a reconstructed identity, an identity of someone that is not only defined by their mental illness, someone who is capable and productive. Zambroni-de-Souza (2006) describes this process of 're-building an identity.' He explains that, when working, an

<sup>3</sup> All the quotes to the interviews with participants were translated by the authors.

individual is convened not only with his/her force but also with his/her workforce. So, s/he has to employ his/her productive capacity to complete a task, to get the work done, to produce something for him/herself and also for others. To attain this goal, an individual uses her/his resources, capacities and skills, and has to choose a manner or a way to complete that task. Therefore, following Zambroni-de-Souza (2006), there is a need for a new conception or way to restructure the "prescription" and fulfil the task. When working (or performing any other activity), there is a need for self-management, a re-singularization, that builds (or rebuilds) one's competence, one's health, one's identity, opening paths for someone with mental illness to abandon the historically construct identity of an incapable person, thus improving our health and walking towards emancipation.

Zambroni-de-Souza (2006) states that work experiences involving people with severe mental illnesses challenge a widely spread point of view constructed in the history of psychiatry that those people cannot work, because they are incapable of adapting themselves to the requisites of any production or service, leading to isolation and social and financial exclusion.

Ana Aranha, Nursing Professor at the University of São Paulo and one of *O Bar's* co-founders, extends this testimony about *O Bar* using accounting-like terms (Aicó Culturas, 2011):

Our biggest *asset* is not physical or material. Our biggest *asset* is exactly the workers that have high capacity and desire to work and are the owners of the few *means of production* that we have. [It is] the work as a human right and as a way of work organization that does not produce excluded members and does not prevent vulnerable people access [the right] to work.

Nothing here is naive, everything here has a meaning, has a reason. It is work, work, human labor. What do I want? What should I do? In which way do I do it? With which purpose do I do it? (03:38)

Following the same path, in September 2016, *Ponto Benedito Calixto de Economia Solidária e Cultura* was inaugurated. *Ponto* is a fair-trade point that reunites other solidarity economy cooperatives engaged in mental health promotion, such as *O Bar*. These ventures are encouraged to sell their goods (produced elsewhere) at *Ponto*, under a 10% contribution margin (overhead) to *Ponto's* maintenance. Another purpose of *Ponto* is to develop cultural activities organized by solidarity ventures or work and art groups, such as film exhibitions, musical plays or seminars.

All the people working at *Ponto* have some degree of mental illness, although there are also a considerable number of volunteers contributing to *Ponto's* maintenance and activities. *Ponto* is a unique experience, unifying teaching, outreach and professional formation, while enabling people with mental health issues to regain their right to work and produce. In the excerpt that follows, Ana Aranha introduces the idea behind *Ponto* (Teixeira, 2018):

The experience [that *Ponto Benedito*] has shown us that the only way of organization of work feasible for these people [mental health public services' users] is exactly work [as it is organized in] this experience, in which it is not competitive nor excluding, not organized in a way that prevent access of these individuals to both production and commercialization activities.

[...]

*Ponto* allows these experiences to people who usually do not have access to them. (00:49)

In this context, *O Bar* and *Ponto* started to be aggregators; to answer to each person's real needs of producing and consuming material and immaterial goods; to cooperate; to allow more voices to be heard; to be democratic; to search for the reestablishment of the potentialities funded in the recognition and respect of differences; to be "collectives of identity" with the mission of producing and re-producing real economic gain; to admit and encompass individual pace and way of being; to (re)affirm weirdness and differences, equating ways of living as one truly human dimension in social relations; to face with radicality the dispute (or the lack) of ideas; to sustain the difference on knowledge without denying it and placing this knowledge for analysis, making it available for the collective.

At the same time, both ventures are places to make money! This way, the product of the work by all those involved needs to have value, to be good, to be desirable, and to be competitive for its quality. Those characteristics entail the notion of work as a transformational force or potency. In other words, work that produces emancipation, the amplification of potentialities, human capabilities and non-alienation. It is a dialectic act of transformation because when workers transform raw materials into food, they are also transforming themselves into someone capable of doing and producing food.

In order to represent the perception of workers, we bring testimonies in which they reflect on their trajectories in the SEV. Celia, one of the FE course attendees and the head

cook at *O Bar*, remembers her first event as a worker, which was attended by 150 invitees:

In my first event as an intern at *O Bar*, even in a breakdown, I cooked all that was needed. I did many different dishes... Eggplant canapé with raisins. When the event ended, the lady who hired us opened her wallet and gave me 200 reais, as a tip. We shared it among all. But as I was an intern, I should not be paid. The group thought it was not fair and I already got paid in the first event. Until today, I am working at *O Bar*. I am the head cook and I feel proud. I even cry when I realize that our *Bar* is growing, expanding.

In a video about *O Bar's* trajectory named "*O Bar Bibitantã: trabalho que transforma* [O Bar Bibitantã: A transforming job]", Luciano, another *O Bar* worker, says: "I would like to work like this, arriving at the end of the month, and say to my wife and daughter: 'This is the money that daddy has just received.'" (Aicó Culturas, 2011, 00:19)

Although in an ideal situation all the cooperative members are equally participative or, at least, present and interested in general meetings or assemblies, or at taking decisions about an event planning and organization, it was simply not the case for *O Bar* nor for *Ponto* when the discussion was somewhat related to accounting (e.g. cost estimates, pricing, cost and surplus allocation, etc.). In these cases, the decisions were made almost entirely by non-mentally ill volunteers, such as CAPS workers. This lack of participation in financial and accounting-like discussions and decisions was one of the major complaints the FE team received, and it was perceived as an important area for improvement. Therefore, we discussed internally the necessity of designing a FE program to SE worker-members, keeping in mind the words of Aranha e Silva (2012):

For an outreach to be consistent and produce praxis, it needs to be generous, broad, and in fact to extend to the service, to the users of the service, and to the necessities of the service; to be humble when facing flaws, persistent in the search for answers, and to produce not a cultural invasion, but co-'labor'ation. (p. 3)

So, we aimed at designing, developing and implementing a FE program with the learning goal of supporting the attainment of an accounting and financial literacy that would ultimately allow both *O Bar* and *Ponto's* worker-members to feel confident and autonomous to participate actively in accounting-like decisions.

## Implementing the program

All the classes were ministered in a space conceded by *Associação Vida em Ação*, an NGO that supervises *Ponto* and *O Bar*. It is the same space where *Ponto* is located.

In this first class, held in November 29, 2016, after a brief introduction, the first topic covered was the relevance of FE for our personal lives and the consequences of the lack of this subject in school curricula. It was agreed that the consequences are profound in adult life, especially in a developing country like Brazil, which has faced challenges such as hyperinflation and still has high interest rates. One of the attendees, for instance, presented some real-life examples she went through, where saving money and minding the prices were imperative, such as Black Friday and the artificial discounts given on goods. She called it "Black Fraud."

The second class took place in December 3, 2016, and was aimed at exploring some essential mathematical and financial concepts for running a commercial venture. Some of the topics covered in this class were percentage, interest, simple and compound interest rates, inflation, savings accounts and comparison between traditional banking institutions and solidarity economy banking systems. When asked about what percentage means, one of the attendees answered that it is "a part of something," while another said that "for example, if something is full, it is one hundred percent." The instructor gave an example from *Ponto* itself: 10% of its income on sales is reinvested on the venture (overhead). And then he asked: "So, if *Oficina dos Anjos* earned R\$240 in November at *Ponto*, how much should go to it?" Without hesitation, the three attendees answered R\$24. Their answers were also quick and correct when the examples were with percentages of 20, 30 and 50%. Similar situations were observed regarding interest, simple and compound interest rates, inflation and savings accounts. It was evident that the attendees already had a tight grasp on these concepts, although they did not necessarily know how to formally describe them as we would do (and value) in our accounting culture. It was clear to the instructors that they had the practical knowledge, even though they did not feel confident in using the accounting terminology. In our reflection, this is an example of Bay *et al.* (2014) concept of situated financial literacy, as it clearly showed that the worker-members had financial competence, although were not able to reproduce the financial vocabulary in its narrow sense.

The first topic of the last class, held in December 10, 2016 was revenue, described as the money received for a product sold or a service provided. The attendees were fast in giving some real-life examples of this kind of economic

event when asked. The same was observed on the next topic, expenses, when there was a brief discussion about whether there would be expenses related to *Ponto*, since the building where it operates is free of charge and, therefore, the solidarity ventures within *Ponto* do not have any expenses related to rent. One of the attendees raised an interesting question, arguing that there could be some kind of implicit expense, perhaps not in material terms, but instead some kind of "favor" owned by *Ponto*, or some immaterial benefits it should be "charged for." The topics followed in sequence were profit/loss, surplus and surplus allocation. These last two topics have an important role in the vocabulary of the SE. As mentioned before, in SEV, the surplus is allocated among all the associates that participated in its production. We saw during the lesson that there are two ways of allocating surplus: equally, i.e., all associates receive the same exact amount of money; or, more usually, proportionally, i.e., each associate receives an amount equivalent to the number of worked hours (or worked days, or per event, etc.). This is a decision that should be made in assemblies. One of the attendees stated that this is the reason why he thinks a cooperative is more ethical than a capitalist company, since its decisions are taken exclusively in assemblies where all associates have the right to vote, disregarding the concept of hierarchy. According to Shearer (2002), such a system is impossible in a capitalist economy or venture. This reinforces the perception of SE as an alternative to capitalism, as discussed by Singer (2002), Neamtan (2002), Ballan (2010), and Lussi and Pereira (2011).

In the very last activity, attendees were asked to design a 'monthly revenue and expenditures blackboard' to be exposed in *Ponto*, making its accounting transparent to everyone and anyone. They seemed excited to do that. Figure 1 shows a digital reproduction of the resulting blackboard designed collaboratively during the last session. The original photo is annexed to this article.

The blackboard was a concrete outcome of the FE program, and a demonstration that we kept our promise to put financial education into action, through our strategy to build on daily experiences and needs of *Ponto* and, moreover, in doing it, being guided by the principles of SE. It also demonstrates for us, in our reflection, that financial and accounting literacy is relevant when it expands your capacity of using this insights. Therefore, financial and accounting literacy is what you do with it (Bay *et al.*, 2014).

Another example of a good and handy outcome of the FE course was presented by one of the attendees, Ana Paula, a female worker at both *Ponto* and another SEV, called *Oficina dos Anjos*. Ana Paula says that since childhood she has loved mathematics and dealing with numbers in general. So she naturally became the main accountant at both SEV. She, however, was dealing with some trouble regarding *Ponto's* accounting necessities, since, due to the nature of its operation, a lot of new and intricate information had to be registered, elaborated and translated into numbers in an organized and understandable way. Ana Paula then, after the FE course, in order to deal with these obstacles,



Figure 1. The monthly revenue and expenditures blackboard as designed at the end of the third lesson (digital reproduction for publication purposes). Source: authors.



In our reflection about the experience, it became evident that we had fallen into the trap of our own implicit preconceived implicit ideas about how much the mentally ill can accomplish. How powerful is the reproduced discourse? How does it blind us from imaging and embracing other possibilities? How can we free ourselves of reproducing stereotypes and, through this, imposing a single story on someone? In the process of searching for the answers to these questions, various lessons have emerged from the field.

### Concluding remarks

In a nutshell, the takeaways from this experience were (i) the importance of abandoning preconceived ideas of mental illness and relying on sharing experiences and participation; (ii) how real-life struggles are a source of knowledge usually better than theoretical classes, something that we call "learning by doing," a concept deeply studied by Brazilian educator and philosopher Paulo Freire (Freire, 2003); and (iii) the relevance and power of the situated and contextual financial literacy, which concerns what we do with our literacy (Bay *et al.*, 2014). In that sense, activities based on the real needs and specifics of solidarity economy businesses were especially fruitful and engaging.

### Lessons from the field

We sought, with this case study, to provide a critical reflection on the possibilities of solidarity economy and financial/accounting literacy as tools, actions and strategies towards a health promotion strategy in order to empower individuals, so that they can (re)write their stories and give society an account of themselves other than their mental health illness. Our experience was built upon designing and implementing a financial education program targeted at sev. Three lessons were learned from this experience.

The first outstanding aspect for us was the difference between how we intended to drive the classes and the real outcome we obtained. When we were at the planning phase of the FE course, our intention was to plan lessons that were simple in language and concepts, thus levelling the financial knowledge of participants. But we fell flat on our faces: what we realized was that all of them already had some accounting and financial knowledge we didn't really expect them to have, such as intangible assets, rights for patents, how to price knowledge, costs of inventories, the notion and concept of royalties. Here fits a critique to ourselves as researchers as well as human beings: in our good intentions to empower mentally ill individuals through an educational strategy we fell on the trap of the dominant discourse typically aimed at this group, allowing

ourselves to have only the stereotypical point of view of constructed images and history of people with mental illnesses (Zambroni-de-Souza, 2006), and to assume they are less capable of working, learning and having any kind of technical or specialized knowledge. We assumed, even if unintentionally, that people are formed by only one story. And as the feminist Nigerian writer Chimamanda Adichie (2009) said on her TED speech:

Show a person as one thing, as only one thing, over and over again, and that is what they become. [...] The single story creates stereotypes, and the problem with stereotypes is not that they are untrue, but that they are incomplete. They make one story become the only story. (09:28)

In our intention to make relations of power less unequal, we reproduced and perpetuated this by hearing and acknowledging only one story about them. Adichie (2009) continues by stating that:

Power is the ability not just to tell the story of another person, but to make it the definitive story of that person. The Palestinian poet Mourid Barghouti writes that if you want to dispossess a people, the simple way to do it is to tell their story and to start with, 'secondly.' Start the story with the arrows of the Native Americans, and not with the arrival of the British, and you have an entirely different story. Start the story with the failure of the African State, and not with the colonial creation of the African State, and you have an entirely different story. (10:05)

Likewise, if we choose to see the story of people with mental illnesses not with the notion that they are all just "crazy people" and, therefore, not able to work and learn, but instead considering that they may have mental disorders but also have daily struggles, life objectives, and are people with as much capacity as anyone given the same amount of stimulus, we will have a very different story.

Fortunately, there are a lot of successful examples to support this wider view, such as the testimony we saw before from Celia, one of *O Bar's* members: "In my first event as an intern at *O Bar*, even facing a mental breakdown, I cooked all it was needed. I did many different dishes [...]". She also stated that she used to chew her fingernails until they bled due to high anxiety and persecution complex, but nonetheless she attended *O Bar's* events using gloves to hide the wound marks on her hands. Being a CAPS user at the same time she was hired to work was a great progress on her trajectory. It is an example, out of many others, that shows us that a multiple-sided rich story may be told instead of the old, narrow and stereotyped ones. Stories that show that a mental illness does not prevent anyone

from being capable of living in a society or working wherever s/he wants, taking the responsibilities needed, even during mental breakdowns. For that, however, it is essential the cooperation and willingness to help from everyone involved. That's the advantage of cooperatives and solidarity economy ventures.

Based on the above, the First Lesson is: it might be a utopian goal to free ourselves from preconceived ideas, but to reflect constantly on our actions, practices and discourse is an exercise we should all do in all realms of our lives. The perpetuation of old and blind prejudices and the lack of attitude to break people down is what makes them even more present (Eagleton, 1976, cited in Ogbor, 2000), thus preventing any possibility of social change.

The second topic comes from the fact that, during the planning and implementation of the lessons, the intention was to teach attendees some financial education concepts, such as the value of money over time and how to organize not only their ventures' finances, but also their personal finances. Lusardi and Tufano (2009) indicate that there is a relationship between an individual's knowledge on financial literacy and his/her behavior. For example, these authors showed that illiterate people are more likely to be in debt. And if we consider individuals with mental illnesses, there are a lot of other issues (like breakdowns) that may interfere with their financial abilities, even if they have financial knowledge. Considering that, sessions were conducted in a form that encouraged participation, allowing participants to bring their own experiences and consequently making the classes more meaningful to them. When an individual adds knowledge with real-life struggles and necessities, they are more prone to overcome their problems and to prevent new and old mistakes. It helps them think over their actions and its purposes, and to come up with innovative solutions for their problems. It goes way beyond the simple development of mathematical skills or financial vocabulary (Bay *et al.*, 2014; Stieger & Jekel; 2019).

Hence, the Second Lesson learned is: education as a strategy and action to empower individuals should be contextualized and meaningful to make sense, and built with the participation of all actors in order to make social changes possible. In doing so, (financial) education shall be seen as an act of empowerment and health promotion, breaking the barriers of traditional conceptions.

The third topic relates to the stance we first took on FE. When implementing the course, we applied the dominant understanding of what financial literacy is. Our intentions were to measure the level of financial literacy of the worker-members, to investigate the effects of financial illiteracy on their financial decisions, and, finally, to equip them

with financial skills. The premise was that by being taught about finance and accounting concepts, worker-members would apply these insights to their practice automatically. Therefore, we were not considering the situational financial literacy model, at least not intentionally (Bay *et al.*, 2014). Drawing from the previous theoretical discussions, the specificities of the context (a SEV engaging people with mental illnesses and mental health researchers, students and scholars), and our purpose (helping worker-members attend to their identities and singularities), the situated model of financial education would have helped us to apprehend the complexity of the context and to better design our program upon their practices. But, as a result of our planning method, built after a discussion with *O Bar's* coordinators, we adopted a participant-centered teaching process with many moments during the classes to share experiences and work collaboratively on examples derived from their practices. Reflecting upon our strategy, it seemed to us that this was what made it possible to unintentionally migrate from a dominant model of financial literacy (during the planning and designing phase) to a situated model (during the implementation). Surprisingly, in our analysis this was what allowed us to "save" the FE program, making it fruitful; although it was one of the criticisms we have heard from the participants, stated as "too much participation."

Thereby, the Third Lesson is: financial and accounting literacy is what you do with it (Bay *et al.*, 2014). Knowledge without a meaning applied in a real situation is sterile knowledge, it can't bear any fruit. On the other hand, a properly applied knowledge has flavor, it is a pepper that can spice up our living (and loving) experiences. Our contribution, then, is arguing that SEV are providing, through its way of functioning, a learning space for building situational and contextual financial literacy and, even more, to the development of accounting technologies. In this way, they can be understood as vehicles for a situated model of financial literacy, in which workers-members are asked "to reflect on their role in society and to consider the necessity of a practice in which financial competence is a given" (Bay *et al.*, 2014, p. 41).

### Contribution to critical accounting research

We believe that this work will help the academic community to realize there is much empirical, informal, and marginal knowledge that is distant from mainstream discussions, and, more importantly, that this knowledge is valuable and is produced by marginalized groups of people. So, we hope our study resignifies the understanding of accounting knowledge producers in other contexts (SEV) and

by other actors (people with mental health issues). This work also builds on the strand of research initiated by Bay *et al.* (2014), arguing that SEV for mentally ill people can be seen as vehicles for developing situational and contextual financial/accounting literacy, in a way that broadens the emancipatory role of accounting.

Such a study is also a recognition, a validation, and a tribute to the popular knowledge teaching the technical knowledge. It is also a representation of the dialogical dimension of SE and of social, productive, and cultural inclusion policies.

SE is also a critique of the theories that are in place. This approach can be understood as a way of living life with a dimension of respect for the environment and for all forms of relationships. Thus, it can be understood as a form of critique that denies a certain logic, which is the logic of capitalism.

### Contribution to solidarity economy practice and literature

SE is a system, or, as some of its practitioners say, a way of life based on the principles of autonomy, decentralization, trust, and understanding (of myself, others, and the community), providing emancipation and self-improvement. These are good-natured intentions that provide a horizon for SEV, but that often stumble upon a lack of operational knowledge—such as accounting knowledge—, an aspect even more pronounced in SEV composed by people with special needs. In order to surpass these challenges, SEV rely on networks formed by partner ventures and groups.

The financial education course proposed and conducted, which was exposed in this paper, intends to strengthen such a network and to ignite a spark of interest in accounting and financial literature in some SEV and its members. We believe that financial education has the potential to further empower SEV members with a mental illness, enabling them to reach even higher levels of independence from the common social *modus operandi* that negates their existence, and thus proving them that one does not need to be an academic or a white-collar worker to deal with relevant business processes.

This article also contributes to building knowledge in the intersection of three constructs seldomly seem together: solidarity economy, mental health, and financial education. By doing so, it criticizes dominant capitalistic discourses that tend to compartmentalize mentally ill people in mental health institutions, away from society, from business, and from success.

### Future possibilities of research

This study had people with mental disorders as main actors, but similar conclusions can possibly be drawn by studying homeless people, transgender individuals, refugees, or drug addicts, and so many other groups excluded from their rights as citizens.

We hope that this article will encourage further discussion about what accounting is, who makes use of it, and whom it serves, so that financial and accounting literacy can be used to build a more equitable and just society, breaking down or weakening the barriers between scholars and the broader society.

### Acknowledgments

We would like to thank Associação Vida em Ação for the operational and ideological support, Anna Luiza Monteiro de Barros for her support and companionship, and all the workers of the anti-asylum movement for their motivation and inspiration.

### Disclosures

Authors declare no institutional or personal conflicts of interest.

### References

- Adichie, C. N. (2009). *The danger of a single story* [video file]. TedGlobal. [http://www.ted.com/talks/chimamanda\\_adichie\\_the\\_danger\\_of\\_a\\_single\\_story](http://www.ted.com/talks/chimamanda_adichie_the_danger_of_a_single_story)
- Aicó Culturas (2011, September 17). *O Bar Bibitãntã: trabalho que transforma* [video file]. <https://vimeo.com/29198009>
- Aranha e Silva, A. L. (2012). *A construção de um projeto de extensão universitária no contexto das políticas públicas: saúde mental e economia solidária* [habilitation thesis, University of São Paulo]. Biblioteca Digital de Teses e Dissertações da USP. <http://doi.org/10.11606/T.7.2012.tde-23112012-092937>
- Aranha e Silva, A. L., & Fonseca, R. M. G. S. (2002). Projeto copiadora do CAPS Luis Cerqueira: do trabalho de reproduzir coisas à produção de vida. *Revista da Escola de Enfermagem da USP*, 36(4), 358-366. <https://doi.org/10.1590/S0080-62342002000400010>
- Ballan, C. (2010). *O livro das receitas d'O Bar Bibitãntã: conquistas e desafios na construção de um empreendimento econômico solidário na rede pública de atenção à saúde mental no município de São Paulo* [Master's dissertation, University of São Paulo]. Biblioteca Digital de Teses e Dissertações da USP. <http://doi.org/10.11606/D.7.2010.tde-11082010-094922>
- Ballan, C., & Aranha e Silva, A. L. (2016). O livro das receitas d'O Bar Bibitãntã: conquistas e desafios na construção de um empreendimento econômico solidário na rede pública de atenção à saúde mental no município de São Paulo. *Cadernos Brasileiros de Saúde Mental*, 8(18), 184-205. <http://stat.saudeettransformacao.incu-badora.ufsc.br/index.php/cbsm/article/view/4003>

- Bay, C., Catasús, B., & Johed, G. (2014). Situating financial literacy. *Critical Perspectives on Accounting*, 25(1), 36-45. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2012.11.011>
- Calás, M. B., Smircich, L., & Bourne, K. A. (2009). Extending the boundaries: Reframing "entrepreneurship as social change" through feminist perspectives. *Academy of Management Review*, 34(3), 552-569. <https://doi.org/10.5465/amr.2009.40633597>
- Czeresnia, D. (1999). The concept of health and the difference between prevention and promotion. *Cadernos de Saúde Pública*, 15(4), 701-709. <http://dx.doi.org/10.1590/S0102-311X1999000400004>
- Debord, G. (2003). *A sociedade do espetáculo*. Bread and Circuses Publishing.
- Fonteneau, B., Neamtan, N., Wanyama, F., Morais, L. P., Poorter, M., Borzaga, C., Galera, G., Fox, T., & Ojong, N. (2011). *Social and solidarity economy: our common road towards decent work* (2nd ed.). International Labour Organization.
- Freire, P. (2003). *Pedagogia da autonomia. Saberes necessários à prática educativa* (27th ed.). Paz e Terra.
- Gall, M. D., Borg, W. R., & Gall, J. P. (1996). *Educational research: An introduction*. Longman Publishing.
- Gaiger, L. I., & Corrêa, A. S. (2011). O diferencial do empreendedorismo solidário. *Ciências Sociais Unisinos*, 47(1), 34-43. <https://doi.org/10.4013/csu.2011.47.1.04>
- Gonçalves, A. M., & Sena, R. R. (2001). A reforma psiquiátrica no Brasil: Contextualização e reflexos sobre o cuidado com o doente mental na família. *Revista Latino-Americana de Enfermagem*, 9(2), 48-65. <http://doi.org/10.1590/S0104-11692001000200007>
- Goodwin, A. M., & Kennedy, A. (2005). The psychosocial benefits of work for people with severe and enduring mental health problems. *Community, Work & Family*, 8(1), 23-35. <http://doi.org/10.1080/1366880052000323986>
- Harper, A., Clayton, A., Bailey, M., Foss-Kelly, L., Sernyak, M. J., & Rowe, M. (2015). Financial health and mental health among clients of a community mental health center: Making the connections. *Psychiatric Services*, 66(12), 1271-1276. <https://doi.org/10.1176/appi.ps.201400438>
- Harper, A., Staeheli, M., Edwards, D., Herring, Y., & Baker, M. (2018). Disabled, poor, and poorly served: Access to and use of financial services by people with serious mental illness. *Social Service Review*, 92(2), 202-240. <https://doi.org/10.1086/697904>
- Instituto Consulado da Mulher. (2014, January 14). *A gente faz evento para 200, 300 pessoas e no final do evento eles perguntam se nós compramos os canapés de outra empresa para vender* [Facebook post]. <https://www.facebook.com/consuladodamulher/photos/a.479182985447056/702618723103480/?type=3&theater>
- Kaplan, G. A., Pamuk, E. R., Lynch, J. W., Cohen, R. D., & Balfour, J. L. (1996). Inequality in income and mortality in the United States: Analysis of mortality and potential pathways. *British Medical Journal*, 312(1), 999-1003. <https://doi.org/10.1136/bmj.312.7037.999>
- Kidd, S. A., & McKenzie, K. J. (2013). Moving the mental health equity dialogue forward: The promise of a social entrepreneur framework. *Administration and Policy in Mental Health and Mental Health Services Research*, 40(2), 55-57. <https://doi.org/10.1007/s10488-011-0379-3>
- Lalonde, M. (1974). *A new perspective on the health of Canadians: A working document*. Government of Canada. <http://www.phac-aspc.gc.ca/ph-sp/pdf/perspect-eng.pdf>
- Lefrançois, D., Ethier, M.-A., & Cambron-Prémont, A. (2017). Making 'good' or 'critical' citizens: From social justice to financial literacy in the Québec Education Program. *Journal of Social Science Education*, 16(4), 28-37. <https://www.jsse.org/index.php/jsse/article/view/854/969>
- Lima, M. I. R. (2013). *Economia solidária e vínculos* (1st ed.). Ideias e Letras.
- Lusardi, A., & Mitchell, O. S. (2014). The economic importance of financial literacy: Theory and evidence. *Journal of Economic Literature*, 52(1), 5-44. <https://doi.org/10.1257/jel.52.1.5>
- Lusardi, A., & Tufano, P. (2009). Teach workers about the perils of debt. *Harvard Business Review*, 87(11), 22-24. <https://hbr.org/2009/11/teach-workers-about-the-perils-of-debt>
- Lussi, I. A., & Pereira, M. A. (2011). Empresa social e economia solidária: perspectivas no campo da inserção laboral de portadores de transtorno mental. *Revista da Escola de Enfermagem da USP*, 45(2), 503-509. <https://doi.org/10.1590/S0080-62342011000200030>
- Matias, M. B. M. (2006). *Os movimentos sociais organizados em saúde mental em São Paulo de 1979-1992: a construção da política de saúde mental e a reforma psiquiátrica* [Master's dissertation, University of São Paulo]. Biblioteca Digital de Teses e Dissertações da USP. <http://doi.org/10.11606/D.7.2006.tde-18102006-162712>
- Meier, S., & Sprenger, C. D. (2013). Discounting financial literacy: Time preferences and participation in financial education programs. *Journal of Economic Behavior & Organization*, 95, 159-174. <https://doi.org/10.1016/j.jebo.2012.02.024>
- Ministério da Saúde do Brasil. (2005). *Saúde mental e economia solidária: Inclusão social pelo trabalho*. Ministério da Saúde do Brasil. <https://www.nescon.medicina.ufmg.br/biblioteca/imagem/1219.pdf>
- Neamtan, N. (2002). *The social and solidarity economy: Towards an 'alternative' globalisation*. Symposium Citizenship and Globalization: Exploring Participation and Democracy in a Global Context. The Carol Institute for the Advancement of Citizenship in Social Change, Langara College, Vancouver, Canada. [https://institute.coop/sites/default/files/resources/084%202002\\_Neamtan\\_The%20Social%20and%20Solidarity%20Economy%20-%20Towards%20and%20Alternative%20Globalisation.pdf](https://institute.coop/sites/default/files/resources/084%202002_Neamtan_The%20Social%20and%20Solidarity%20Economy%20-%20Towards%20and%20Alternative%20Globalisation.pdf)
- Nicácio, F., Mangia, E. F., & Ghirardi, M. I. G. (2005). Projetos de inclusão no trabalho e emancipação de pessoas em situação de desvantagem: uma discussão de perspectivas. *Revista de Terapia Ocupacional da Universidade de São Paulo*, 16(2), 62-66. <https://doi.org/10.11606/issn.2238-6149.v16i2p62-66>
- Núcleo de Economia Solidária da USP. (2013). *Banco Palmas: 15 anos, resistindo e inovando* (1st ed.). A9 Editora.
- Ogbor, J. O. (2000). Mythicizing and reification in entrepreneurial discourse: Ideology-critique of entrepreneurial studies. *Journal of Management Studies*, 37(5), 605-635. <https://doi.org/10.1111/1467-6486.00196>
- Ostrow, L., Smith, C., Penney, D., & Shumway, M. (2019). "It suits my needs": Self-employed individuals with psychiatric disabilities and small businesses. *Psychiatric Rehabilitation Journal*, 42(2), 121-131. <http://doi.org/10.1037/prj0000341>
- Pitaguari, S. O. (2010). *A economia solidária no Brasil: políticas públicas e desenvolvimento local* [Master's dissertation, Universidade Estadual de Londrina]. Biblioteca Digital Universidade Estadual de Londrina. <http://www.bibliotecadigital.uel.br/document/?code=vtls000164592>
- Reifner, U., & Schelhowe, A. (2010). Financial education. *Journal of Social Science Education*, 9(2), 32-42. <https://doi.org/10.4119/jse-517>

- Ribeiro, M. A. (2009). Trabalho e loucura: possibilidades de carreira para pessoas em situação psicótica. *Mental*, 7(12), 97-117. [http://pepsic.bvsalud.org/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S1679-44272009000100006&lng=pt&tlng=pt](http://pepsic.bvsalud.org/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1679-44272009000100006&lng=pt&tlng=pt)
- Ribeiro, M. A., & Ribeiro, F. (2012). O desenvolvimento da carreira de pessoas com deficiência em empresas: dificuldades e perspectivas. *Gerais: Revista Interinstitucional de Psicologia*, 5(1), 127-145. [http://pepsic.bvsalud.org/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S1983-82202012000100009&lng=pt&tlng=p](http://pepsic.bvsalud.org/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1983-82202012000100009&lng=pt&tlng=p)
- Rindova, V., Barry, D., & Ketchen, D. J. (2009). Entrepreneurship as emancipation. *Academy of Management Review*, 34(3), 477-491. <https://doi.org/10.5465/amr.2009.40632647>
- Shearer, T. (2002). Ethics and accountability: From the for-itself to the for-the-other. *Accounting, Organizations and Society*, 27(6), 541-573. [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(01\)00036-8](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(01)00036-8)
- Singer, P. (2002). *Introdução à Economia Solidária* (1st ed.). Fundação Perseu Abramo.
- Stieger, S., & Jekel, T. (2019). Ideology, education, and financial literacy: Uncovering neoliberal ideology in assessment studies of economics education—The Case of Austria. *Journal of Social Science Education*, 18(2), 4-26. <https://doi.org/10.4119/jsse-906>
- Teixeira, F. (2018, June 26). *Ana Aranha Ponto* [video file]. <https://www.youtube.com/watch?v=zMEgQbb4UN8>
- Terris, M. (1990). Public health policy for the 1990s. *Journal of Public Health Policy*, 11(3), 281-295. <https://doi.org/10.2307/3342708>
- Vanegas, J. G., Arango, M. A., Gómez-Betancur, L., & Cortés-Cardona, D. (2020). Educación financiera en mujeres: un estudio en el barrio López de Mesa de Medellín. *Revista Facultad de Ciencias Económicas*, 28(2), 121-141. <https://doi.org/10.18359/rfce.4929>
- Wallerstein, N. (1992). Powerlessness, empowerment, and health: Implications for health promotion programs. *American Journal of Health Promotion*, 6(3), 197-205. <https://doi.org/10.4278%2F0890-1171-6.3.197>
- Wilkinson, R. G. (1992). Income distribution and life expectancy. *British Medical Journal*, 304(1), 165-168. <https://doi.org/10.1136%2Fbmj.304.6820.165>
- World Health Organization [WHO]. (2007). *WHO-AIMS report on mental health system in Brazil: A report of the assessment of the mental health system in Brazil using the World Health Organization - Assessment Instrument for Mental Health Systems (WHO-AIMS)*. WHO. [https://www.who.int/mental\\_health/evidence/who\\_aims\\_report\\_brazil.pdf?ua=1](https://www.who.int/mental_health/evidence/who_aims_report_brazil.pdf?ua=1)
- World Health Organization [WHO]. (2009). *Milestones in health promotion: Statements from global conferences*. WHO. [https://www.who.int/healthpromotion/Milestones\\_Health\\_Promotion\\_05022010.pdf](https://www.who.int/healthpromotion/Milestones_Health_Promotion_05022010.pdf)
- World Inequality Lab (2018). *World Inequality Report 2018*. <https://wir2018.wid.world/files/download/wir2018-summary-english.pdf>
- Wu, Y.-J., Su, W.-L., Lin, Y.-H., Chueh, C.-M., & Su, C.-Y. (2009). A comparison of perceptions among employed and unemployed individuals with psychiatric disabilities regarding factors affecting employment. *OTJR: Occupation, Participation and Health*, 29(3), 105-115. <https://doi.org/10.3928%2F15394492-20090611-03>
- Yunus, M. (2007). *Banker to the poor: Micro-lending and the battle against world poverty* (3rd ed.). Public Affairs.
- Zambroni-de-Souza, P. C. (2006). Trabalho, organização e pessoas com transtornos mentais graves. *Cadernos de Psicologia Social do Trabalho*, 9(1), 91-105. <https://doi.org/10.11606/issn.1981-0490.v9i1p91-105>

## Annexes

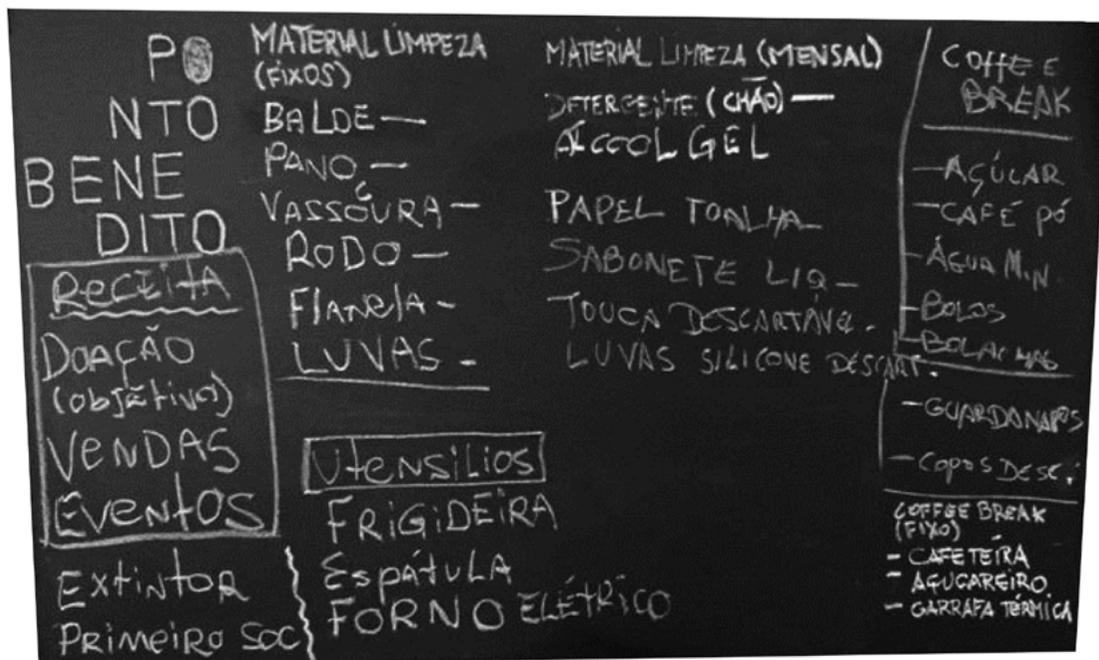


Figure 1.

Caixa - 31/07/21 Participantes Ana Paula, Domingos, ...

3	4	5	6	7
Atde	Produto	#	Debitos	Empendimento
1	Bolinha de crochê	-	35,00	Opicina dos amigos
1	Bolinha	30,00	-	ybyatã
1	Lobisomen G	-	60,00	Tandarte
1	vigame	40,00	-	tatisuya
1	caixinha	10,00	-	Lourenço
1	caixinha	12,00	-	Lourenço
1	caixinha	12,00	-	Lourenço
1	cobra	12,00	-	Opicina dos amigos
1	caderno brochura mapa A6	24,00	-	TEN 010 - tear
1	caderno pobre A5	29,00	-	TEN 002 - tear
1	cordel econômica solidária	3,00	-	Cordel econômica solidária
1	caixinha	12,00	-	Lourenço
1	caixinha	-	15,00	Lourenço
1	Bolinha	-	30,00	ybyatã
1	caixinha	-	12,00	Lourenço
1	caixinha	-	10,00	Lourenço
1	caderno viagem mix A5	-	44,00	TEN 015 - tear
1	caderno pobre A5	-	29,00	TEN 003 - tear
1	caderno Tecido A6	-	31,00	TEN 007 - tear

8

9

caixa Domingos  
 Ana Paula levou R\$196,00  
 Domingos levou 3 caixinhas e vai pagar na quarta-feira. As caixinhas é do artesanato Lourenço, Tatisuya

Figure 2.



# Perspectivas para la reconceptualización de la contabilidad en el marco de las necesidades humanas\*

PERSPECTIVES FOR REDEFINING ACCOUNTING WITHIN THE FRAMEWORK OF HUMAN NEEDS

**ABSTRACT:** Contemporary reality and its conditions demand a redefinition of the accounting field that allows demystifying what knowledge/power has naturalized regarding the role of accounting in the protection of life and nature. We identify an alternative perspective of socioeconomics focused on the study of human needs in order to highlight some limitations of the more orthodox accounting approaches and the potentialities of proposals such as green accounting and ecological accounting. Through a documentary review in an interpretive key, we propose a connection with the theoretical framework of Human Scale Development, shaping an accounting perspective that places the needs and satisfiers of human dignity and the resolution of the ecological consequences resulting from current economic dynamics at the center of its work. Therefore, we suggest a general framework for a type of accounting that goes beyond the measurement of profit, transcends the limits of organizations, incorporates different evaluative languages, moves away from the traditional idea of property, and incorporates within its episteme the understanding of local networks based on ecological and social conservation criteria.

**KEYWORDS:** Accounting, human scale development, accounting epistemology, environment, needs.

PERSPECTIVAS PARA A RECONCEITUAÇÃO DA CONTABILIDADE NO ÂMBITO DAS NECESSIDADES HUMANAS

**RESUMO:** As condições de contemporaneidade exigem uma reconceitualização do campo contábil que permita desmistificar o que o saber/poder naturalizou em relação ao escopo da contabilidade para defender a vida e a natureza. Localizamos uma perspectiva alternativa de socioeconomia focada no estudo das necessidades humanas para destacar algumas limitações das abordagens mais ortodoxas da contabilidade e as potencialidades de propostas como contabilidade verde e contabilidade ecológica. Utilizando-se como metodologia a revisão documental, em uma chave interpretativa, propõe-se uma conexão com o arcabouço teórico do Desenvolvimento à Escala Humana, delineando uma perspectiva de contabilidade que coloca no centro de seu trabalho as necessidades e satisfações comprometidas com a dignidade humana e a resolução das consequências ecológicas da dinâmica econômica atual. Sugerimos um quadro geral para uma contabilidade que transcenda a medição do lucro, ultrapasse os limites da entidade, incorpore diferentes linguagens de valorização, se distancie da ideia tradicional de patrimônio e incorpore em seu episteme a compreensão das redes locais sob critérios de assistência ecológica e social.

**PALAVRAS-CHAVE:** contabilidade, desenvolvimento à escala humana, epistemologia contábil, meio ambiente, necessidades.

PERSPECTIVES DE RECONCEPTUALISATION DE LA COMPTABILITÉ DANS LE CADRE DES BESOINS HUMAINS

**RÉSUMÉ :** Les conditions actuelles exigent une reconceptualisation du champ comptable qui permette de démystifier ce que le savoir/pouvoir a naturalisé par rapport à la portée de la comptabilité pour défendre la vie et la nature. Nous localisons une perspective alternative de la socio économie axée sur l'étude des besoins humains pour mettre en évidence certaines limites des approches plus orthodoxes de la comptabilité et les potentialités de propositions telles que la comptabilité verte et la comptabilité écologique. En utilisant comme méthodologie la revue documentaire, dans une clé interprétative, on propose une connexion avec le cadre théorique du développement à l'échelle humaine (DEH), en esquisant une perspective comptable qui place au centre de son travail les besoins et les satisfaisants engagés avec la dignité humaine et la résolution des conséquences écologiques de la dynamique économique actuelle. Nous proposons un cadre général pour une comptabilité qui transcende la mesure du profit, dépasse les limites de l'entité, intègre différents langages évaluatifs, s'éloigne de l'idée traditionnelle de patrimoine et intègre dans son épistémè la compréhension des réseaux locaux sous des critères de soin écologique et social.

**MOTS-CLÉ :** comptabilité, développement à échelle humaine, épistémologie comptable, environnement, besoins.

**CITACIÓN SUGERIDA:** Rojas-Rojas, W., Ospina-Zapata, C. M., Cardona, J. D., Ocampo-Salazar, C. A., & García, D. (2021). Perspectivas para la reconceptualización de la contabilidad en el marco de las necesidades humanas. *Innovar*, 37(82), 223-244. <https://doi.org/10.15446/innovar.v31n82.98424>

**CLASIFICACIÓN JEL:** M41, Q56, Q57.

**RECIBIDO:** 31/3/2021. **APROBADO:** 21/8/2021.

Esta obra se publica bajo una licencia Creative Commons Atribución-No-Comercial-Sin-Derivadas 4.0 Internacional (CC BY-NC-ND 4.0)



*William Rojas-Rojas*

Ph. D. en Ciencias de la Gestión  
Profesor Titular, Universidad del Valle  
Santiago de Cali, Colombia  
Grupo de Investigación Nuevo Pensamiento Administrativo  
Rol del autor: intelectual  
william.rojas@correounivalle.edu.co  
<https://orcid.org/0000-0002-1735-8127>

*Carlos Mario Ospina-Zapata*

M. Sc. en Ciencias de la Administración  
Profesor de tiempo completo, Universidad de Antioquia  
Medellín, Colombia  
Grupo de Investigaciones y Consultorías Contables (GICCO)  
Rol del autor: intelectual  
cmario.ospina@udea.edu.co  
<http://orcid.org/0000-0002-2559-3661>

*Juan David Cardona*

M. Sc. en Sociología  
Docente de cátedra, Universidad de Antioquia  
Medellín, Colombia  
Grupo de Investigaciones y Consultorías Contables (GICCO)  
Rol del autor: intelectual  
juan.cardonah@udea.edu.co  
<https://orcid.org/0000-0003-2113-2400>

*Carmen Alejandra Ocampo-Salazar*

Ph. D. en Administración  
Profesora Asistente, Universidad EAFIT  
Medellín, Colombia  
Grupo de investigación Información y Gestión  
Rol de la autora: intelectual  
cocampo2@eafit.edu.co  
<https://orcid.org/0000-0003-4417-2683>

*Danny García*

Ph. D. en Políticas Públicas  
Profesor Asociado, Universidad de Antioquia  
Medellín, Colombia  
Grupo de investigación en Macroeconomía Aplicada  
Rol del autor: intelectual  
danny.garcia@udea.edu.co  
<https://orcid.org/0000-0001-7354-0807>

\* Este artículo es un producto de la investigación interinstitucional "Contabilidad a Escala Humana - Fundamentación Epistemológica para el contexto Latinoamericano" desarrollada por las universidades antedichas. Agradecemos el apoyo financiero de la Universidad del Valle (Proyecto C.I. 8156), la Universidad EAFIT (Proyecto CYCO 33450) y la Universidad de Antioquia (Proyecto Codi 2019-25892). Agradecemos también los valiosos aportes de los árbitros, editores y revisores que han resultado fundamentales para mejorar el sentido y expresión de las ideas trabajadas.

**RESUMEN:** Las condiciones de la contemporaneidad reclaman una reconceptualización del campo contable que permita desmitificar lo que el saber/poder ha naturalizado respecto de los alcances de la contabilidad para defender la vida y la naturaleza. Ubicamos una perspectiva alternativa de la socioeconomía centrada en el estudio de las necesidades humanas para resaltar algunas limitaciones de los enfoques más ortodoxos de la contabilidad y las potencialidades de propuestas como la contabilidad verde y la contabilidad ecológica. Utilizando como metodología la revisión documental, en clave interpretativa, se propone una conexión con el marco teórico del desarrollo a escala humana (DEH), perfilando una perspectiva de la contabilidad que ubica en el centro de su trabajo las necesidades y satisfactores comprometidos con la dignidad humana y la resolución de las consecuencias ecológicas de las dinámicas económicas vigentes. Sugerimos un marco general para una contabilidad que trascienda la medición del lucro, supere los límites de la entidad, incorpore distintos lenguajes valorativos, se descentre de la idea tradicional de patrimonio e incorpore en su episteme la comprensión de redes locales bajo criterios de cuidado ecológico y social.

**PALABRAS CLAVE:** contabilidad, desarrollo a escala humana, epistemología contable, medio ambiente, necesidades.

### Introducción

En la actualidad, la vida en su sentido más pleno está enfrentada a una arquitectura económica-financiarizada que amenaza con la “inhabitabilidad” de la especie humana en el globo terráqueo. El reciente informe de The Intergovernmental Panel on Climate Change (2021) muestra la incontestable responsabilidad de la acción humana como causa del calentamiento global y la catástrofe inminente si no se toman acciones drásticas de cambio de las prácticas económicas. Aún cuando algunas situaciones presentan un cuadro de irreversibilidad, es posible evitar un futuro apocalíptico para la especie humana, siempre que se tomen medidas urgentes.

En el caso del saber contable, resulta necesario pensar críticamente las perspectivas teóricas con las que se asume la valoración de la riqueza, el crecimiento del capital organizacional y el patrimonio sociocultural dependiente del medio ambiente. En esta tentativa coincidimos con Max-Neef y Smith (2011), al señalar que los registros y sus reformas sobre los pasivos organizacionales no necesariamente atienden a la identificación de los procesos y valores que contaminan y destruyen la biodiversidad planetaria.

El concepto, surgido durante el renacimiento, de que cada uno era un individuo único comenzó lentamente a realizar su tarea niveladora, por lo que, con el transcurso del tiempo, resultó imposible afirmar que algunos nacían con derechos naturales de propiedad y otros no. [...] Para proporcionar tales argumentos, además de la ley, era necesaria otra institución que mantuviese el orden social. Tal institución no solo debía formular la justificación teórica del nuevo orden, sino que además debía aportar instrumentos para proteger a los propietarios de fortunas

acumuladas de la promulgación de leyes y regulaciones que amenazasen su derecho a tal posesión. Debía también contribuir a la racionalización de mecanismos (como un mercado no regulado) mediante los cuales el desvío de la riqueza —y por ende el poder— de sus creadores (es decir, quienes trabajan) hacia los ricos pudiese ser justificado como correcto y apropiado. (Max-Neef & Smith, 2011, pp. 28-29)

La contabilidad la asumimos como un *saber* que, desde los encuadres que proveen autores como Foucault (2009), Lyotard (1987), Deleuze (2015), Deleuze y Guattari (2001), facilita procesos de comprensión respecto de la naturalización y acumulación del beneficio privado, soslayando los referentes de una producción y una economía que debería centrarse en cuidar los ecosistemas y responder a las necesidades de las personas (Andreucci & MacDonough, 2018; Galeano, 2009; Gómez, 2018; Leff, 1994, 2006). No podemos olvidar, parafraseando la lectura que hace Qui-ceno (2003) de Foucault, que el saber científico produce un sujeto profesional que se identifica, acata y lo hace suyo hasta el punto de naturalizar su sujeción asumiéndola como parte de su liberación.

La tarea que nos proponemos es de largo aliento, puesto que Mattessich (2002) ha advertido con claridad que la contabilidad se mueve en el umbral del interés crematístico que gobierna la lucha económica contemporánea. La contabilidad provee el sentido que permite hacer un conjunto de distinciones asumidas como objetivas en el marco de una infraestructura del lucro y que soporta el cálculo de la utilidad, la rentabilidad y la acumulación de riqueza. Al decir que provee sentido, enfatizamos en la perspectiva del saber/poder contable antes expresada: “el poder habita en el sentido y el sentido es fuente de poder” (Escobar, 2010, p. 85).

El problema de este trabajo está centrado en brindar pistas para reconocer que la proyección de la contabilidad como un saber histórico-universal puede ser reflexionado y criticado desde concretos-particulares que se comprometen con la protección de la vida y el cuidado de la biodiversidad (Ariza-Buenaventura, 2000; Gómez-Villegas, 2009; Miller, 1994; Ospina-Zapata et al., 2014), en particular desde una revisión del tratamiento del concepto *necesidades humanas* en el marco del desarrollo a escala humana (DEH) (Max-Neef et al., 2006).

Nos proponemos a partir del DEH aproximarnos a un marco comprensivo para tomar distancia de esa contabilidad que ha coadyuvado a que ciertos seres humanos y ciertas partes de la naturaleza sean captadas como recursos y productos que se pueden explotar y sumar a los vertederos que



reciben todo lo que no suma a la maximización (Bauman, 2005; Bauman & Donskis, 2015; de Gaulejac, 2015). En este sentido, una revisión de los avances y propuestas instalados en las tradiciones investigativas de la contabilidad ambiental, verde y ecológica nos permite calibrar las proximidades y diferencias para el espacio conceptual de una contabilidad que tiene en cuenta las necesidades humanas en clave del DEH.

El documento se compone de la presente introducción y de siete apartados más. En el segundo apartado se presenta una problematización que intenta contribuir en la tarea de reconceptualizar la contabilidad como un saber; tal pretensión se inspira en el trabajo foucaultiano, que propone que los saberes estudiados en el intersticio de las fuerzas de poder no solo afianzan un único modo de ser, sino que ayudan a cuestionarlos y transfigurarlos por fuera de las prácticas normalizadas. En el tercer punto, se aclaran asuntos metodológicos que han permitido el desarrollo de este trabajo. En el cuarto punto se sugieren un conjunto de atributos que describen rasgos de la contabilidad ambiental, verde y ecológica, lo mismo que su proximidad a

la pretensión de una conceptualización de la contabilidad en el terreno de las necesidades humanas. En el quinto apartado, se establece una relación entre el concepto general de necesidades y una contabilidad que asume una perspectiva reduccionista vinculada a la economía más ortodoxa. El punto sexto presenta una síntesis de las perspectivas del desarrollo a escala humana, para desarrollar, en el siguiente, las ideas con las que sugerimos una mirada general para la reconceptualización de una contabilidad que pone en el núcleo de su manifestación la cuestión de las necesidades humanas. El trabajo termina con un apartado de conclusiones.

## La contabilidad: revisiones conceptuales

### Implicaciones de orden filosófico

Asumimos la problematización del crecimiento y mantenimiento del capital como un gran puzzle para la tradición ortodoxa que, desde sus representaciones, considera que la contabilidad cuenta con un discurso para incorporar

atributos del medio ambiente y de las necesidades humanas. La problematización de este trabajo es filosófica (Deleuze & Guattari, 2001), porque entendemos que, desde el momento en que la contaduría pública se institucionaliza como profesión, correlativamente se concibe que ella dispone de un saber neutro que no tiene relación con fuerzas de poder que soportan la dominación social. Si tal punto de neutralidad fuera cierto, nos preguntamos cómo la ciencia contable ha desplegado una crítica a los procesos de deshumanización y destrucción del planeta. Asumir la neutralidad y la objetividad de la contabilidad implica negar que esta disciplina ha sido configurada socialmente para articularse a las tramas que hacen que un saber se acople a la fórmula abstracta del panoptismo que Deleuze (2015) concibió en el segundo trabajo de Foucault: "imponer una conducta cualquiera a una multiplicidad humana cualquiera" (p. 60). ¿Acaso el relato hegemónico vigente en la disciplina contable no está soportado en la configuración de discursos (regulaciones internacionales, nacionales e instituciones) que asumen el lucro económico como el foco de las operaciones y los juicios profesionales?

La corriente principal en el pensamiento contable se encuadra científicamente en el positivismo que asume la contabilidad como un campo de representaciones exactas de las magnitudes económicas. En esta dimensión, se soslaya que el conocimiento debe estar al servicio de la humanidad, por ejemplo, promoviendo el desarrollo de los contextos bajo concepciones plurales y dando soluciones a las consecuencias socioeconómicas y culturales del proceder maximalista propio del ultramercado (Dufour, 2007; Quijano, 2012). En este sentido, asumimos la contabilidad, en primer lugar, como un saber en el sentido filosófico y metodológico de Foucault respecto de los saberes clásicos (Deleuze, 2013), es decir, la contabilidad no tiene objeto ni sujeto, tiene elementos que permiten reconocer su agencia mediante el ver y el enunciar los hechos y los relacionamientos económicos y sociales. Huelga decir que los hechos y los relacionamientos siempre se movilizan y se entrecruzan en umbrales enunciativos que permiten deslocalizarla y desclasificarla de las formas de entender y reducir el conocimiento científico. La contabilidad y su saber ha existido y, tal vez, podrá existir siempre, pero su anclaje científico obedece a una temporalidad acotada; no hay cómo totalizarla y asignarle como función absoluta la medición del lucro (Vlaemminck, 1961). En segundo lugar, consideramos que el saber contable requiere de profesionales que puedan sentirse en deuda respecto de la deconstrucción y reconstrucción de su campo contable desde configuraciones tanto cognitivas como metodológicas.

Es necesario pensar los distintos umbrales enunciativos que conforman complejamente la constitución y la evolución

del saber (Deleuze, 2013). Para Foucault, los umbrales de científicidad, epistemologización, formalización, politización, etización, estetización, religiosidad y jurídicos facilitan la comprensión de la evolución o desarrollo de los saberes. Por ejemplo, en el entendimiento de la partida doble, podemos ver cómo, en la explicación de Pacioli (1994), el registro contable en los libros debía iniciar "en el nombre de Dios", partiendo de comprender que era legítimo conseguir sustento y ganancia amparados en la fe religiosa. Desde el pensamiento y la metodología de archivo de Foucault, se puede releer el cómo y porqué en un momento de la historia un saber enuncia y visibiliza tales umbrales, y a su vez oculta o traslapa otros matices de la realidad; por ejemplo, una contabilidad que aparece como tecnología aséptica desde una perspectiva de correlato de la realidad económica pero que de fondo tiene un poder performativo de las relaciones económicas y sociales (Ospina-Zapata, 2019; Tregidga & Laine, 2021).

En la comunidad académica contable se han distinguido críticamente los discursos asimétricos de poder que profundizan la exclusión social y ambiental, y se han promovido enunciaciones en favor de un saber contable (profesión liberal) que puede comprometerse con avizorar cómo la contabilidad satisface las demandas de la sociedad y el cuidado del medio ambiente (Gendron, 2018; Larrinaga & Bebbington, 2001; Quijano, 2015).

En las perspectivas interpretativas y críticas de la contabilidad (Chua, 2009; Gómez-Villegas, 2005; Larrinaga, 1999a; Ryan et al., 2004), se han elaborado reflexiones que se distancian de los paradigmas funcionalistas en tanto solapamiento o externalización de las consecuencias sociales y ambientales del actual modelo expansivo del capital (Ariza-Buenaventura, 2007; Escobar, 1995; Gómez-Villegas, 2009; Ospina-Zapata, 2005; Ribeiro, 2012). En particular, encontramos que el saber contable puede posicionarse en la defensa de la vida y la naturaleza desde el análisis y la proyección del núcleo paradigmático que lanzó Max-Neef y algunos de sus colegas, considerando la importancia de repensar las necesidades humanas y sus satisfactores (Max-Neef, 2017; Max-Neef & Smith, 2011).

Cambiar los patrones insostenibles de consumo y depreciación actual demanda de un pensar filosófico (Deleuze & Guattari, 2001; Foucault, 2009; Zuleta, 2007) que haga visible que la contabilidad es un saber, que puede estudiarse y ejercitarse buscando la configuración de fundamentos conceptuales y arreglos tecnológicos que ayuden a poner freno a la crisis civilizatoria prohijada por la racionalidad instrumental del ultracapitalismo y las prescripciones de la propia modernidad (Leff, 2006). En el marco de la hipermodernidad, los saberes se transforman y se desvían de las

pretensiones de los metarrelatos del progreso, de la razón y la historia, y cuestionan los valores de igualdad y libertad que fundaron la solidaridad y la fraternidad humana (Cruz-Kronfly, 2021).

Al abordar estos problemas, Ulrich Beck (2009) nos indica que hoy la crisis ecológica es un asunto global, un riesgo global, y los retos que suscita "son a la vez globales, locales y personales al mismo tiempo" (p. 7). Por su parte, Saskia Sassen (2015) alerta por las dinámicas sociales, económicas y ambientales hegemónicas en nuestros tiempos y su capacidad destructiva, derivando en lo que denomina nuevas lógicas de expulsión y desastres ambientales, que coexisten con el crecimiento económico. La situación es tal que el planeta ha agotado la capacidad para recuperarse: los datos existentes muestran que, en algunas zonas, la recuperación de los sistemas biofísicos ha fallado; ahora tenemos grandes extensiones de tierra y de agua que están muertas (Sassen, 2015). De la mano del problema ambiental está el entrelazamiento de este con la pobreza. Al respecto, Beck (2009) sostiene que la globalidad del riesgo "no significa, claro está, una igualdad global del riesgo, sino todo lo contrario: la primera ley de los riesgos medioambientales es: la contaminación sigue al pobre" (p. 8); en esa misma dirección, Sassen (2015) afirma que la escala de entropía del planeta que vemos hoy nunca se había visto: "muchas de esas destrucciones de la calidad de la tierra, agua y aire han golpeado con particular dureza a comunidades pobres, produciendo una cantidad enorme de desplazados" (p. 170).

En el marco del contexto antes descrito, creemos en la necesidad de aportar a una problematización del saber contable bajo la apuesta filosófica de Deleuze y Guattari (2001): "la filosofía es el arte de formar, de inventar, de fabricar conceptos" (p. 8). Recurrir a la filosofía ayudaría a precisar los referentes desde los cuales a la contabilidad y sus profesionales se vieron abocados y aportaron al discurso institucional que, desde lo enunciativo y práctico, relegó el cuidado ambiental y la atención a las necesidades humanas.

### ¿Qué entendemos por *contabilidad*?

Si bien históricamente la contabilidad se ha relacionado con la racionalidad controladora de la actividad económica, no puede por ello verse como un saber sin posibilidades de observar la destrucción del planeta y la afraternidad capitalista (Ariza-Buenaventura, 2007; Cardona, 2016). La mayoría de las definiciones sobre la contabilidad la circunscriben al ámbito de la medición y producción de información sobre el ingreso, el beneficio económico y la riqueza (Ariza-Buenaventura, 2007, Gómez-Villegas, 2009). Por ejemplo, el *Diccionario* de la Real Academia

Española (DRAE) presenta dos acepciones: "1. f. Sistema adoptado para llevar la cuenta y razón en las oficinas públicas y particulares; 2. f. Aptitud de las cosas para poder reducir las a cuenta o cálculo". Como todas las definiciones, en ellas hay limitantes, pero no se puede perder de vista que la contabilidad en la perspectiva del saber es, ante todo, un invento humano (Gil, 2004) que, en términos de funcionamiento sistémico, ha operado como una prótesis que ayuda a suplir la memoria humana y, en principio, a identificar fraudes que empeñaban la labor objetiva del comercio y la producción de capitales (Vlaemmick, 1961). Por otra parte, la definición que propone Cañibano (1988) es la siguiente:

La contabilidad es una ciencia de naturaleza económica que tiene por objeto producir información para hacer posible el conocimiento pasado, presente y futuro de la realidad económica en términos cuantitativos a todos sus niveles organizativos, mediante la utilización de un método específico apoyado en bases suficientemente contrastadas, con el fin de facilitar la adopción de las decisiones financieras externas y la planificación y control internas. (p. 41)

En esta definición, la contabilidad se articula con la profesión contable en la generación de información para el mercado, las organizaciones y las instituciones. En esta misma dirección, para García (2002) la contabilidad es "un razonamiento de tipo causal especialmente eficaz [...] que tiene como uno de sus fines primordiales la demostración (y a través de ella la legitimación social) de la riqueza acumulada, es decir, del valor económico acumulado" (p. 12); aquí la contabilidad se visualiza como un razonar que metódicamente legítima y produce confianza mediante la información que pone a circular entre los agentes que participan del mercado. Se trata de reconocer que lo que alimenta la definición de la contabilidad no es un asunto menor en relación con la forma y los intereses con los que se asumen el pensamiento y la ética respecto de las actividades económicas y la acción organizacional que no están exentas de los juegos de poder/saber que determinan el camino del individuo y la sociedad.

Sin embargo, para los fines perseguidos en este trabajo, resulta pertinente entender la contabilidad más allá de definiciones que *justifican usos y costumbres*. La contabilidad es asumida como un saber que requiere de problematizaciones filosóficas (Foucault, 2009; Deleuze, 2015; Deleuze & Guattari, 2001), en devenir y en pliegue, con múltiples historias y sin verse reducida a una sola idea de progreso. La idea es superar el pensamiento único que explica y legitima un saber contable que nace y acaba en la satisfacción de las necesidades de información contable-financiera de

las organizaciones y de los inversionistas. Nuestra postura, en sintonía con lo planteado por Quiceno (2002), es que hay que diferenciar las prácticas y los sujetos y problematizar la información, pues esta no es el único instrumento de formación, de investigación, de pensamiento profesional. Como sostiene Foucault (2015) el saber “no es la ciencia en el desplazamiento sucesivo de sus estructuras internas, sino el campo de su historia efectiva” (p. 89).

Cuando intentamos trazar reflexiones para reconceptualizar la contabilidad establecemos, primero, relaciones entre personas con sus respectivos intereses contextuales: la sociedad, las organizaciones, los estados y el planeta (Birkin, 1996); segundo, las tramas que relacionan y problematizan el entendimiento y la proyección del quehacer contable con los procesos lucrativos mundializados; tercero, el *ethos* del sujeto y los sujetos (asociaciones y gremios de contadores) que han ejercido y ejercen un entendimiento de la cuenta y lo contable. Concebimos la contabilidad como un discurso de saber/poder/práctica que maquina y pone en juego a la sociedad civil y al planeta como dos grandes sujetos que se instrumentalizan en favor de los discursos empresariales y *manageriales* (Giraldo, 2007). Por lo anterior, requerimos de un pensamiento contable capaz de mostrar que las definiciones y las regulaciones no detienen el juicio crítico de quienes han aprehendido y buscan entender la historización de la contabilidad en los juegos de saber/poder que subjetivizan (Deleuze, 2015). En este marco, es necesario decantar las condiciones de posibilidad sobre los enunciados y la puesta en relieve del proceder neoliberal que ha delineado las múltiples formas de disciplinar, administrar, controlar y normalizar una operacionalidad de los saberes profesionales. Esto nos permite pensar en un saber contable que no tiene un único referencial, ni una única red conceptual para proyectarse más allá de los dispositivos estratégicos desde los cuales la economía neoliberal y sus programas de reformas globales alejan al sujeto contable de las consideraciones morales y epistémicas que involucran reconocer las necesidades humanas sociales e individuales. De lo que se trata es de pensar que el saber contable, como ningún saber pensado en la perspectiva de Foucault (1991), puede leerse como una frágil máscara del poder.

La contabilidad pensada como saber nos sitúa en una perspectiva ética y estética: ética, porque obliga a la problematización de las historias y de las prácticas contables desde nosotros mismos que, por supuesto, estamos imbricados en la supuesta objetividad que detenta el estatuto científico al saber; y estética, porque obliga a que los sujetos (personas que estudian y se profesionalizan en la contabilidad) se comprometan con el develamiento de la compleja red de relaciones que rubrican el saber contable a meros

entendimientos ciegos respecto del cuestionamiento del poder (Miller & O’Leary, 2009). Las estéticas son resultado de prácticas de estudio, investigación y acción, que recrean la aprehensión de contabilidad en las hermenéuticas del desciframiento de la propia subjetividad del contable que, en este caso, se aventura a pensar cómo la contabilidad puede satisfacer necesidades de sus congéneres y cómo, desde ella, se aporta al cuidado de planeta.

Lo anterior sugiere nuestra postura, que parte de reconocer que la contabilidad financiera es atravesada por las ideológicas e intereses de actores organizacionales que manipulan y restringen la operacionalidad y niegan las consecuencias perversas de la organización competitiva de nuestros tiempos (Miller, 1994). Sin embargo, consideramos que el saber contable no se estanca allí: “admitir que los saberes se alteran es, antes que nada, reconocernos como sujetos alterables, alterados por lo otro, por el otro y, a la vez, admitir que es en esa alteración donde reside quizá la única posibilidad del saber” (Frigerio & Diker, citados por Echeverri, 2015, p. 116).

Reconociendo esa posible variabilidad del saber, y asumiendo un rol activo en tal movilización del campo, concebimos y sugerimos una oportunidad en la crítica a la noción tradicional del desarrollo desde perspectivas alternativas de la economía como el *DEH*. Creemos que los problemas ambientales y la deshumanización contemporánea exigen que el saber contable ayude a comprender las formaciones mediante las cuales el capitalismo logró consolidar un pensamiento unario (Dufour, 2002, 2007, 2014), que deja huérfanas las *necesidades* del otro y sus coordenadas ecológicas.

Las desigualdades, las pobrezas y la destrucción del medio ambiente (Max-Neef & Smith, 2011) nos obligan a esperararnos en que es posible la emergencia de una conceptualización de la contabilidad económica y social capaz de anteponerse a las representaciones y valores que hasta hoy la han encuadrado a la tecnocracia que soporta la economía financiera dominante (Galbraith, 2002; Gil, 2010, 2016). Una provisión de más información contable sin una crítica a las relaciones sociales de producción no estimula el cambio. Es una contabilidad en el camino de “dar cuenta” de aquello que nos hace ser una mejor humanidad, aprovechando ese poder y potencial del campo para estimular otras posibilidades del orden social.

### Metodología

En el desarrollo del trabajo, se realizó una revisión de literatura y de fuentes documentales, en aras de identificar perspectivas que posibiliten una reconceptualización de

la contabilidad desde las necesidades humanas. Nuestro interés se centró en la crisis y problemática ambiental y social. En especial, para el desarrollo del cuarto apartado de este estudio, en una primera etapa se consultaron las bases de datos Web of Science y Scopus, mediante criterios booleanos. En los términos de búsqueda, se incluyó *contabilidad y medio ambiente*, así como *contabilidad social y ambiental*. De los resultados, solo se seleccionaron artículos, no reseñas, ni editoriales. En total se identificaron 264 artículos publicados entre el 2000 y el 2019. Este periodo de análisis inicia con la medición de los objetivos de desarrollo del milenio e incluye el cambio hacia los objetivos de desarrollo sostenible. De los textos identificados se recolectaron los siguientes datos: título, nombre del autor o autores, filiación institucional, país, resumen y palabras clave.

En la segunda etapa, se clasificaron las temáticas desarrolladas en los artículos a partir de tres perspectivas: contabilidad ambiental, contabilidad ecológica y contabilidad verde, cada una de ellas relacionada con una vertiente económica. De acuerdo con García y Ocampo-Salazar (2021), la contabilidad ambiental tiene su asidero en los principios de la economía ambiental e implica aquellas formas que acogen una perspectiva más funcionalista; por otra parte, la contabilidad ecológica está influenciada por los fundamentos de la economía ecológica caracterizada por la incorporación de la energía como métrica básica que relaciona los sistemas económicos y ambientales; finalmente, la contabilidad verde incorpora las bases de la economía verde al entender que las mediciones son secundarias al reconocimiento y relación que tienen las comunidades con los ecosistemas.

A partir de esta clasificación, se identificaron 132 artículos relacionados con la contabilidad ambiental, 92 con la contabilidad ecológica y 40 con la contabilidad verde. Mediante un análisis de contenido, se mapearon elementos comunes, divergentes, transversales, contradictorios y yuxtapuestos para marcar las distinciones en cada una de estas perspectivas. Con ello, se buscó reconocer las construcciones y preocupaciones académicas de la contabilidad respecto al medio ambiente en el contexto internacional, así como las brechas que implican una reconceptualización de la contabilidad.

### Contabilidad y medio ambiente

El estudio de la contabilidad y el medio ambiente es desigual en las regiones del mundo, afectando de forma diferenciada a los países en vías de desarrollo (Hopper et al., 2017). Las definiciones, conceptualizaciones y teorías son distintas de acuerdo con sus orígenes filosóficos.

Tal asunto es bien reseñado por la crítica contable (Gendron, 2018) que identifica un lenguaje único y positivista (Gómez-Villegas, 2007; Ospina-Zapata, 2006). Algunos autores señalan que existen retos ontológicos para asumir el estudio crítico y lograr transformaciones sociales coherentes con respecto a la problemática ambiental desde la contabilidad (Bebbington & Larrinaga, 2014; Larrinaga & Bebbington, 2001; Spence et al., 2010). Por ello, es menester reconocer las áreas y las interpretaciones que han impulsado la temática (Beck et al., 2010).

De acuerdo con la revisión de literatura, las discusiones propias de la contabilidad y el medio ambiente se encuentran ubicadas en tres grandes grupos: contabilidad ambiental, contabilidad ecológica y contabilidad verde, cada una con fundamentos distintivos, pese a que en algunos contextos puedan ser pensadas como sinónimas. La contabilidad ambiental ha sucumbido a la economización propia del sistema económico imperante, dejando de contribuir en el cierre de brechas sociales y económicas e injusticias, reforzando las formas de poder imperantes (Everett & Neu, 2000). La contabilidad ecológica incluye métricas asociadas con la física, la ecología y el reconocimiento de los usos energéticos y desperdicios que afectan el planeta. La contabilidad verde, si bien está lejos de ser la tierra prometida (Gray, 2013), hace un llamado a abandonar los tortuosos principios de la contabilidad ambiental y social, que debe incluir las necesidades de las comunidades.

En este sentido, los artículos revisados evidencian que, en la contabilidad ambiental, existe una predilección por utilizar los precios de mercado como método de valoración. Allí la naturaleza o el ambiente se demarcan como capital natural, patrimonio natural, pasivos naturales, activos naturales, costos ambientales y recursos. En consecuencia, el medio ambiente se considera un objeto de gestión desde las organizaciones. De su manejo se deriva el desarrollo sostenible, anclado a las perspectivas de crecimiento económico y los requerimientos de incrementar el producto interno bruto.

Con respecto a la contabilidad ecológica, los estudios analizan los ecosistemas como sistemas complejos. Los análisis toman perspectivas desde la termodinámica, entropía o autopoiesis, a la vez que se trata de dar cuenta de los procesos de la biósfera y la afectación que se ha derivado de los procesos socioeconómicos en términos energéticos. Para dar cuenta de los efectos ecológicos, se entiende a los humanos como parte de una interrelación natural ecosistémica, prefiriendo metodologías de valoración que den cuenta de los procesos energéticos, encontrando en diversos casos la utilización de mediciones de *energía*. Así, se evidencia una preocupación por los riesgos ecológicos

para las generaciones futuras, lo que implica un posicionamiento ético y una responsabilidad intergeneracional.

En relación con la contabilidad verde, se puede destacar una preocupación más social, comunitaria y contextual por los aspectos ambientales y por la biodiversidad. En ese sentido, esta vertiente de la contabilidad conversa con una perspectiva más crítica, donde se ven asociados conceptos tales como cooperación, pluralismo, solidaridad, inclusión, justicia, equidad, reparación y compensación. Todo esto tiene lugar en el contexto por una apuesta por el cambio social, por una transformación que reconozca y valore el decrecimiento económico, en un posicionamiento donde la vida es central (biocentricidad), donde las voces de la comunidad sean cardinales como proceso de resistencia a las prácticas económicas que han sido lesivas social y ambientalmente.

Lo hallado permite señalar que gran parte de los artículos están asociados a desarrollos propios de la contabilidad ambiental, mientras que la contabilidad ecológica y, más aún, la contabilidad verde participan en menor medida. Puede decirse que la comunidad académica analizada privilegia la denominación *contabilidad ambiental* para estudiar el problema de destrucción del mundo natural y artificial.

Se resalta que quienes trabajan desde la contabilidad ambiental tienen una mayor preocupación por medir los fenómenos, alcanzar la eficiencia y dar cuenta del control de los recursos naturales, donde se piensa lo ambiental como objeto al decir de Eschenhagen (2007) desde una perspectiva instrumental y economicista. Se resalta que el tema denominado *contabilidad ambiental* tiene una fuerte influencia de la teoría neoclásica y de la elección racional, específicamente en lo relacionado con la eficiencia en la asignación de los recursos (García & Ocampo-Salazar, 2021). Este enfoque sirve como marco racional para incorporar precios de mercado como insumos para la construcción de información contable y la toma de decisiones.

Así, "los análisis que se derivan de esta perspectiva están enfocados en cuantificar, medir y calcular un aspecto específico del problema ambiental. Las medidas resultantes son eminentemente instrumentalistas" (Eschenhagen, 2007, p. 112). Sustentada en un sentido funcional, se plantea desde una perspectiva cartesiana (Birkin, 1996) una dicotomía entre el hombre y la naturaleza, una naturaleza que puede ser racionalizada y controlada. En consonancia, los seres vivos e inertes son objetos, recursos que se pueden cuantificar y ser valorados monetariamente (Eschenhagen, 2010). Las estimaciones del impacto ambiental son incorporadas a la información financiera tradicional, buscando

aportar a la toma de decisiones (García & Ocampo-Salazar, 2021).

Consecuentemente, muy ligados a la contabilidad financiera se deriva

toda la oleada de la contabilidad medioambiental de costos, la contabilidad medioambiental de gestión, la auditoría medioambiental de gestión, la auditoría medioambiental de cumplimiento, entre todas las otras manifestaciones, se configuran en diferentes maneras de "representar", de hacer cognoscibles los problemas ambientales y de dar la apariencia de ser actividades y "riesgos" gestionables por la empresa. (Gómez-Villegas, 2009, p. 73)

Frente a la contabilidad ambiental, se han planteado críticas respecto a su instrumentalidad y el papel activo que ha jugado en procesos de legitimación del modelo actual de producción y su supeditación a los intereses de ampliación del capital (Quinche-Martín, 2007). Y, como afirma Larrinaga (1999b), la contabilidad ambiental es usada "como un medio de reducir el medio ambiente a términos seguros y manejables para la empresa" (p. 653). La concepción de la contabilidad ambiental se asocia al modelo preponderante de crecimiento económico, intentando convencer de que puede generar un desarrollo benigno ambientalmente (Escobar, 2007). Esta concepción no inserta la preocupación de Gray (2010) de la insostenibilidad de la organización humana global actual<sup>1</sup>.

En contraste, tanto la contabilidad verde como la ecológica se nutren de los postulados de la economía, también denominada verde y ecológica. La preocupación por los efectos intergeneracionales, consecuencias inesperadas del sistema capitalista interconectado, se problematiza como el desarrollo o sostenibilidad del medio ambiente y el uso adecuado de la energía para la preservación de la vida y la naturaleza.

Ahora bien, Birkin (1996), al hablar de contabilidad ecológica, plantea una ruptura no solo con las bases que hemos descrito, preponderantes en la contabilidad ambiental, sino también con la contabilidad tradicional y, en términos de superar la perspectiva cartesiana, plantea que "solo en una propuesta de contabilidad ecológica se reconoce a la

<sup>1</sup> En esa misma dirección, sería relevante tener presente la crítica que hace Gray (2018) a la sociedad actual, que sirve como *leitmotiv* para pensar problemas estructurales. Así, señala el autor que "si la modernidad y el capitalismo financiero internacional son las fuentes primarias de asalto a la sociedad y la ecología, entonces el enfoque de la contabilidad social y ambiental está (o al menos debería estar) en esas fuentes y en cómo podrían ser socavadas, mitigadas y eventualmente eliminadas" (p. 3).

naturaleza (como ecosistema) como el medio en el que se desarrolla la contabilidad" (p. 234). En ese mismo sentido, Gray (2018) postula que la contabilidad ambiental y social se refiere a organizaciones e instituciones más que a sistemas ecológicos (o sociales).

Los análisis ecológicos se concentran en las dinámicas ecosistémicas, posibilitando comprender la unidad de los sistemas vivos y la vinculación entre los seres inertes y la vida misma (Ángel-Maya, 2013). Desde allí se piensa la confluencia de elementos que se conectan para el funcionamiento de un ecosistema, que tiene sus dinámicas propias, así como sus regularidades y leyes. Conceptos como el de emergencia y entropía son claves en el núcleo de la contabilidad ecológica, en contraste con la contabilidad medioambiental. La energía emergente es el uso directo e indirecto de la energía necesaria en el desarrollo de un producto o servicio (Ulgiati, 2018), lo que proporciona la conexión con la biósfera (García & Ocampo-Salazar, 2021).

La contabilidad ecológica, por tanto, se ubica en un lugar diferente al meramente empresarial u organizacional, desbordando la unidad contable (Gray, 2018), puesto que los aspectos ecológicos trascienden dicho ámbito. Así, Cooper (2013) manifiesta lo siguiente:

En contraste con la contabilidad ambiental con enfoque institucional, los marcos de contabilidad socioecológicos organizan la información relacionada con las interacciones entre el ser humano y el medio ambiente a escalas relevantes para el cambio de ecosistemas y, por lo tanto, encapsulan información más relevante para la gestión basada en ecosistemas. (p. 106)

En este orden de ideas, para Gray (2018) la contabilidad ecológica es un tema amplio y diverso, y de manera específica hace referencia al conjunto de "relatos, narrativas, informes sobre los propios sistemas ecológicos, su funcionamiento, su salud y las amenazas a las que se enfrentan. El término se puede utilizar para abarcar relatos sobre regiones o sobre biota o incluso especies" (p. 2).

Estos aspectos podrían conectarse a una crítica más estructural de los procesos sociales y sus impactos en los ecosistemas y en los procesos de las condiciones mismas de producción y reproducción de la vida, articulándose así con una discusión más abierta que se conecta con la economía ecológica (Max-Neef, 2017), la ecología política (Escobar, 2010; Leff, 2014; Paulson, 2018) y la justicia ambiental (Anguelovsky, 2018) o de conflictos socioambientales (Gómez-Villegas, 2021).

Por otra parte, el concepto de contabilidad verde está asociado en sus inicios con las discusiones de sostenibilidad y

las cuentas nacionales (El Serafy, 2002; García & Ocampo-Salazar, 2021). Así lo indica El Serafy (2002): "la forma básica y más directa de la contabilidad verde es compilar indicadores del cambio medioambiental expresados en unidades físicas o como índices basados en unidades físicas" (p. 16). Desde el planteamiento de este autor, la contabilidad verde tiene dos manifestaciones: la sostenibilidad en un sentido débil y la sostenibilidad en un sentido fuerte: la primera da cuenta de una connotación económica, mientras que la segunda se conecta con la conservación de la naturaleza.

Si bien existe una apropiación de herramientas ortodoxas para expandir el entendimiento del medio ambiente desde la contabilidad, también se evidencian reflexiones alternativas que dan cuenta de un sentimiento de protección de la biodiversidad y la reivindicación de los derechos de los pueblos discriminados y oprimidos. Al respecto, el planteamiento de Ariza-Buenaventura (2000) resulta relevante por la crítica que realiza sobre el modelo de contabilidad de partida doble que destierra lo biodiverso, reduciéndolo a una externalidad.

Además, Gómez-Villegas (2009) sostiene que la problemática ambiental se inserta en la contabilidad bajo la asunción de que los marcos referenciales de la medición y la valoración contable financiera pueden dar cuenta de la destrucción del medio ambiente. Sin embargo, el trabajo de Sánchez y Martínez (2019) señala que existen cuatro referentes centrales para que la contabilidad sea una herramienta que preserve la vida y la naturaleza, y forme para la transformación social: i) interdisciplinarietà, ii) reforma de los postulados fundamentales, iii) freno a la idea de crecimiento ilimitado y iv) evaluación de las tensiones y posibilidades de la contabilidad ambiental. Al respecto, Soares y de Souza (2018) indican que la contabilidad debe desligarse de los consumos excesivos y entender que la cultura y la naturaleza están relacionadas, llamando a una forma distinta de desarrollo.

El planteamiento del profesor Gil (2018) nos permite señalar la importancia de reconceptualizar la contabilidad:

Partiendo de que 'la crítica es un momento ineludible de todo verdadero pensamiento' (Guerrero, 1997: 199), todo conocimiento auténtico es por fuerza heterodoxo, es preciso reconocer que la Contabilidad es parte del desarrollo humano integral, en el que se instala a través de la descripción, análisis e interpretación de la realidad socioeconómica y sus conflictividades en temas tales como la creación y distribución de valor, la productividad tecnológica, el capital ecológico y la sustentabilidad ambiental y la equidad social. La Contabilidad construye la realidad multidimensional en la que opera y no puede reducirse

a un planteo mecanicista-normativo dependiente de la economía financiera. La hipótesis es que la Contabilidad seguirá siendo un requerimiento social imprescindible y necesario para el futuro de un sistema socio-tecnocrático porque tiene atributos para racionalizar la eficiencia y la productividad. Es este el enfoque ortodoxo. Desde la heterodoxia al advenimiento de un sistema socio humanístico puede impulsar una Contabilidad para mejorar la equidad social, la evolución tecnológica, la emancipación humana y la comprensión ecológica. (p. 32)

### Las necesidades y el reduccionismo de la contabilidad

Las necesidades humanas corresponden a los estímulos que promueven las acciones de las personas y que, en últimas, corresponden a las razones de nuestro comportamiento. Una necesidad es un medio para alcanzar una situación de vida digna. Es por medio de la satisfacción de las necesidades que los humanos pueden realizar sus metas de vida y avanzar en los procesos de ascenso social, políticos y económicos. Luego una necesidad se constituye en una condición para poder alcanzar los objetivos de vida de una persona.

Maslow (1943, 1954) consideraba que la satisfacción de una necesidad permitía buscar la realización de una siguiente. Su planteamiento jerárquico inicia con la premisa de que los individuos deben satisfacer necesidades fisiológicas que incluyen el acceso a agua potable, alimentación y servicios de salud, por ejemplo. Una vez superada esta primera etapa, las personas podían avanzar en la búsqueda de la necesidad de seguridad, afiliación, reconocimiento y, por último, autorrealización. Pero cada una se convierte en una restricción previa que le ayudará al individuo a alcanzar la siguiente. Así, la pobreza podría entenderse como la falta de realización de las necesidades humanas (Watson, 2014).

No obstante, los indicadores utilizados tienden a reducir el análisis sobre el acceso o ausencia de bienes materiales en general para determinar la pobreza (Callan & Nolan, 1991; Ghai, 1978). El índice de necesidades básicas insatisfechas evalúa cuatro dimensiones dando cuenta de que un individuo es pobre en cuanto carezca de alguna de estas. El acceso a condiciones habitacionales estándares, a servicios de sanidad básicos, a educación básica y a recursos económicos para alcanzar un mínimo de consumo corresponde a las dimensiones que analiza esta herramienta para determinar la pobreza. En el marco de este enfoque, se concibe una contabilidad que provee información para el logro de eficiencias organizacionales, estatales y de mercado. Sería

una contabilidad en la comprensión de unas necesidades que se satisfacen con productos y servicios en calidad de mercancías. Una evolución de la contabilidad ortodoxa (financiera, de gestión, pública, ambiental) puede ser descrita como la trayectoria de la relación entre información y formaciones del capital (mercantil, industrial y financiero) en la dinámica de necesidades-mercado.

La dificultad de este enfoque es que ignora la participación de aspectos psicológicos sociales y culturales que influyen en la creación de la pobreza. Al mismo tiempo, falla en reconocer las privaciones profundas de la extrema pobreza, así como la generalización y amplitud de la pobreza. Aspectos como la desigualdad o las diferencias cualitativas entre cada aspecto devaluado y su impacto en la vida y la dignidad de las personas resultan ignorados a través de estas mediciones, que más bien se enfocan en la cantidad/precio más que en las características o calidad misma de la pobreza o sus distintas formas y manifestaciones.

Max-Neef et al. (2006) han propuesto que las necesidades humanas deben entenderse también en relación con los medios que usamos para satisfacerlas; los satisfactores —sostienen los autores— dan cuenta de las posibilidades de erradicar las diferencias cualitativas o las privaciones profundas de los individuos en el contexto de una sociedad que busca la libertad y la dignidad humana como referentes fundamentales.

Asimismo, Sen (1997) y Nussbaum (2013) proponen que los desarrollos y políticas sociales deberían ser entendidas en el contexto de la promoción de la libertad de las personas para ejercer o aplicar las capacidades ya adquiridas o también llamadas *funcionalidades*. Las capacidades son las aspiraciones que efectivamente los individuos pueden alcanzar de así decidirlo; en otras palabras, corresponden a las libertades que carecen de obstáculos para ser realizadas.

En *La desigualdad económica*, Sen (1997) insiste en la importancia de reconocer los valores comunes en una sociedad o comunidad para poder comprender lo que en efecto puede contarse como privación seria o pobreza. Estas formas simples de equiparación de la pobreza con la pobreza extrema —o mejor aún de las pobrezas en plural, como diría Max-Neef— resultan inadecuadas para mejorar la situación de las personas en una sociedad en términos de la dignidad humana.

La reflexión de Sen (1997) da cuenta de la necesidad de que la contabilidad, al nombrar, clasificar, jerarquizar y categorizar los objetos, reconozca los que efectivamente prometen riqueza de aquellos que generan pobreza en términos de la dignidad humana, para presentar aquellos

que permiten mejorar la vida de las personas y aquellos que ponen en riesgo la existencia de la civilización misma. La pobreza se puede seguir perpetuando con bienes que pueden estar alimentando la mente de las personas, a la vez que envenenándola. Igualmente sucedería con el sistema económico.

En efecto, en *La idea de la justicia*, Sen (2009) explica la intervención de la subjetividad y, por tanto, de las apreciaciones y percepciones a la hora de querer contabilizar o identificar la pobreza, la riqueza, entendida entonces como el patrimonio del sistema económico. Mientras el sistema económico imperante promueve el utilitarismo y, particularmente, la suma de los placeres de los individuos para determinar el bienestar, esto trae consigo la falla de identificar las distintas situaciones y contextos de las personas asignando pesos equivalentes a los deseos individuales (Sen, 2009), lo que termina ignorando la profundidad de la pobreza que afecta más a unos que a otros y que, por tanto, impide el entendimiento de los obstáculos que perpetúan las múltiples pobrezas, sumado al deterioro ecológico que, como ya advertimos, persigue a los pobres.

Asimismo, Sen (2009) explica que el acceso a oportunidades resulta clave para lograr que la libertad sea factible. La pobreza resulta en situaciones en que nuestras elecciones son forzadas por el contexto, impidiendo que podamos participar del sistema económico mismo. Deja de ser una oportunidad aquello que debemos elegir porque es la única opción o una de las pocas opciones que tenemos. Entonces, la valoración de las formas de satisfacción de nuestras necesidades resulta clave, al igual que entender las decisiones que toman las organizaciones, por ejemplo, y que quieren identificar ya sea como una fortaleza o debilidad de su organización. En ese sentido, debería ser posible identificar los activos y pasivos si pensáramos en términos contables a la hora de entenderlos en el contexto de las opciones y libertades que permiten a la sociedad existir.

Por su parte, Nussbaum (2007), en *Las fronteras de la justicia*, explica que el enfoque de las capacidades llama la atención en cuanto a lo que las personas realmente pueden ser y hacer. En últimas, la libertad es la habilidad de poder hacer algo y, por tanto, las libertades están intrínsecamente conectadas con los arreglos económicos e institucionales de la sociedad. Luego la contabilidad como lenguaje del sistema económico advierte de una gran responsabilidad a la hora de categorizar, clasificar y crear formas de riqueza y de pobreza dejando de lado el contexto de la dignidad humana y el sistema ecológico ambiental, dos ámbitos que deberían estar intrínsecamente ligados de querer superar la crisis ecológica en la era del

Antropoceno y de la COVID-19 (Cho et al., 2021; Larrinaga & García, 2021).

Quizás Sen (2009) podría ofrecernos un mejor entendimiento de las formas que debería adoptar la contabilidad para lograr que el sistema económico reconozca y combata las pobrezas. Al reconocer lo factible de las oportunidades y, por tanto, de la libertad, resulta claro que las distintas formas en que pudiéramos contabilizar la pobreza o la actividad económica misma pueden traer consigo una diferencia significativa en el resultado de la mejora de la calidad de vida y realización de las dignidades humanas en el contexto de una sociedad libre. Contar las alternativas es insuficiente sin entender sus características cualitativas y la profundidad de sus impactos. En estudios sobre el desarrollo económico, se explica que las alternativas que pudieran catalogarse como malas, terribles o fatales no constituyen realmente alternativas (Nussbaum & Sen, 1993).

De forma análoga, Nussbaum (2013) explica que debe comprenderse que las carencias también son emocionales y que estas desempeñan un papel central a la hora de buscar la dignidad humana y la eliminación de la pobreza. El amor y la compasión resultan en formas esenciales para lograr la solidaridad y el reconocimiento del sufrimiento humano con el fin de erradicarlos y ahuyentar la pobreza. En este sentido, Adam Smith (2016), en su teoría de los sentimientos morales, explica que la empatía humana resulta necesaria para construir lazos sociales que permitan el accionar del sistema económico. La justicia es posible cuando el amor y la libertad se convierten en ideales de los pactos colectivos o sociales que ponen como prioritaria la dignidad humana.

Ahora bien, la justicia debe evidenciar relaciones entre personas que no están conectadas a través de lazos de solidaridad comunal; más bien, la justicia es disponerse para buscar los mecanismos sociales que puedan proteger a la persona que se encuentra en peor situación en la sociedad, como lo plantea John Rawls (citado por Sen, 1999). La posición originaria del velo de la ignorancia, que aplica para las políticas sociales que establecemos en esta sociedad que se preocupa por las privaciones y las pobrezas, quizás insista en que la contabilidad también debería poder seleccionar, con base en criterios sociales de supervivencia de la especie y, particularmente, de la sostenibilidad ecológica y ambiental, las actividades que propenden por la protección de la vida y la dignidad humana (García & Ocampo-Salazar, 2021). Esta necesidad de mostrar el deterioro ecológico y las externalizaciones de carácter entrópico del sistema empresarial lucrativo se empieza a esbozar en sentido académico desde la contabilidad verde y ecológica.

La contabilidad tiene efectos significativos sobre las decisiones de las sociedades al establecer lo que tiene valor —es decir, lo que es considerado valioso—, al determinar lo que es la riqueza y establecer, inclusive, qué productos, qué procesos y qué acciones resultan en unos que contribuyen al crecimiento económico y desarrollo de la sociedad (Tregidga & Laine, 2021). Reiteramos que, desde este potencial, se puede sugerir una contabilidad que asuma otro sentido a partir de una comprensión más compleja y no reduccionista de las necesidades humanas.

### Síntesis de los principales supuestos del desarrollo a escala humana

El DEH ha facilitado la promoción de una dimensión crítica de las dinámicas actuales que atraviesan el mundo. Por un lado, se hace una crítica a la perspectiva ortodoxa de la economía por partir de que el crecimiento económico es un imperativo para demostrar el progreso y las condiciones de vida de cada país. Como dirá Max-Neef (2011), el paradigma económico dominante propende por el crecimiento económico a cualquier costo y estimula la acumulación y la codicia corporativas. Dicha economía se trata de “un flujo de bienes y servicios a través del mercado y entre empresas y familias, expresado en términos monetarios, que no tiene relación con el entorno natural, y que ignora los impactos físicos y las consecuencias de la actividad económica” (Max-Neef & Smith, 2011, p. 173).

Resulta reveladora para este trabajo la tesis de la economía ecológica<sup>2</sup> de Max-Neef (2017) “basada en la convicción de que los seres humanos, para realizarse, deben mantener una relación de interdependencia y no de competencia con la naturaleza y el resto de la humanidad” (p. 33). No hay entonces un vínculo antagónico irresoluble, sino más bien una simbiosis que facilita la defensa de la vida.

Para Max-Neef (2017), una economía alternativa que busca transformar las condiciones destructivas imperantes en el actual proceder capitalista requiere los siguientes presupuestos:

1. La economía está para servir a las personas y no las personas para servir a la economía.

2. El desarrollo tiene que ver con personas y no con objetos.
3. El crecimiento no es lo mismo que el desarrollo y el desarrollo no precisa necesariamente de crecimiento.
4. Ninguna economía es posible al margen de los servicios que prestan los ecosistemas.
5. La economía es un subsistema de un sistema mayor que es finito —la biosfera— y, por lo tanto, el crecimiento permanente es imposible.
6. Ningún interés económico bajo ninguna circunstancia puede ni debe estar por encima de la vida.

Otro elemento relevante para mostrar y alertar sobre los efectos energéticos perversos del actual modo de producción capitalista es el *ecosón*, o persona ecológica, que desde la perspectiva de Max-Neef (2017) permite establecer una escala razonable de recursos que da cuenta de una calidad de vida aceptable y una atención responsable de las cargas vitales de la biosfera (Max-Neef & Smith, 2011).

El DEH está comprometido “con la actualización de las necesidades humanas tanto de las generaciones presentes como futuras, fomenta un concepto de desarrollo eminentemente ecológico” (Max-Neef et al., 2006, p. 87). Se parte de que ninguna sociedad ni ninguna economía o cultura existe al margen de los ecosistemas, y que más bien hay una relación simbiótica, en la que ha tenido prevalencia la capacidad destructiva del hombre.

La originalidad de esta perspectiva radica en los fundamentos desde los cuales entiende las necesidades humanas (más allá de la propuesta de Maslow), de los satisfactores y de los bienes materiales y sociales necesarios para suplir dichas necesidades. Las necesidades son comprendidas como carencia y potencia:

Así entendidas las necesidades resulta impropio hablar de necesidades que se “satisfacen” o que se “colman”. En cuanto revelan un proceso dialéctico, constituyen un movimiento incesante. De allí que quizá sea más apropiado hablar de vivir y realizar las necesidades, y de vivirlas y realizarlas de manera continua y renovada. (Max-Neef et al., 2006, p. 50)

El DEH parte de que las necesidades son finitas, y no están supeditadas a los cambios culturales de cada época: “lo que cambia, a través del tiempo y de las culturas, es la manera o los medios utilizados para la satisfacción de las necesidades” (Max-Neef et al., 2006, p. 32). Las necesidades se dividen entonces en categorías axiológicas y existenciales que están directamente relacionadas: en las primeras

<sup>2</sup> Max-Neef (2017) sostiene, en relación con la economía ecológica, lo siguiente: “para esta etapa de nuestra historia, [...] resulta abrumadoramente evidente que precisamos de una nueva racionalidad económica. Una economía ecológica, como me gusta llamarla, es la alternativa sensata, porque pone la economía al servicio de la vida, y no, como ha sido regla en este último siglo, la vida al servicio de la economía” (p. 181).

se encuentran las necesidades de subsistencia, protección, afecto, entendimiento, participación, ocio, creación, identidad y libertad, mientras que en las segundas se encuentran las necesidades de ser, tener, hacer y estar.

Por su parte, los satisfactores y los bienes económicos asociados a ellos son culturales; es decir, la manera en que suplimos las necesidades adquiere formas diferentes a través de la historia y las culturas (Max-Neef et al., 2006). Y es en la manera en que se satisfacen las necesidades que cada cultura define su destino y el del planeta. A su vez, los bienes económicos serían los "objetos y artefactos que permiten afectar la eficiencia de un satisfactor, alterando así el umbral de actualización de una necesidad, ya sea en sentido positivo o negativo" (Max-Neef et al., 2006, p. 56). En términos de los satisfactores y los bienes económicos, nuestra sociedad global se debate ante el futuro del planeta. Como señalan Max-Neef et al. (2006), existen satisfactores destructores, pseudosatisfactores, inhibidores, satisfactores singulares y satisfactores sinérgicos. La tabla 1 provee ejemplos de algunos satisfactores. (Véase la figura 1)

Ya no se trata de relacionar necesidades solamente con bienes y servicios que presuntamente las satisfacen, sino de relacionarlas además con prácticas sociales, formas de organización, modelos políticos y valores que repercuten sobre las formas en que se expresan las necesidades. (Max-Neef et al., 2006, pp. 51-52)

Adicionalmente, es importante resaltar que la pobreza se problematiza más allá del poder adquisitivo, y se centra en captar la insatisfacción de necesidades que generan pobreza, en plural (Max-Neef et al., 2006). Por consiguiente, esto conlleva efectos sociales: "las pobreza no son solo

pobrezas. Son mucho más que eso. Cada pobreza genera patologías, en cuanto rebasa límites críticos de intensidad y duración" (Max-Neef & Smith, 2011, p. 173).

En este horizonte, las necesidades humanas no se satisfacen con mercancías; los valores no se representan con precios; los satisfactores no se compran con dinero; las pobreza no son solo un problema de rentas; los (des)balances implican procesos energéticos; las deudas y pérdidas también están en relación con los atributos físicos del planeta<sup>3</sup>; el deterioro ecológico como externalización y agudización de entropías del entorno hacen parte del sistema completo para comprender los límites y las potencias de la vida, biológica, social, digna; los recursos no son escasos por definición y los óptimos no son incrementos en los márgenes de beneficio económico. La verdadera democracia y la construcción de una estética de la vida personal son atributos vinculados al "desarrollo" y, por ende, no pueden ser potenciados desde los postulados y ejecutorias concretas de la economía monetaria ni por su contabilidad financiero-patrimonialista. Solo la comprensión en extenso de las necesidades propuestas desde el DEH implica una sugerencia de sentido opuesta al reduccionismo de la contabilidad hegemónica y una reivindicación del carácter local

<sup>3</sup> En palabras de Naredo (2019), "sin embargo veremos que tanto la evolución del conocimiento científico, como el comportamiento de la civilización industrial acabaron rompiendo e invirtiendo la presunta simetría originaria observada entre los procesos físicos llamados de producción y sus correspondientes versiones monetarias: pues el llamado proceso de producción pasó a apoyarse masivamente en las extracciones de la corteza terrestre y, por ende, su versión física arrojaba pérdidas, mientras que su versión monetaria arrojaba ganancias" (p. 53).

Tabla 1.  
*Matriz de necesidades y satisfactores.*

Necesidades axiológicas	Necesidades existenciales			
	Ser	Tener	Hacer	Estar
Subsistencia	Salud mental	Abrigo	Trabajar	Entorno social
Protección	Solidaridad	Seguridad social	Cooperar	Contorno social
Afecto	Autoestima	Amistades	Compartir	Intimidad
Entendimiento	Asombro	Literatura	Interpretar	Agrupaciones
Participación	Diálogo	Obligaciones	Opinar	Asociaciones
Ocio	Imaginación	Espectáculos	Fantasear	Tiempo libre
Creación	Curiosidad	Habilidades	Inventar	Talleres
Identidad	Diferencia	Símbolos	Reconocerse	Socio – Ritmos
Libertad	Autonomía	Igualdad de derechos	Asumirse	Plasticidad

Fuente: adaptada de Max-Neef et al. (2006).

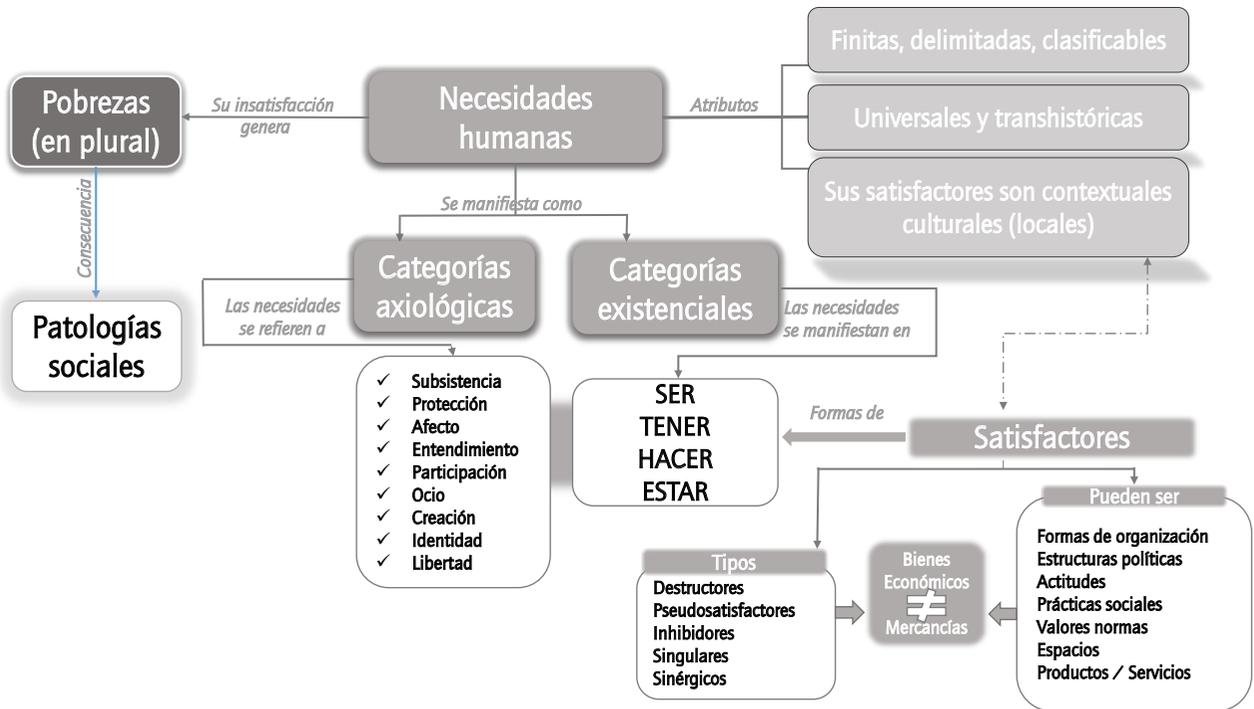


Figura 1. Síntesis de desarrollo a escala humana. Fuente: elaboración propia.

de la contabilidad por la vía de la comprensión de la formación de los satisfactores.

### Perspectivas para la conceptualización de una contabilidad centrada en las necesidades humanas

Es necesario reavivar la necesidad de conceptualizar filosóficamente la contabilidad, dado que ella no puede quedar supeditada a la mirada disciplinar/escolarizada que la precisa como un saber de cálculo de las variables de interés a la expansión de los procesos de concentración de riqueza, puesto que estas, como ya dijimos, generan externalidades que no quedan contenidas en la narrativa contable. Evidentemente, los elementos de esa tradición contable que sean pertinentes y entreguen soluciones a una reorientación de la manifestación de la disciplina deben ser tomados como base para la pretensión del giro ontológico y epistemológico, que implique una contabilidad centrada en el marco de una reconceptualización de las necesidades humanas y que resuelva la incapacidad de la contabilidad convencional para vincular aspectos de sustentabilidad ecológica y de distribución del valor agregado (Gil, 2012).

Es elocuente la idea de Lopes de Sá (1992) cuando insiste en que la contabilidad se había anquilosado en las dinámicas de la cuenta, en la medición básica de las variaciones

patrimoniales y en la expresión monetaria del objeto de representación, dejando de lado un estudio más profundo de las relaciones lógicas (esenciales, dimensionales y ambientales) que comporta el fenómeno patrimonial, aunado al sentido teleológico meramente informacional de la contabilidad en coherencia con las demandas de los agentes del mercado.

Como puede colegirse, la perspectiva conceptual de Lopes de Sá (1992) es más abarcadora y reclama de la contabilidad un servicio más completo en el estudio de la complejidad patrimonial, sin dejar de reconocer que la categoría *patrimonio* aún puede seguir siendo restrictiva ante perspectivas más integrales y ecológicas.

Por lo tanto, no solo las expresiones cualitativas (que identifican los bienes), ni las cuantitativas (que miden los bienes por el valor) son las que pueden ofrecer juicios sobre la comprensión del fenómeno patrimonial, sino básicamente las funciones que ejercen los medios patrimoniales ante las necesidades y sus tiempos y espacios [...] el patrimonio es un universo de medios y necesidades en donde aquéllos tienen como objetivo la satisfacción de éstas a través del ejercicio de las capacidades o funciones sistemáticas tendiendo a la promoción de la eficacia para el cumplimiento de las finalidades hacendales. (Lopes de Sá, 1992, pp. 47, 70)

Los grandes problemas del presente y las nuevas alternativas de relacionamiento socioeconómico requieren una contabilidad con una perspectiva más sistémica e integradora, más transdisciplinaria y más crítica de la racionalidad funcional e instrumental incubada en la política, la actividad económica, el derecho contable, entre otros. Pensamos que es preciso oponerle a la contabilidad, conceptualizada desde la razón instrumental que impregna el hipercapitalismo, una ética del cuidado que vele por el bienestar: "Al *fetichismo de las cifras* debe oponerse el desarrollo de las personas" (Max-Neef et al., 2006, p. 92, [énfasis añadido]).

La problemática ambiental y la deshumanización requieren de un pensar que no desconozca los constreñimientos del derecho contable que se ha configurado de espaldas a la realidad de las deudas energéticas y morales con las que el capitalismo ha ido desmantelando la vida y los derechos humanos (McPhail et al., 2016).

Se precisa una reconceptualización de la contabilidad como un saber que puede distanciarse de las coordenadas materiales y axiológicas de economías que dan cuenta de más de 300.000 procesos alternativos en el mundo que han podido moverse por los márgenes del capitalismo, esto es, que han hecho la apuesta por el respeto del planeta y la dignidad humana (Hawken, 2007, citado por Max-Neef & Smith, 2011).

Resulta manifiesta una carencia de fundamento teórico para redireccionar la batería de indicadores que nos puede proveer información y conocimiento sobre el desarrollo socioeconómico (Max-Neef et al., 2006); una contabilidad que vincule en su proceso comunicacional las externalizaciones que producen el deterioro ecológico (Naredo, 2019) y que logre formular otro núcleo que permita asimilar las demandas de la sostenibilidad en su sentido fuerte y superar las retóricas contemporáneas de la ecoeficiencia (Khan & Gray, 2016). Esto implica un diálogo con los elementos más contundentes que han sido desarrollados en la contabilidad verde y ecológica, expuestos previamente en este texto.

Una reconceptualización de la contabilidad en el marco de las necesidades humanas emerge anteponiéndose, primero, a la *contabilidad racional del capital* expresada en las NIIF y en las normas IASB-IFAC (Gil, 2016), puesto que, desde que el capitalismo se adueñó del motor que propulsaba el distanciamiento de la causalidad religiosa que tejía lo natural y lo cultural del mundo, la contabilidad se ha adecuado a las representaciones económicas y financieras que buscan desde siempre "acicalar" la eficiencia, la rentabilidad, la productividad de la acumulación privada que cada vez más se antepone a la equidad social

y sustentabilidad ambiental (Gil, 2016). Pero, en segundo lugar, se encuentra comprometida con un sentir-pensar filosófico y político que reconoce la crisis del pensamiento moderno para enfrentar la biopolítica del mercado que se expresa y advierte en las representaciones reificadas de la naturaleza y la vida humana.

Sabemos que estamos en presencia de un imaginario económico y *managerial* que va a velocidad de crucero controlada por una gubernamentalidad (Rose, 2003) que ha hecho posible entender que el pensar-vivir contemporáneo no le queda otro camino que echar mano al hedonismo hiperindividualista del "sálvese quien pueda". No debe olvidarse, entonces, que el ultraindividualismo racional, pensado en el marco del supuesto progreso inmanente a la producción de riqueza capitalista, logró el surgimiento de pensadores que proyectaran que la cooperación no era una práctica positiva para el desarrollo económico individualista (Nisbet, 1998).

Una contabilidad que amplíe su foco trascendiendo las necesidades económicas toma distancia de las formas retóricas con las que se ha asumido la noción de sostenibilidad que, en palabras de Sloterdijk (2017), "se presenta como el síntoma semántico fundamental de la crisis cultural de hoy en día" (p. 13), y que no logra separarse tajantemente de la idea de crecimiento indefinido ni adherirse a la idea de finitud de los sistemas que proveen recursos a la organización. También se distancia de múltiples expresiones de la contabilidad ambiental y social que han supeditado sus configuraciones a la estructura de la tradicional contabilidad financiera, convirtiendo los recursos naturales en meros objetos de intercambio y asignando valores sin consultar su constitución y, por el contrario, favoreciendo procesos de especulación (Ariza-Buenaventura, 2007): "el poder constitutivo de esta contabilidad ambiental le otorga a lo natural el carácter de 'plena mercancía', vinculada al sentido y alcance de la racionalidad del valor de cambio financierizado" (p. 51). Esta perspectiva coincide en alguna medida con lo que Lehman (2017) denomina el verde superficial, en el que lo natural se asume como parte de la lógica del capital financiero.

La contabilidad próxima a la comprensión de las necesidades humanas no coincide con los presupuestos de la propuesta contemporánea de reporte integrado (GRI), la cual asume que se debe complementar la información contable involucrando aspectos sociales y ambientales; esta propuesta enfrenta críticas como las enunciadas, en tanto no logra impactar realmente las prácticas organizacionales, se instala como cosmética informacional y ayuda a legitimar y posicionar a la organización sin que ello implique una disminución de los niveles de externalización entrópica a

los ecosistemas. Estas innovaciones contables, en las que siguen figurando como principales usuarios el potencial inversor y los proveedores de capital financiero, mantienen como centro los asuntos —subrayamos— del valor especulativo y niegan el sentido verdadero de los conceptos de sostenibilidad y ecología (Alexander & Blum, 2016). El neoliberalismo tiene esa capacidad de construir narrativas para acoger las críticas y ocultar las problemáticas ambientales que genera (Ribeiro, 2012).

Por ello, entendemos que el relacionamiento de la contabilidad con lo social y lo medioambiental no puede partir de la ingenua mirada que dice que la realidad que representa lo contable supera lo económico. Lo más estratégico para la economía actual es que justamente no se revisen sus presupuestos, que en últimas propulsan al engegamiento de los contables frente a las inequidades que emergen del proceder capitalista afraternal que impera en nuestro mundo. Esta perspectiva debe asumir que la integración y la mirada compleja de las relaciones sociales no es un problema de agregación de campos o atributos, sino de refundación de los presupuestos tradicionales de la contabilidad; y dicha configuración implica una dialéctica de las totalidades presentes en la vida humana y social, así como de las historias y contextos que configuran la manifestación cultural y particular de los pueblos. La información contable hace más que registrar y medir la tasa de transformación de la naturaleza en capital productivo. La contabilidad, por lo tanto, puede ser usada para cuestionar ciertas actividades que amenacen la viabilidad a largo plazo del mundo natural (Lehman & Tinker, 1997); pero también puede identificar las amenazas traducidas en indicadores coyunturales y urgentes que permitan acciones en tiempo real para paliar el deterioro ecológico (Tregidga & Laine, 2021)

El tránsito a una contabilidad que logre estructurarse desde la transformación conceptual en el marco de necesidades humanas y del DEH requiere advertir que no propone “lo humano” como centro, en el sentido de supeditar el resto de sistemas a su interés. Lo humano solo puede ser posible con el desarrollo de sus potencialidades en tanto preservación, conexión y diálogo de todos los ecosistemas. Esta es una apuesta por una contabilidad que permita una humanidad dignificada, pero bajo las coordenadas de un paradigma biocéntrico que antepone la vida de todos los seres por encima de la satisfacción de necesidades mercantilizadas y construidas en el tejido del ultraliberalismo. Se trata de una contabilidad que sirva a la resolución de la crisis social y ecológica planetaria contemporánea.

Esta tentativa implica una revisión de los postulados que permiten operar el sentido de lo contable. Concebimos que

se mantiene la tesis de la contabilidad como un “dar cuenta de” y proponemos que ese contabilizar tiene que ver con las formas en que se entrecruzan satisfactores y necesidades humanas en un ambiente de desequilibrios energéticos, culturales y ecológicos. Retornando a los umbrales enunciativos, sugerimos que ese primer viraje epistemológico implica una perspectiva ético-política, en tanto la contabilidad se compromete a ayudar con el establecimiento de una condición humana enmarcada en la dignidad y con el relacionamiento justo con la naturaleza. Por ello, no se trata de una amplificación de información que se adiciona a la contabilidad financiera. No se trata de una información no financiera que mantiene intactos los mecanismos con los cuales la empresa lucrativa configura su beneficio y externaliza procesos entrópicos a sistemas de los que depende su continuidad. Incluso, no es solo una internalización de impactos traducidos en unidad de medida monetaria, tal como se propone en perspectivas de la ecología económica ecoeficiente (Martínez-Alier, 2006).

Ya ha sido advertido en la literatura la necesidad de superar el concepto de “entidad” como el límite que enmarca el control de recursos económicos y sus expresiones en términos de propiedad (Larrinaga, 1999b; Tregidga & Laine, 2021). La organización, como acuerdo de voluntades y, por ende, espacio de conflictos, está en relación abierta con otros ecosistemas, con fronteras móviles y con impactos diversos de orden siconatural. El sentido de empresa da paso a la organización abierta y compleja como escenario de la contabilidad. Los conflictos ecológicos se comprenden mejor si hacen parte de esta dimensión, superando su expresión contable como contracuenta, es decir, como resistencia a la dinámica empresarial propia del capitalismo. En estricto, no debería existir la contracuenta, porque estamos hablando de una contabilidad que devela el estado de satisfacción de las necesidades inventariadas desde el DEH en una suerte de espacio reticular de conexiones múltiples. Y las necesidades que no logran satisfacerse son reveladas como pobreza y, por ende, como escenarios de intervención social.

Por otra parte, trascender la noción de necesidad de la economía ortodoxa y ubicarla en un plano finito de expresiones de la condición humana, que se satisface apelando a las posibilidades y capacidades culturales y locales (no a mercancías), implica que el centro de gravedad de la contabilidad en la medición del lucro en su forma de beneficio, renta y valor debe ser trascendido, lo que supone que postulados naturalizados, como la noción de patrimonio como residuo, la valuación del patrimonio como algoritmo de utilidad económica, la perspectiva de continuidad inalterada del ente económico (contranatura) y la propia medición de la utilidad y la productividad, se reconstituyen para “dar

cuenta" de flujos energéticos y configuraciones simbólicas coherentes con un marco renovado de necesidades. La utilidad económica que está demostrada como imposibilidad desde medidas físicas debe suponer un acuerdo consensuado, comprendiendo y gobernando los niveles de entropía de los sistemas sociales y naturales que configuran el espacio mundo humano. Esta es una tarea que requiere mayor profundización y, por lo tanto, procesos de instrumentalización. Pero debemos partir de alertar sobre la necesidad de tal giro ontológico y epistémico.

Como puede inferirse, la expresión monetaria como única medida de la acción económica implica un reduccionismo necesario para traducir la relación social en operaciones dinerarias. La intención de internalizar conflictos ecológicos y sociales tomando como denominador común su expresión en moneda funcional implica de nuevo un reduccionismo al no capturar la esencia de lo internalizado, en tanto dimensión de múltiples cualidades. Desde una articulación con la ecología política, en especial con la propuesta de "ecología de los pobres", las dimensiones y los valores de los fenómenos ecológicos y sociales son múltiples e inconmensurables en muchos casos; existen muchos lenguajes de valores (Martínez-Alier, 2006). Una contabilidad situada en el flujo de sentido del DEH conlleva vincular diferentes formas de valor, medidas físicas, energéticas, culturales, simbólicas, proveídas desde una apuesta interdisciplinaria e intercultural, no esquemática, por cuanto las prioridades y atributos de aquello por revelar se enmarca en la relación de satisfactores y necesidad que es profundamente local.

Por último, pero advirtiendo lo inacabado de los objetos de reconceptualización, la noción de balance resulta problemática para expresar lo propio de estos metabolismos, intercambios y flujos: su desequilibrio. La relación entre necesidades, pobreza y patologías sociales no obedece a una armonía, o una pretendida igualdad entre activos y pasivos. Casi siempre los pasivos ambientales superan los activos económicos. En este sentido, el conjunto de índices, indicadores e informaciones debe superar la tradicional idea de estado contable y análisis conexos. Una matriz amplia de relaciones entre satisfactores y necesidades con valores diversos para organizaciones complejas debe mostrar el grado en que se satisfacen las necesidades humanas (DEH) para poder encausar acciones que mejoren la configuración de los satisfactores. Esto también significa que la noción de periodo y cierre del ejercicio, muy anclada a la medición de estados de rendimiento y ganancia, dé paso a la comprensión de ciclos ecológicos y sociales. No hay duda de la necesidad de utilizar algunas herramientas de la contabilidad de gestión o de la contabilidad de la productividad cuando de comprensión de operaciones para la producción de bienes económicos se

trate. Sin embargo, estas herramientas deben estar en sintonía con los demás índices para una comprensión integral de los hechos y fenómenos socioeconómicos, ecológicos y culturales.

La realidad de un DEH reclama un diálogo interdisciplinario para poder aportar "cuentas" sobre asuntos que no son exclusivamente económicos, como la protección, el cuidado, el afecto, la participación, los equilibrios naturales, la identidad, la diferencia, la libertad, y aquellas cualidades que permiten que las mujeres, los hombres y las sociedades desplieguen su proyecto estético y político en armonía con sus congéneres y con la naturaleza. Para ello, los aportes que entrega la comprensión de los problemas sociales y económicos desde los diseños de contabilidad social y ecológica son muy útiles, siempre que se proyecten en un marco filosófico y epistemológico integral, ya no en la idea instrumental de reportes, sino en la construcción de sentido sobre nuestros contextos, los ecosistemas y el mundo de la vida.

### Algunas conclusiones

Al asumir como marco el DEH, adherimos a las críticas que se han hecho a la contabilidad financiera, incluidas sus recientes incorporaciones de temas ambientales y sociales, en tanto no logra proponer verdaderas transformaciones a las relaciones económicas en el mundo contemporáneo. Coincidimos con las alertas que se expresan desde la contabilidad ambiental, verde y ecológica (en sus versiones no cosméticas) respecto de la necesidad de una redefinición del corpus teórico e instrumental de la contabilidad, si realmente quiere ser una disciplina central en los procesos de cambio y solución de la actual crisis social y ecológica planetaria.

Por esta razón, reconocemos el trabajo de la comunidad académica contable con respeto a la necesidad de cuidar el planeta y la crítica a la deshumanización que ha venido detrás del saber/poder capitalista, y que resulta imperiosa para continuar la agenda involucrada en esta investigación. Es necesario seguir desentrañando la complejidad de lo humano-social para entender cómo pueden ofrecerse líneas de fuga, en este caso, desde la resignificación de la relación entre necesidades humanas y satisfactores. Justamente en este terreno creemos que el DEH, puesto en contexto y revisado en sus limitaciones y, por ende, complementado, permite una opción integral que logre interconectar desarrollos de la contabilidad social y ambiental (verde y ecológica) a una matriz más abarcadora de las necesidades, los satisfactores, las pobreza y las patologías humanas, sociales y ambientales.

Como se ha podido evidenciar en el ejercicio de revisión documental, se pueden constatar diferentes posicionamientos frente a lo que la contabilidad puede dar cuenta, ya sea desde la contabilidad ambiental, ecológica o verde. Este ejercicio de revisión se encuadra en la búsqueda del reconocimiento de posibles puentes de comunicación entre propuestas alternativas de contabilidad y el ejercicio que en el presente texto se buscó fundamentar, es decir, una contabilidad que insinúe demarcaciones en las relaciones entre necesidades y satisfactores en el sentido que Max-Neef et al. (2006) las define. Desde allí, se puede argumentar la cercanía con la contabilidad ecológica, donde el referente de la valoración financiera es trascendido a perspectivas ecológicas con fundamento en la termodinámica, la entropía y los procesos energéticos derivados de la acción humana, muy en consonancia con medidas y valoraciones físicas. Así, esta perspectiva se posiciona en coherencia con la filosofía ecológica que desarrolla Max-Neef (2017), donde se identifica la economía al servicio de la vida, que concibe al hombre como parte de la naturaleza, propendiendo por "sistemas económicos coherentes con realidades locales y regionales que tienen sus culturas, tradiciones, modos de vida y cosmovisiones particulares" (p. 189).

De igual forma, hay una conexión importante con la perspectiva de la contabilidad verde, y las preocupaciones por los temas ambientales en un sentido más comunitario y crítico. Se puede, entonces, pensar en sinergias que se conecten con el marco de una contabilidad que tenga como referente las necesidades en una perspectiva amplia, como la expuesta por Sen y Nussbaum (1993), pero con la especificidad planteada en el DEH. Estas propuestas son relevantes porque permiten un diálogo entre tradiciones académicas que han venido pensando otros horizontes para la contabilidad, a la vez que nos muestra que la propuesta de una contabilidad con base en las necesidades humanas y satisfactores puede aportar, sobre todo, a la integración, el relieve de lo local y la combinación de diversos lenguajes de valores, articulados a la revisión (incompleta) de algunos postulados básicos de la contabilidad como entidad, valuación, patrimonio, periodo y unidad de medida.

Los autores de este trabajo son plenamente conscientes de que una reconceptualización de la contabilidad y su saber exige, respecto de los desarrollos de la matriz de necesidades y satisfactores propuestos por Max Neef et al. (2006), un trabajo profundo sobre el sentido de lo que gobierna la posibilidad de una humanidad plena en armonía con los ecosistemas. Si bien la propuesta del DEH invita a una transvaloración del asunto del mercado y de la sociedad de consumo, no podemos renunciar a repensar

cómo se opera la promoción libidinal llevada a cabo desde el hipercapitalismo. Sabemos que nuestro pensar de las profesiones, tras grandes elaboraciones instrumentalizadas, ha forjado una actitud indolora y mezquina con respecto al pensar filosófico.

Los fundamentos de una contabilidad atravesada por la hegemonía de la matriz financiero-patrimonialista deben ser revisados desde el lugar de la crítica. Esto no es una novedad como demanda de la comunidad académica contable. Pero resulta fundamental ubicar un marco para la conversación y reconfiguración del espacio-tiempo de la contabilidad. Para ello, y en clave latinoamericana, es menester apreciar los antagonismos a la idea de desarrollo y crecimiento capitalistas, la resignificación del desarrollo y, en este caso, el uso como pretexto de una epistemología de la relación de necesidades humanas, satisfactores, pobreza y patologías sociales —reiteramos—. Una de las evidencias que propulsan este trabajo es la falta de una configuración conceptual-epistémica de la contabilidad, cuando se insinúa que es una disciplina que puede aportar a la comprensión y diseño de un mundo más comprometido con la vida, la armonía de los sistemas y la plenipotencia de las capacidades humanas.

No hacemos el ruido suficiente si pasamos a los instrumentos posicionados en las viejas epistemologías de la contabilidad financiera. Por el contrario, terminamos subsumidos en esa capacidad arrolladora del sistema mundo hegemónico de convertir los antagonismos en meras expresiones espurias e infértiles para la transformación colectiva. De ahí la necesidad de que una reflexión como la que se presenta ponga en el núcleo del pensamiento que la apuesta por una resignificación de la contabilidad permitiría poner en duda los eufemismos con los que se encubre la acción que destruye la naturaleza. De este modo, es presumible que se sigan afianzando los conceptos e instrumentos para vincular los procesos que han sido externalizados o invisibilizados, y que han promovido la exclusión, la precarización de la vida humana y el deterioro ecológico.

### Declaración de conflicto de interés

Los autores no manifiestan conflictos de intereses institucionales ni personales.

### Referencias bibliográficas

- Alexander, D., & Blum, V. (2016). Ecological economics: A Luhmannian analysis of integrated reporting. *Ecological Economics*, 129, 241-251. <https://doi.org/10.1016/j.ecolecon.2016.06.020>

- Andreucci, D. & McDonough, T. (2018). Capitalismo. En G. D'Alisa, F. Demaria, & G. Kallis (Eds.), *Decrecimiento: vocabulario para una nueva era* (pp. 132-137). Icaria.
- Ángel-Maya, A. (2013). *El reto de la vida. Ecosistema y cultura. Una introducción al estudio del medio ambiente*. [https://rds.org.co/apc-aa-files/ba03645a7c069b5ed406f13122a61c07/el\\_reto\\_de\\_la\\_vida.pdf](https://rds.org.co/apc-aa-files/ba03645a7c069b5ed406f13122a61c07/el_reto_de_la_vida.pdf)
- Anguelovsky, I. (2018). Justicia ambiental. En G. D'Alisa, F. Demaria, & G. Kallis (Eds.), *Decrecimiento: vocabulario para una nueva era* (pp. 114-119). Icaria.
- Ariza-Buenaventura, E. D. (2000). Una perspectiva para captar la inserción contable en la problemática medio ambiental. *Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría*, 4, 161-191. [https://xperta.legis.co/visor/rcontador/rcontador\\_7680752a7d4b404ce0430a010151404c](https://xperta.legis.co/visor/rcontador/rcontador_7680752a7d4b404ce0430a010151404c)
- Ariza-Buenaventura, E. D. (2007). Luces y sombras en el "poder constitutivo de la contabilidad ambiental". *Revista Facultad de Ciencias Económicas*, 15(2), 45-60. <https://revistas.unimilitar.edu.co/index.php/rfce/article/view/4531>
- Bauman, Z. (2005). *Vidas desperdiciadas: la modernidad y sus parias*. Paidós.
- Bauman, Z., & Donskis, L. (2015). *Ceguera moral: la pérdida de sensibilidad en la modernidad líquida*. Paidós.
- Bebbington, J., & Larrinaga, C. (2014). Accounting and sustainable development: An exploration. *Accounting, Organizations and Society*, 39(6), 395-413. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2014.01.003>
- Beck, C., Campbell, D., & Shrivies, P. (2010). Content analysis in environmental reporting research: Enrichment and rehearsal of the method in a British-German context. *The British Accounting Review*, 42(3), 207-222. <https://doi.org/10.1016/j.bar.2010.05.002>
- Beck, U. (2009). *La sociedad del riesgo global. En busca de la seguridad perdida*. Siglo XXI.
- Birkin, F. (1996). The ecological accountant: From the cogito to thinking like a mountain. *Critical Perspectives on Accounting*, 7(3), 231-257. <https://doi.org/10.1006/cpac.1996.0031>
- Callan, T., & Nolan, B. (1991). Concepts of poverty and the poverty line. *Journal of Economic Surveys*, 5(3), 243-261. <https://doi.org/10.1111/j.1467-6419.1991.tb00134.x>
- Cañibano, L. (1988). *Contabilidad. Análisis contable de la realidad económica*. Pirámide.
- Cardona, J. (2016). Consideraciones epistemológicas para pensar la complejidad ambiental. Repercusiones para una contabilidad ambiental en debate ante la crisis civilizatoria. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 68, 191-211. <https://revistas.udea.edu.co/index.php/cont/article/view/327163>
- Cho, C. H., Senn, J., & Sobkowiak, M. (2021). Sustainability at stake during COVID-19: Exploring the role of accounting in addressing environmental crises. *Critical Perspectives on Accounting*, 102327. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2021.102327>
- Chua, W. (2009). Desarrollos radicales en el pensamiento contable. En M. Gómez-Villegas, & C. Ospina-Zapata (Eds.), *Avances interdisciplinarios para una comprensión crítica de la contabilidad: textos paradigmáticos de las corrientes heterodoxas* (pp. 37-75). Universidad Nacional de Colombia; Universidad de Antioquia.
- Cooper, P. (2013). Socio-ecological accounting: DPSWR, a modified DPSIR framework, and its application to marine ecosystems. *Ecological Economics*, 94, 106-115. <https://doi.org/10.1016/j.ecolecon.2013.07.010>
- Cruz-Kronfly, F. (2021). Subjetividad hipermoderna & capitalismo actual: mirada crítica. *Innovar*, 31 (79), 17-26. <https://doi.org/10.15446/innovar.v31n79.91959>
- De Gaulejac, V. (2005). *Las fuentes de la vergüenza*. Sapere Aude.
- Deleuze, G. (2013). *El saber. Curso sobre Foucault*. Cactus.
- Deleuze, G. (2015). *Foucault*. Paidós Básica.
- Deleuze, G., & Guattari, F. (2001). *¿Qué es filosofía?* Anagrama.
- Dufour, D.-R. (2002). *Locura y democracia*. Fondo de Cultura Económica.
- Dufour, D.-R. (2007). *El arte de reducir cabezas. Sobre la servidumbre del hombre liberado en la era del capitalismo total*. Paidós.
- Dufour, D.-R. (2014). *El delirio occidental y sus efectos actuales en la vida cotidiana: trabajo, ocio y amor*. MRA Ediciones.
- Echeverri, J. A. (Ed.). (2015). *Paradigmas y conceptos en educación y pedagogía*. Siglo del Hombre.
- El Serafy, S. (2002). La contabilidad verde y la sostenibilidad. *ICE, Revista de Economía*, 800, 15-30. <http://www.revistasice.com/index.php/ICE/article/view/370>
- Eschenhagen, M. L. (2007). La educación ambiental superior en América Latina: una evaluación de la oferta de posgrados ambientales. *Revista Theomai*, 16, 87-107. <http://revista-theomai.unq.edu.ar/NUMERO16/Eschenhagen.pdf>
- Eschenhagen, M. L. (2010). Los límites de la retórica verde o ¿Por qué después de más de 30 años de esfuerzos no se observan mejoras ambientales sustanciales? *Gestión y Ambiente*, 13(1), 111-118. <http://www.revistas.unal.edu.co/index.php/gestion/article/view/25388>
- Escobar, A. (1995). El desarrollo sostenible: diálogo de discursos. *Ecología Política*, 9, 7-25. <https://www.ecologiapolitica.info/novaweb2/wp-content/uploads/2015/12/9.pdf>
- Escobar, A. (2007). *La invención del tercer mundo: construcción y deconstrucción del desarrollo*. Norma.
- Escobar, A. (2010). *Una minga para el postdesarrollo: lugar, medio ambiente y movimientos sociales en las transformaciones globales*. Ediciones desde Abajo.
- Everett, J., & Neu, D. (2000). Ecological modernization and the limits of environmental accounting? *Accounting Forum*, 24(1), 5-29. <http://doi.org/10.1111/1467-6303.00027>
- Foucault, M. (1991). *Saber y verdad*. Ediciones de la Piqueta.
- Foucault, M. (2009). *El gobierno de sí y de los otros. Curso en el Collège de France (1982-1983)*. Fondo de Cultura Económica.
- Foucault, M. (2015). *Saber, historia y discurso*. Prometeo.
- Galbraith, J. (2002). *Galbraith. Obra esencial*. Crítica.
- Galeano, E. (2009). *Patatas arriba. La escuela del mundo al revés*. Siglo XXI.
- García, D., & Ocampo-Salazar, C. A. (2021). Whither environmental accounting. The challenge of ecological and green accounting. En C. I. Pardo, & A. Cotte (Eds.), *Environment and innovation. Strategies to promote growth and sustainability* (pp. 179-200). CRC Press.
- García, M. (2002). *Contabilidad y circulación económica*. Prentice Hall.
- Gendron, Y. (2018). On the elusive nature of critical (accounting) research. *Critical Perspectives on Accounting*, 50, 1-12. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2017.11.001>
- Ghai, D. (1978). Basic needs and its critics. *The IDS Bulletin*, 9(4), 16-18. <https://doi.org/10.1111/j.1759-5436.1978.mp9004004.x>
- Gil, J. (2004). *Enfoque de la contabilidad basado en la Tecnología: un apunte* [Ponencia]. En el xv Congreso JUC y I JUC, Buenos Aires, Argentina.

- Gil, J. (2010). Retos de la contabilidad frente a la globalización: perspectivas de la teoría y la investigación contable. En C. Barrios, & W. Rojas-Rojas (Comps.), *Perspectivas críticas de la contabilidad contemporánea* (pp. 101-126). Universidad del Valle.
- Gil, J. (2012). Contabilidad: su contenido proyectivo en el contexto de las predicciones. *Contaduría Universidad De Antioquia*, 60, 94-117. <https://revistas.udea.edu.co/index.php/cont/article/view/14686>
- Gil, J. (2016, octubre 14-16). *Filosofía social de la contabilidad. Un enfoque latinoamericano* [Conferencia]. xxvii Congreso Nacional de Estudiantes de Contaduría Pública. vii Congreso Latinoamericano de Estudiantes de la Disciplina Contable. Medellín, Colombia.
- Giraldo, G. A. (2007). La cosificación de la contabilidad a través de la racionalidad instrumental de la lógica empresarial. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 50, 133-154. <https://revistas.udea.edu.co/index.php/cont/article/view/2125>
- Gómez, D. (2018). Una revolución sur-real como respuesta ético-estética surreal a la era planetaria. En A. Noguera (Ed.), *Pensamiento ambiental en la era planetaria. Biopoder, bioética y biodiversidad*. (pp. 103-128). Universidad Nacional.
- Gómez-Villegas, M. (2005). Breve introducción al estado del arte de la orientación crítica en la disciplina contable. *Porik AN*, 10, 13-37. [http://www.unicauca.edu.co/porik\\_an/imagenes\\_3noanteriores/No.10porikan/porikan\\_1.pdf](http://www.unicauca.edu.co/porik_an/imagenes_3noanteriores/No.10porikan/porikan_1.pdf)
- Gómez-Villegas, M. (2007). Pensamiento único y contabilidad: la posibilidad de la contabilidad como disciplina moral. *Revista Facultad de Ciencias Económicas: Investigación y Reflexión*. 15(2), 29-43. <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=90915203>
- Gómez-Villegas, M. (2009). Tensiones, posibilidades y riesgos de la contabilidad medioambiental empresarial (una síntesis de su evolución). *Contaduría Universidad de Antioquia*, 54, 55-78. <https://revistas.udea.edu.co/index.php/cont/article/view/7963>
- Gómez-Villegas, M. (2021). Towards an accounting of socio-environmental conflicts in South America. En J. Bebbington, C. Larrinaga, B. O'Dwyer, & I. Thomson (Eds.), *Routledge Handbook of Environmental Accounting* (pp. 339-349). Routledge.
- Gray, R. (2010). Is accounting for sustainability actually accounting for sustainability...and how would we know? An exploration of narratives of organisations and the planet. *Accounting, Organizations and Society*, 35(1), 47-62. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2009.04.006>
- Gray, R. (2013). Back to basics: What do we mean by environmental (and social) accounting and what is it for?—A reaction to Thornton. *Critical Perspectives on Accounting*, 24(6), 459-468. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2013.04.005>
- Gray, R. (2018). Towards an ecological accounting: Tensions and possibilities in social and environmental accounting En F. Birkin, & T. Polesie (Eds.), *Intrinsic Capability* (pp. 53-69). World Scientific. [https://doi.org/10.1142/9789813225589\\_0005](https://doi.org/10.1142/9789813225589_0005)
- Hopper, T., Lassou, P., & Soobaroyene, T. (2017). Globalisation, accounting and developing countries. *Critical Perspectives on Accounting*, 43, 125-148. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2016.06.003>
- Khan, T., & Gray, R. (2016). Accounting, identity, autopoiesis + sustainability: A comment, development and expansion on Lawrence, Botes, Collins and Roper (2013). *Meditari Accountancy Research*, 24(1), 36-55. <https://doi.org/10.1108/MEDAR-06-2015-0032>
- Larrinaga, C. (1999a). Perspectivas alternativas de investigación en contabilidad: una revisión. *Revista de Contabilidad*, 2(3), 103-131. <https://revistas.um.es/rcsar/article/view/384451>
- Larrinaga, C. (1999b). ¿Es la contabilidad ambiental un paso hacia la sostenibilidad o un escudo contra el cambio? El caso del sector eléctrico español. *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, 28(101), 645-674. <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=44307>
- Larrinaga, C., & Bebbington, J. (2001). Accounting change or institutional appropriation? A case study of the implementation of environmental accounting. *Critical Perspectives on Accounting*, 12(3), 269-292. <https://doi.org/10.1006/cpac.2000.0433>
- Larrinaga, C., & Garcia-Torea, N. (2021). An ecological critique of accounting: The circular economy and covid-19. *Critical Perspectives on Accounting*, 102320. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2021.102320>
- Leff, E. (1994). *Ecología y capital. Racionalidad ambiental, democracia participativa y desarrollo sustentable*. Siglo XXI.
- Leff, E. (2006). *Aventuras de la epistemología ambiental. De la articulación de ciencias al diálogo de saberes*. Siglo XXI.
- Leff, E. (2014). *La apuesta por la vida. Imaginación sociológica e imaginarios sociales en los territorios ambientales del sur*. Siglo XXI.
- Lehman, G. (2017). The language of environmental and social accounting research: The expression of beauty and truth. *Critical Perspectives on Accounting*, 44, 30-41. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2016.11.005>
- Lehman, G., & Tinker, T. (Julio 1997). *Environmental accounting: Accounting as instrumental or emancipatory discourse* [Ponencia]. 5th Interdisciplinary Perspectives on Accounting Conference. Manchester. Reino Unido.
- Lopes de Sá, A. (1992). *Teoría general del conocimiento contable (lógica del objeto científico de la contabilidad)*. ICAC.
- Lytard, J.-F. (1987). *La posmodernidad (explicada a los niños)*. Gedisa.
- Martínez-Alier, J. (2006). *El ecologismo de los pobres. Conflictos ambientales y lenguajes de valores*. Icaria; Antrazyt; Flacso.
- Maslow, A. H. (1943). A theory of human motivation. *Psychological Review*, 50(4), 370-396. <https://doi.org/10.1037/h0054346>
- Maslow, A. H. (1954). *Motivation and personality*. Harper & Row Publishers.
- Mattessich, R. (2002). *Contabilidad y métodos analíticos: medición y proyección del ingreso y la riqueza en la microeconomía y en la macroeconomía*. La Ley.
- Max-Neef, M. (2017). *Economía herética. Treinta y cinco años a contracorriente*. Icaria.
- Max-Neef, M., Elizalde, A., & Hopenhayn, M. (2006). *Desarrollo a escala humana. Conceptos, aplicaciones y algunas reflexiones*. Icaria.
- Max-Neef, M., & Smith, P. (2011). *La economía desentramada. Del poder y la codicia a la compasión y el bien común*. Icaria.
- McPhail, K., MacDonald, K., & Ferguson, J. (2016). Should the international accounting standards board have responsibility for human rights? *Accounting, Auditing & Accountability Journal*. 29(4). <https://doi.org/10.1108/AAAJ-03-2016-2442>
- Miller, P. (1994). Accounting as social and institutional practice: An introduction. En A. Hopwood, & P. Miller (Eds.) *Accounting as social and institutional practice* (pp. 1-39). Cambridge University Press.
- Miller, P., & O'Leary, T. (2009). La contabilidad y la construcción de la persona gobernable. En M. Gómez-Villegas, & C. Ospina-Zapata (Eds.), *Avances interdisciplinarios para una comprensión crítica de la contabilidad. Textos paradigmáticos de las corrientes heterodoxas* (pp. 127-169). Universidad Nacional de Colombia; Universidad de Antioquia.
- Naredo, J. M. (2019). *Taxonomía del lucro*. Siglo XXI.
- Nisbet, R. (1998). *Historia de la idea de progreso*. Gedisa.
- Nussbaum, M. (2007). *Frontiers of justice. Disability, nationality, species membership*. The Belknap Press.

- Nussbaum, M. (2013). *Political emotions. Why love matters for justice*. The Belknap Press.
- Nussbaum, M., & Sen, A. (1993). *The Quality of Life*. Oxford University Press. <http://doi.org/10.1093/0198287976.001.0001>
- Ospina-Zapata, C. M. (2005). Sobre la investigación en contabilidad: algunos apuntes. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 46, 73-110. <https://revistas.udea.edu.co/index.php/cont/article/view/25679>
- Ospina-Zapata, C. M. (2006). Las tramas de la contabilidad: trazos para quienes empiezan su formación en contaduría pública. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 48, 155-186. <https://revistas.udea.edu.co/index.php/cont/article/view/25694>
- Ospina-Zapata, C. M. (2019). Preliminares de pensamiento sistémico sobre la relación contabilidad y organización. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 74, 199-219. <https://doi.org/10.17533/udea.rc.n74a09>
- Ospina-Zapata, C. M., Gómez-Villegas, M., & Rojas-Rojas, W. (2014). La constitución de la subjetividad en la educación contable: del proceso implícito a la visibilización de sus impactos. *Cuadernos de Contabilidad*, 15(37), 187-211. <https://revistas.javeriana.edu.co/index.php/cuacont/article/view/9007>
- Pacioli, L. (1994). *De las cuentas y las escrituras* (E. Hernández Esteve, Trad.). AECA.
- Paulson, S. (2018). Ecología política. En G. D'Alisa, F. Demaria, & G. Kallis (Eds.), *Decrecimiento: vocabulario para una nueva era* (pp. 97-102). Icaria.
- Quiceno, H. (2002). Educación y formación profesional. *Cuadernos de Administración*, 18(28), 87-98. <https://doi.org/10.25100/cdea.v18i28.132>
- Quiceno, H. (2003). Michel Foucault, ¿pedagogo? *Revista de Educación y Eadagogía*, 15(37), 201-216. <https://revistas.udea.edu.co/index.php/revistaeyp/article/view/5985/5394>
- Quijano, O. (2012). *Ecosimías. Visiones y prácticas de diferencia económico / cultural en contextos de multiplicidad*. Universidad Andina Simón Bolívar; Universidad del Cauca.
- Quijano, O. (2015). Sentipensar con la tierra. Nuevas lecturas sobre desarrollo, territorio y diferencia. *Nómadas*, 42, 264-267. <http://www.scielo.org.co/pdf/noma/n42/n42a18.pdf>
- Quinche-Martín, F. L. (2007). Una evaluación crítica de la contabilidad ambiental empresarial. *Revista Facultad de Ciencias Económicas*, 16(1), 197-216. <https://revistas.unimilitar.edu.co/index.php/rfce/article/view/4492>
- Ribeiro, F. P. (2012). O paradigma ambiental na globalização neoliberal: da condição crítica ao protagonismo de mercado. *Sociedade & Natureza*, 24(2), 211-226. <https://doi.org/10.1590/S1982-45132012000200004>
- Rose, N. (2003). Identidad, genealogía, historia. En S. Hall, & P. du Gay (Comps.), *Cuestiones de identidad cultural* (pp. 214-250). Amorrortu.
- Ryan, B., Scapens R. W., & Theobald, M. (2004). *Metodología de la investigación en finanzas y contabilidad*. Deusto.
- Sánchez, A., & Martínez, M. (2019). Una mirada a la contabilidad ambiental en Colombia desde las perspectivas del desarrollo sostenible. *Revista Facultad de Ciencias Económicas*, 27(1), 87-106. <https://doi.org/10.18359/rfce.3196>
- Sassen, S. (2015). *Expulsiones. Brutalidad y complejidad en la economía global*. Kats.
- Sen, A. (1997). *La desigualdad económica*. Fondo de Cultura Económica.
- Sen, A. (1999). *Reason before identity*. Oxford University Press.
- Sen, A. (2009). *The idea of justice*. The Belknap Press.
- Sloterdijk, P. (2017). *Estrés y libertad*. Ediciones Godot.
- Smith, A. (2016). *La riqueza de las naciones*. Alianza.
- Spence, C., Husillos, J., & Correa-Ruiz, C. (2010). Cargo cult science and the death of politics: A critical review of social and environmental accounting research. *Critical Perspectives on Accounting*, 21(1), 76-89. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2008.09.008>
- Soares, J., & de Souza, E. (2018). Uma reflexão sobre desenvolvimento e sustentabilidade: quando o bem-estar social se torna sinônimo de consumo. *PerCursos*, 19(41), 8-27. <http://doi.org/10.5965/1984724619412018008>
- The Intergovernmental Panel on Climate Change. (2021). *AR6 Synthesis Report Climate Change 2022*. IPCC. <https://www.ipcc.ch/report/sixth-assessment-report-cycle/>
- Tregidga, H., & Laine, M. (2021). On crisis and emergency: Is it time to rethink long-term environmental accounting? *Critical Perspectives on Accounting*. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2021.102311>
- Ulgjati, S. (2018). Emergía. En G. D'Alisa, F. Demaria, & G. Kallis (Eds.), *Decrecimiento: vocabulario para una nueva era* (pp. 177-181). Icaria.
- Vlaeminck, J.-H. (1961). *Historia y doctrinas de la contabilidad*. Ejes.
- Watson, D. D. (2014). Poverty and basic needs. En P. Thompson, & D. Kaplan (Eds.), *Encyclopedia of Food and Agricultural Ethics* (pp.1529-1535). Springer. [https://doi.org/10.1007/978-94-007-6167-4\\_442-1](https://doi.org/10.1007/978-94-007-6167-4_442-1)
- Zuleta, E. (2007). *Elogio de la dificultad y otros ensayos*. Hombre Nuevo Editores; Fundación Estanislao Zuleta.



POPULAR ACCOUNTING. MEANINGS AND EXPERIENCES IN SOCIAL AND COMMUNITY ORGANIZATIONS FROM GRANIZAL (BELLO, ANTIOQUIA, COLOMBIA)

**ABSTRACT:** Popular accounting emerges from popular education as a possibility for the construction of accounting practices and processes in social, communitarian, and solidarity and alternative economy organizations, in contrast to the traditional banking conception of the accounting practice. This article seeks to characterize the systematization of a popular accounting experience with seven social and community organizations from Granizal village, municipality of Bello (Antioquia, Colombia), and to present the meanings and places of popular accounting as a pedagogical and political practice within these organizations. This study follows a qualitative approach from the perspective of the socio-critical paradigm, an action-research methodology, and social interaction frameworks that enable conversation and action. From the insights of popular accounting, the accounting practices of the studied organizations are thought and re-signified based on their context, experience, and collective and solidarity construction model. It is concluded that popular accounting meanings in these organizations are evidenced through recognizing and raising awareness towards their actions, their resources, the use of these resources, value assignment, and self-management as an action that includes solidarity, exchange, and collective and community support practices.

**KEYWORDS:** Popular accounting, popular education, social and community organizations, systematization of experiences, Granizal village.

CONTABILIDADE POPULAR. PERSPECTIVAS E EXPERIÊNCIAS EM ORGANIZAÇÕES SOCIAIS E COMUNITÁRIAS EM GRANIZAL (BELLO, ANTIOQUIA, COLÔMBIA)

**RESUMO:** a contabilidade popular é proposta a partir da educação popular como uma possibilidade de construção de práticas e processos contábeis em organizações sociais, comunitárias e de economia solidária e alternativa, em oposição à concepção bancária da prática contábil. O objetivo deste artigo é significar a sistematização da experiência da contabilidade popular com sete organizações sociais e comunitárias de Granizal, região localizada no município de Bello (Antioquia, Colômbia), e apresentar os sentidos e o lugar da contabilidade popular nessas organizações como uma prática pedagógica-política. Esta pesquisa tem uma abordagem qualitativa a partir do paradigma sociocrítico, um método de pesquisa-ação e estruturas sociais de interação que possibilitam o diálogo e a ação. A partir da contabilidade popular, as práticas contábeis das organizações sociais e comunitárias são pensadas e ressignificadas a partir do contexto, da experiência e da construção coletiva e solidária. Conclui-se que os sentidos da contabilidade popular nessas organizações estão evidenciados no reconhecimento e processo de conscientização de suas ações, dos recursos que possuem, seu uso, alocação de valor e na autogestão como ação que inclui práticas de solidariedade, intercâmbio e apoio coletivo e comunitário.

**PALAVRAS-CHAVE:** contabilidade popular, educação popular, organizações sociais e comunitárias, sistematização de experiências, Granizal.

COMPTABILITÉ POPULAIRE. SENS ET EXPÉRIENCES DANS LES ORGANISATIONS SOCIALES ET COMMUNAUTAIRES DU VOISINAGE DE GRANIZAL (BELLO, ANTIOQUIA, COLOMBIE)

**RÉSUMÉ :** La comptabilité populaire est proposée à partir de l'éducation populaire comme une possibilité de construction de pratiques et de processus comptables dans les organisations sociales, communautaires et d'économie solidaire et alternative, contrairement à la conception bancaire de la pratique comptable. L'objectif de cet article est de signifier la systématisation de l'expérience de la comptabilité populaire avec sept organisations sociales et communautaires du voisinage de Granizal, situé dans la municipalité de Bello (Antioquia, Colombie), et d'y présenter les sens et les endroits de la comptabilité populaire en tant qu'une pratique pédagogique et politique. Cette recherche a une approche qualitative qui part du paradigme sociocritique, une méthode de recherche-action et des cadres d'interaction sociale qui permettent la conversation et l'action. En partant de la comptabilité populaire, les pratiques comptables des organisations sociales et communautaires sont pensées et ressignifiées en fonction du contexte, de l'expérience et de la construction collective et solidaire. On conclut que les significations de la comptabilité populaire dans ces organisations se manifestent dans la reconnaissance et le processus de sensibilisation à leurs actions, aux ressources dont elles disposent, à leur utilisation, à l'attribution de valeur et à l'autogestion en tant qu'action qui inclut des pratiques de solidarité, d'échange et d'accompagnement collectif et communautaire.

**MOTS-CLÉ :** comptabilité populaire, éducation populaire, organisations sociales et communautaires, systématisation des expériences, voisinage de Granizal.

**CITACIÓN SUGERIDA:** Gómez-Zapata, Y., Gallón Vargas, N., Rodríguez Triana, M. A., & Usma Zuleta, L. J. (2021). Contabilidad popular. Sentidos y experiencias en organizaciones sociales y comunitarias de la vereda Granizal (Bello, Antioquia, Colombia). *Innovar*, 31(82), 245-270. <https://doi.org/10.15446/innovar.v31n82.98426>

**CLASIFICACIÓN JEL:** A20; I20; M41.

**RECIBIDO:** 14/3/2021. **APROBADO:** 27/8/2021.

Esta obra se publica bajo una licencia Creative Commons Atribución-No Comercial-Sin Derivadas 4.0 Internacional (CC BY-NC-ND 4.0)



# Contabilidad popular. Sentidos y experiencias en organizaciones sociales y comunitarias de la vereda Granizal (Bello, Antioquia, Colombia)

*Yuliana Gómez-Zapata*

Ph. D. en Humanidades y Artes

Profesora asistente, Tecnológico de Antioquia, Institución Universitaria Medellín, Colombia

Observatorio Público

Rol de la autora: intelectual

[ygomezza@tdea.edu.co](mailto:ygomezza@tdea.edu.co)

<http://orcid.org/0000-0003-4134-4056>

*Natalia Gallón Vargas*

M. Sc. en Contabilidad Financiera y de Gestión

Profesora, Tecnológico de Antioquia, Institución Universitaria Medellín, Colombia

Observatorio Público

Rol de la autora: intelectual

[natalia.gallon@tdea.edu.co](mailto:natalia.gallon@tdea.edu.co)

<http://orcid.org/0000-0002-3298-3449>

*María Alejandra Rodríguez Triana*

Contadora Pública

Investigadora, Tecnológico de Antioquia, Institución Universitaria Medellín, Colombia

Observatorio Público

Rol de la autora: intelectual

[marodrig@tdea.edu.co](mailto:marodrig@tdea.edu.co)

<http://orcid.org/0000-0003-0003-537X>

*Leidy Jhoyana Usma Zuleta*

Contadora Pública

Investigadora, Tecnológico de Antioquia, Institución Universitaria Medellín - Colombia

Observatorio Público

Rol de la autora: intelectual

[ljusma@tdea.edu.co](mailto:ljusma@tdea.edu.co)

<http://orcid.org/0000-0002-5824-9824>

**RESUMEN:** La contabilidad popular se propone desde la educación popular como posibilidad de construcción de prácticas y procesos contables en las organizaciones sociales, comunitarias y de economía solidaria y alternativa, en contraposición a la concepción bancaria de la práctica contable. El objetivo de este artículo es significar la sistematización de la experiencia de contabilidad popular con siete organizaciones sociales y comunitarias de la vereda Granizal, ubicada en el municipio de Bello (Antioquia, Colombia), y presentar los sentidos y lugares de la contabilidad popular en ellas como una práctica pedagógico-política. Esta investigación tiene un enfoque cualitativo desde el paradigma sociocrítico, un método de investigación-acción y marcos sociales de interacción que posibilitan la conversación y la acción. Desde la contabilidad popular se piensan y se resignifican

las prácticas contables de las organizaciones sociales y comunitarias a partir del contexto, la vivencia y la construcción colectiva y solidaria. Se concluye que los sentidos de la contabilidad popular en estas organizaciones se evidencian en el reconocimiento y proceso de concienciación de su accionar, de los recursos que se tienen, su uso, asignación de valor y en la autogestión como acción que incluye prácticas solidarias, de intercambio y de apoyo colectivo y comunitario.

**PALABRAS CLAVE:** contabilidad popular, educación popular, organizaciones sociales y comunitarias, sistematización de experiencias, vereda Granizal.

### Introducción

La contabilidad popular se propone como una práctica pedagógico-política que permite repensar y resignificar las prácticas contables situadas, es decir, con las organizaciones y en contexto a partir de un proceso intersubjetivo, dialógico y participativo, que produce y vuelve visible los múltiples sentidos que los sujetos dan a la contabilidad (Gallón et al., 2020). Estos sentidos pueden estar vinculados con los saberes comunes y dominantes de la contabilidad<sup>1</sup>, pues muchos de estos son necesarios y adquieren valor y sentido para las organizaciones al estar inmersas en el sistema capitalista, aunque haya una tensión con las apuestas y materializaciones de resistencia y otras formas de ser, vivir y habitar el territorio y lo comunitario. Otros sentidos sobre las prácticas contables también pueden ser contruidos y transformados a partir de la acción colectiva, la reflexión crítica de la práctica, la concienciación y la transformación subjetiva de los sujetos que participan en la práctica de contabilidad popular.

Esta propuesta desde lo popular requiere mirar la contabilidad desde una perspectiva heterodoxa o crítica (Chua, 2009; Gil, 2018; Gómez-Villegas & Ospina-Zapata, 2009), a partir de la comprensión del contexto y de la conversación (Quijano-Valencia, 2016) con otros y otras en una perspectiva académico-política. Dicha perspectiva se preocupa por resignificar la práctica contable, en la medida en que posibilita un posicionamiento contextual de los sentidos y saberes, y se moviliza hacia la posibilidad y la emergencia como campo epistémico (Zemelman, 2005), que se teje en la experiencia, los conocimientos y saberes propios, el diálogo y el encuentro (Gallón et al., 2020; Rodríguez et al., 2016, 2018). Por lo tanto, esta se configura en una propuesta de acción contra-hegemónica y de resistencia desde lo cotidiano y lo local (Castro-Gómez & Grosfoguel, 2007; Walsh, 2013).

<sup>1</sup> Lo que en la teoría contable se ha denominado como perspectiva ortodoxa.

Lo popular se comprende como una práctica política que se potencia y materializa en la acción pedagógica, como campo intencionado de colocación de los sujetos en un contexto histórico, para ampliar sus posibilidades de acción y autonomía, a partir de la reflexión crítica de su experiencia y práctica situada, el encuentro dialógico y las posibilidades de concienciación y transformación subjetiva (Freire, 2005; Ghiso, 2009, 2018; Torres, 2009a).

Lo popular y lo pedagógico (Freire, 2005) pasan por lo colectivo; la contabilidad como construcción social (Gómez-Villegas, 2003) debe atender, además de lo evidente, lo posible y lo emergente como campo epistémico (Zemelman, 2005). La contabilidad popular es una propuesta de tipo popular, porque es una práctica política que se comprende desde la acción pedagógica, ética-política y como praxis de transformación (Freire, 2005, 2011, 2012; Ghiso, 2018; Torres, 2009a), en la medida en que está profundamente imbricada con las propuestas de la educación popular (Gallón et al., 2020).

Cuando se habla de praxis de transformación en contabilidad popular, esta transformación está condicionada por las realidades históricas y contextuales de las organizaciones; de ahí que una de las limitaciones de la contabilidad popular sea la transformación radical de las condiciones que alinean a las organizaciones con las racionalidades del sistema y sus instituciones. Ahora bien, no es determinante y las apuestas políticas y epistémicas de la contabilidad popular están a favor de una transformación radical, pero también se parte de un principio de realidad de las organizaciones y es su inmanencia al sistema lo que no le resta valía a la esperanza y dignidad que se materializan en su praxis de resistencia desde lo cotidiano y lo comunitario.

Los antecedentes de la contabilidad popular como categoría de análisis se encuentran en la experiencia investigativa con Círculos Solidarios de Medellín<sup>2</sup> (Gómez-Zapata et al., 2015; Restrepo et al., 2015),<sup>3</sup> quienes denominan así sus prácticas de contabilidad y procesos de formación con las personas y emprendimientos de economía solidaria, popular y de subsistencia (Rodríguez et al., 2016, 2018). A partir de ello, se propone investigar la contabilidad popular,

<sup>2</sup> Programa de la Corporación Fomentamos (Medellín, Colombia), que se sustenta en el microcrédito y la banca comunitaria, y que busca fomentar el crédito solidario, el ahorro y la formación en economía solidaria como estrategias de recuperación de la dignidad humana de mujeres y hombres excluidos por la banca financiera tradicional y que viven en contextos de pobreza y de subsistencia.

<sup>3</sup> La investigación tuvo lugar en el periodo 2014-2016 entre la Universidad de San Buenaventura, la Corporación Universitaria Remington, el Tecnológico de Antioquia y la Corporación Fomentamos de Medellín, Colombia.



además de una práctica pedagógico-política, como categoría de análisis previa (para esta investigación) dentro del campo epistémico y de acción de la educación popular en y desde las organizaciones que presentan las características ya mencionadas.

En el trabajo realizado por Gallón et al. (2020), se tuvo un primer acercamiento con las organizaciones de economía solidaria resultantes del proceso de paz entre las Fuerzas Armadas Revolucionarias de Colombia – Ejército del Pueblo (FARC-EP) y el Gobierno de Colombia. A partir de esta experiencia, fue posible elaborar instrumentos conceptuales de la contabilidad popular como una práctica pedagógico-política que permite resignificar prácticas contables en las organizaciones y generar las condiciones, a partir de la educación popular, para resignificar y construir otras prácticas contables situadas.

Los resultados sobre contabilidad popular han sido valiosos pero pausados, pues el trabajo con las organizaciones no depende solo de la voluntad y disposición de quien investiga; es la dinámica propia del trabajo comunitario quien define los ritmos en los avances de la investigación.

Esto, sin duda, es una dificultad para el cumplimiento de tiempos y productos de la investigación, pero sobre todo para comprender que las lógicas académicas no necesariamente están en la misma sintonía con las necesidades organizacionales. Este desajuste no es negativo *per se*; al contrario: nos muestra la necesidad de construir conocimiento desde una pertinencia histórica y a partir de las emergencias de la realidad (Zemelman, 2005).

El objetivo de este artículo es significar la sistematización de la experiencia de contabilidad popular con siete organizaciones sociales y comunitarias de la vereda Granizal, ubicada en el municipio de Bello (Antioquia, Colombia), y presentar los sentidos y lugares de la contabilidad popular como práctica pedagógico-política. Por las condiciones de la pandemia de la covid-19<sup>4</sup>, se realizaron catorce talleres virtuales con la comunidad Granizal, donde participaron

<sup>4</sup> Ha sido la crisis de salud mundial más importante y de mayor afectación del siglo XXI y que inicia a finales del 2019 en el continente asiático y ha cobrado la vida de, según la OMS en comunicado de julio de 2021, entre 6 y 8 millones de personas en todo el mundo.

varias organizaciones: Comité de la Vereda Granizal (COVEG), Red de Líderes Generando Cambio (LIGEC), Mesa por el Derecho al Deporte, Recreación y Actividad Física (Mesa DRAF), Portal de Oriente, Club Deportivo Pives Granizal (CDPG) y Club Deportivo de Oriente (CDO). Trabajaremos en este artículo ocho talleres de los catorce desarrollados, realizados entre agosto y octubre del 2020. Se presentan las experiencias de los talleres sobre *identidad, roles de trabajo, redes comunitarias y reconocimiento de los recursos*.

Cada una de estas organizaciones tiene incidencia en el territorio, comprometen apuestas políticas de transformación social para la vereda y están sintonizadas con la idea de promover prácticas que beneficien a la población a través de la participación social. Algunas organizaciones están formalizadas (desde la legalización jurídica en Colombia); otras están en proceso de obtener una personería jurídica, y otras más trabajan como colectividades de autogestión.

Después de esta introducción, la estructura del artículo parte de un breve contexto de la vereda Granizal, seguido de la estrategia metodológica, en la que se presentan los aciertos y dificultades de la práctica investigativa; en el apartado de contabilidad popular y talleres participativos con las organizaciones de la vereda Granizal, se describen los relatos desde la experiencia de cada uno de los talleres trabajados; también se desarrolla un acápite sobre el análisis y los sentidos de la contabilidad popular en las organizaciones de la vereda Granizal y se presentan unas conclusiones como apertura para seguir discutiendo y auscultando la categoría *contabilidad popular*.

### Contexto de la vereda Granizal

La vereda Granizal está ubicada en el municipio de Bello (Antioquia, Colombia). Se reconoce como el asentamiento más grande de Latinoamérica y ha sido refugio de personas víctimas de desplazamiento forzado rural e intraurbano desde la década de los 80 (Rengifo et al., 2017). Sus ocho sectores se han construido desde la autogestión colectiva y la participación ciudadana. Según Eliécer Duque (comunicación personal, 13 de agosto, 2020), líder de la vereda, actualmente hay 35.000 habitantes y, por el poco reconocimiento de los Gobiernos municipales, aún se viven condiciones de empobrecimiento; no obstante, "es un territorio donde en medio de exclusiones sociales y políticas, de controles armados y nuevas victimizaciones, [...] se reproducen y radicalizan las acciones por la vida, por las libertades, por los derechos y por la construcción territorial de la paz" (Rengifo et al., 2017, p. 28).

Debido a esas condiciones, quienes habitan la vereda se han organizado para gestionar soluciones reales, lo que ha impulsado el liderazgo comunitario que da sentido a la integración local en defensa del derecho a la ciudad y al territorio habitado, al tiempo que "puede aumentar la capacidad de recuperación y fortalecimiento de las redes sociales y las posibilidades de éxito de la reconstrucción socioeconómica, política y cultural de los territorios afectados que han estado invisibilizadas" (Rengifo et al., 2017, p. 30).

Esos procesos comunitarios se han consolidado como organizaciones a partir de las necesidades evidenciadas y la iniciativa de algunas personas por mejorar la calidad de vida de la comunidad en la vereda. Cada una de ellas trabaja desde un enfoque específico en pro del fortalecimiento comunitario y, a continuación, se hará una breve caracterización de estas organizaciones. COVEG emerge a partir de las necesidades y la vulneración de los derechos de la población (Nora Pulgarín, Comunicación personal, 13 de agosto, 2020); nace por iniciativa de líderes y dignatarios de las Juntas de Acción Comunal de la vereda Granizal en febrero de 2012, con el fin de gestionar ante la Administración Municipal de Bello y otras entidades mejores condiciones de vida.

Ese mismo año, nace la junta de acción comunal (JAC) para efectuar e impulsar el proceso de consolidación del sector Portal de Oriente. En la actualidad, esta JAC, que representa uno de los ocho sectores de la vereda, se fortalece como un grupo de trabajo comunitario en pro del mejoramiento de vías y carreteras, así como de la solución de vivienda para mejorar la calidad de vida de su comunidad (Eliécer Duque, comunicación personal, 13 de agosto, 2020). Por otro lado, se encuentran las organizaciones que tienen iniciativas comunitarias enfocadas en temas específicos como la equidad y el género, entre ellas, la Red Líderes Generando Cambio (Ligec), que se consolidó como red en el 2017 con una iniciativa del Shalom<sup>5</sup> por generar un grupo de líderes que lograra empoderar a niñas y jóvenes mujeres a partir del reconocimiento del entorno (Yurani Pérez, comunicación personal, 13 de agosto, 2020) y, de esta manera, proponer proyectos sociales, productivos y solidarios en la vereda para abordar desde un enfoque de género las problemáticas de violencia y de recursos más apremiantes del territorio.

En ese mismo sentido trabaja CDPG, que surge en el 2019 a partir de la idea de un grupo de jóvenes estudiantes por promover en niños, niñas, adolescentes y jóvenes la

<sup>5</sup> Corporación Comunidad Cristiana Shalom con presencia en la vereda Granizal.

integridad, la vida, la equidad y los sueños a través del fútbol (Andrés García, comunicación personal, 13 de agosto, 2020). Sus integrantes definen trabajar en la vereda como la representación de la equidad de género en el territorio y como forma de reivindicar el fútbol que normalmente ha sido un deporte masculinizado.

En ese enfoque deportivo también se desarrolla el CDO que, desde el 2018, trabaja en la vereda Granizal para los niños, jóvenes, adultos y adultos mayores, con el fin de incentivar un mejor aprovechamiento del tiempo libre y fortalecer a su vez el tejido social, usando el deporte para la actividad física y recreativa de la comunidad (Juseth Nemecio Seña, comunicación personal, 13 de agosto, 2020).

Por último, en vía de generar alianzas, la Mesa DRAF surge en el 2013 con la necesidad de convocar e involucrar a líderes, comunidad en general y organizaciones. El foco del proceso organizativo se define hacia el deporte, porque es uno de los derechos vulnerados en la comunidad de Granizal y trabaja desde la convocatoria, capacitación y creación de alianzas (Liliana Villegas, comunicación personal, 13 de agosto, 2020).

## Metodología

La metodología se fundamentó en el enfoque cualitativo y el paradigma sociocrítico, pues coincidimos en que “la importancia de la investigación cualitativa para la contabilidad es que permite reconocer la naturaleza de la realidad del trabajo de los contables en las organizaciones” (Ospina, 2010, p. 172). Nos interesamos en el diseño de categorías de análisis que permitan la comprensión de las necesidades particulares de las organizaciones en contexto, pues para este trabajo es fundamental la construcción de prácticas contables desde una perspectiva experiencial (Ghiso, 2017; Torres, 2009b) y en constante diálogo con las necesidades de las organizaciones que, por tener una connotación política, social, cultural o deportiva, tienen una vinculación estrecha con las necesidades de las comunidades que representan. De acuerdo con Larrinaga (1999), el funcionamiento de la contabilidad en su contexto social e institucional vendrá probablemente dado por el diálogo entre diferentes perspectivas de investigación, a lo cual se suma un diálogo entre las organizaciones asentadas en el territorio y los organismos de poder local, pues no necesariamente las primeras están desvinculadas de las lógicas, requerimientos y dinámicas de la institucionalidad.

Las categorías de análisis trabajadas tienen que ver con la construcción y desarrollo del proceso de investigación que le da sentido a este escrito, que han sido abordadas previamente y también han aparecido desde la emergencia

posible y revitalizante de la investigación cualitativa. Las categorías iniciales fueron *contabilidad popular, prácticas contables* y *organizaciones de la vereda Granizal*. La categoría emergente fue la *concienciación de las prácticas contables en las organizaciones de la vereda Granizal*.

El método de investigación utilizado fue la investigación-acción, pues nos permite la construcción de las alternativas de solución a partir de una relación dialógica y conversacional (Ghiso, 2017; Ghiso & Tabares-Ochoa, 2011; Quijano-Valencia, 2016) con los actores de las organizaciones a través de marcos sociales de interacción y de la educación popular (Freire, 2005; Torres, 2014). En este sentido, se debe precisar que nuestro rol como investigadoras y facilitadoras de los talleres ha sido formativo y deformativo —más allá de la escuela—, pues la investigación que hemos propuesto se piensa para la transformación de los entornos y los sujetos desde los sentidos comunes, la participación y la experiencia de la práctica situada.

Las organizaciones donde se situó la práctica fueron seleccionadas a conveniencia de las investigadoras, a partir de su connotación político-social, es decir, para su selección se tuvo como criterio fundamental que estas debían tener un compromiso colectivo y solidario en el territorio que cohabitan (Torres, 2014). Cada una de las organizaciones se ha trabajado como estudio de caso auscultando la sistematización de experiencias como potencialidad epistémica, lo cual permite generar ejercicios de interacción y evaluación entre los diversos actores que participamos en la investigación.

El ejercicio de los talleres ha pasado por fases de interacción, construcción y análisis, que han sido presentadas por el equipo de contabilidad popular y concertadas con la comunidad de la vereda Granizal. El proceso de sistematización de la experiencia que compone el análisis de la caja de herramientas desarrollada, las categorías previas y emergentes en el proceso, los objetivos y sentidos de la interacción y los momentos de concienciación y evaluación de la práctica, ha llegado —por ahora— a las fases iniciales del proceso, que han sido la identidad, los roles de trabajo, las redes colaborativas y los recursos. Esta ha sido la intencionalidad en la selección de ocho de los catorce talleres desarrollados por el equipo.

Los resultados que presentamos son los que se han construido a partir de la oralidad y el discurso de las personas de las organizaciones sociales y comunitarias de la vereda Granizal desde el reconocimiento de la experiencia y la práctica situada. Los marcos sociales de interacción que hemos trabajado para la recolección y generación de información con y desde las organizaciones de Granizal son la conversación y el taller a partir de la cartografía social, el

mapa de actores, matrices de relato y cocreación. El análisis y construcción de los sentidos de la contabilidad popular en estas organizaciones parte de la lectura de las investigadoras a partir de la experiencia.

## Resultados

### Contabilidad popular: talleres participativos con las organizaciones de la vereda Granizal

Reconocer, desde procesos de justicia cognitiva (Santos, 2009), que el conocimiento experto —el que viene de la academia— no es el único lugar desde donde se orientan las prácticas y conocimientos contables permite situarnos desde la diversidad epistémica y los saberes de las organizaciones sociales y comunitarias de la vereda Granizal. Ello, además, supone un ejercicio pedagógico-político que exige la postura de lo popular.

El sentido de la contabilidad popular en las organizaciones de la vereda Granizal se configura en la práctica pedagógico-política, la cual permite generar unas condiciones de reconocimiento y aprendizaje de los sujetos en sus contextos organizacionales y comunitarios a partir de los talleres (Ghiso, 1999), para conversar, hacer y conocer con otros y otras en torno a lo contable. Este proceso intersubjetivo de construcción y socialización de saberes se da a partir de los lugares de enunciación de los sujetos en un entorno de confianza y desde “la presencia subversiva de la pregunta” (Ghiso, s. f., p. 7).

Nuestra intención también es acudir a un ejercicio de investigación contable relevante (Richardson, 2009) y reivindicar prácticas contables situadas (emergentes o resignificadas) que sean organizacional y socialmente útiles (Gil, 2019), alejadas de la consideración de “un mero conjunto de rutinas calculativas” (Larrinaga, 1995, p. 233), teniendo en cuenta que las organizaciones con las que trabajamos hacen parte de una comunidad y un territorio complejos desde lo político-institucional, lo relacional, la salud pública y el acceso a derechos humanos.

A continuación, se presentan los relatos desde la experiencia de los talleres realizados con las organizaciones de la vereda Granizal.

#### Taller 1. Identidad: horizontes estratégicos para reconocernos

##### RELATOS DESDE LA EXPERIENCIA

El taller *Identidad: horizontes estratégicos para reconocernos* (figura 1) tuvo la intención de pensar el devenir

organizativo; además, posibilitó preguntas sobre la identidad y el reconocimiento organizacional, lo que permite conocer las características de su cotidianidad y los objetivos de incidencia en la transformación del territorio. Este punto viabiliza ese (re)paso hacia el interior de cada proceso participante, pues de no existir este elemento, la contabilidad popular terminaría siendo la construcción de prácticas contables que no pregunta por los sujetos, los objetivos y sus miradas.

Objetivo:	Identificarnos y reconocernos para entender las necesidades, fortalezas y proyecciones de nuestra organización				
Metodología:	Interacción y diálogo				
Tiempo estimado:	90 minutos				
Fecha	13-08-2020	Hora	10 a 11:30 am.	Medio	Meet



Para el caso concreto de la experiencia vivida en el taller 1 sobre la identidad, los momentos que se trabajaron fueron:

**Momento 1:** Saludo, presentación del propósito de la reunión, la relación de la identidad con la gestión y la contabilidad de las organizaciones (por qué es importante, qué sentido tiene) y la metodología.

**Momento 2:** Desarrollo del taller: preguntas sobre la identidad y conversación.

**Momento 3:** Tarea sobre la definición de la identidad de cada una de las organizaciones.

**Momento 4:** Cierre y retroalimentación.

Figura 1. Protocolo taller Identidad. Fuente: archivo del proyecto de investigación Contabilidad Popular.

El taller se realizó por medio de preguntas y actividades (figura 2) que, pese al reto de la virtualidad, lograron ser atendidas por las organizaciones, algunas con mayor protagonismo; aun así, debemos trabajar en el incentivo de la participación. La intención fue revisar la historia del proceso y las razones de sus orígenes, así como reconocer las fortalezas y elementos diferenciadores de cada organización, con el fin de poner sobre la mesa las posibilidades de acción y diálogo, es decir, resignificar y construir —desde lo pedagógico— prácticas y lugares *con* los sujetos de las organizaciones. El taller también se ocupó de reflexionar sobre las apuestas organizacionales en horizontes de corto, mediano y largo plazo.

En el caso del CDPG (tabla 1), podemos decir que se reconocen como una organización que propicia espacios de integración para los y las jóvenes de la vereda por medio del fútbol<sup>6</sup>, gracias a la participación de algunos jóvenes en

<sup>6</sup> Este Club se constituye en organización deportiva a partir del reconocimiento deportivo por parte del Instituto de Deportes y Recreación de Medellín (INDER) en el 2020.

	<p style="text-align: center;"><b>¿Cuándo y cómo nació el proceso?</b></p> <p>Cuéntanos el cuento, narra la historia como si nos estuviera contando un episodio de una serie, película, etc. Se escogerá un(a) vocero(a) de cada proceso tienen 5 minutos para eso.</p>
	<p style="text-align: center;"><b>¿En qué somos fuertes?</b></p> <p>Vamos a responder esta pregunta a través de un acróstico. ¿Los conoces? Vamos a hacer uno con el nombre de la organización, contando cuáles son esos elementos que nos hacen fuertes y nos mantienen firmes en la comunidad. <b>Ejemplo:</b> Mucho Amor y Respeto</p>
<p style="text-align: center;"><b>¿En qué nos diferenciamos?</b></p> <p>Vamos a responder esta pregunta a partir de un eslogan o frase que nos defina y nos distinga, que logre recoger la esencia de nuestro proceso. Para ello, vamos a darnos cinco minutos, donde los(as) voceros(as) de las organizaciones construyan su eslogan (si es que no tienen uno) y, si ya existe, nos socialicen la historia, el significado y la esencia. Posterior a ese tiempo y conversación, les pediremos que lo griten al unísono, como en un partido de fútbol y para que nos conozcan.</p>	
	<p style="text-align: center;"><b>¿Qué queremos en el corto, mediano y largo plazo?</b></p> <p>Esta pregunta debe ser respondida por todos(as), por favor. Imagínate esos escenarios a corto, mediano y largo plazo, pensados para tu proceso, y descríbelos detalladamente (elementos específicos). ¿Cómo se ve ese reflejo en los sueños personales de cada una (personal y en contraste con el emprendimiento)?</p>

Figura 2. Momentos taller Identidad. Fuente: archivo del proyecto de investigación Contabilidad Popular.

espacios que ofrece el Politécnico Colombiano Jaime Isaza Cadavid en Medellín (Yurani Pérez, comunicación personal, 13 de agosto, 2020)<sup>7</sup>. También la actividad permite analizar su planeación –comprendida como acción pedagógica (Oakes et al., 2009)– a corto, mediano y largo plazo; además, se reconocen los sentidos, saberes y apuestas de los sujetos y su lugar.

Ellos y ellas reconocen el poder de trabajar en redes, pues “necesitamos trabajar en alianzas porque solitos, así queramos, no podemos; [...] como siempre hemos dicho, los protagonistas han sido la misma comunidad, que son los líderes comunitarios de la Mesa DRAF; también las líderes del semillero” (Liliana Villegas, comunicación personal, 13 de agosto, 2020)<sup>8</sup>. En su identidad hay un sentido de empoderamiento comunitario que incentiva la participación<sup>9</sup>. También hay un interés de transformación social desde el deporte a partir de las necesidades del territorio y de sus habitantes<sup>10</sup>.

En otros espacios, como la Mesa DRAF, se articulan diversos procesos, entre ellos, LigeC, que convoca a las mujeres jóvenes por medio de la organización comunitaria y se compromete a pensar en el cambio en su vereda: “Somos nosotras las jóvenes [...] las impulsadoras [de] ese cambio en nuestra comunidad, en nuestro ambiente y, por decirlo así, somos como el futuro; entonces, si nosotras nos unimos a ese cambio, podemos inspirar a otras y otros jóvenes” (María Isabel Jiménez, comunicación personal, 13 de agosto, 2020)<sup>11</sup>.

COVEG, otro espacio de la vereda, se identifica como un proceso en busca de una formalización jurídica para mejorar la acción en el territorio, a través de la gestión de recursos; básicamente, integra a líderes y lideresas de los ocho sectores de la vereda. Además, tiene intereses en el deporte, la niñez, la juventud, los adultos mayores y la cultura, razón por la cual se reconoce como un espacio vital en el territorio: “esto es como la resiliencia que tenemos, ese deseo de lucha, del desarrollo para nuestra vereda” (Nora Pulgarín, comunicación personal, 13 de agosto, 2020)<sup>12</sup>.

La identidad de las organizaciones se delinea desde la necesidad de impactar en lo cotidiano de la comunidad; de resarcir tejidos sociales que se han fracturado con la realidad permeada de violencia, desplazamiento forzado y precariedades socioeconómicas; de promover la

<sup>7</sup> Lideresa comunitaria integrante de la Red Líderes Generando Cambio (LigeC) y secretaria del CDPG.

<sup>8</sup> Lideresa comunitaria, integrante de la Mesa DRAF.

<sup>9</sup> Podría pensarse en seguir revisando no solo lo identitario, sino las relaciones que emergen y se sostienen en el tiempo; este es un trabajo de largo alcance que se teje con y desde la organización comunitaria.

<sup>10</sup> El deporte ha sido transversal en el trabajo colaborativo entre Granzal y el equipo de investigación en Contabilidad Popular, pues nuestra llegada al territorio se configura a partir de la búsqueda de asesoramiento contable para la formalización (reconocimiento deportivo por autoridad local) de dos clubes de fútbol en la vereda.

La actividad deportiva ha canalizado el desarrollo de actividades comunitarias para la recuperación del territorio.

<sup>11</sup> Integrante de la Red LigeC.

<sup>12</sup> Lideresa comunitaria integrante del COVEG e integrante del CDO.

Tabla 1ª.  
Actividad sobre identidad con CDPG.

Razón de ser y existir	Objetivo general <ul style="list-style-type: none"> <li>Mejorar la calidad de vida de los habitantes de la vereda granizal a través de la práctica del fútbol, fortaleciendo los valores y habilidades para la vida.</li> </ul>		
¿Cuáles son los objetivos de la organización? ¿Por qué existimos?	Objetivos específicos <ul style="list-style-type: none"> <li>Consolidar procesos deportivos y formativos.</li> <li>Participar en diferentes eventos deportivos a nivel municipal.</li> <li>Fortalecer el liderazgo de los deportistas y la comunidad.</li> <li>Vincular a los padres de familia en las diferentes actividades deportivas.</li> <li>Garantizar espacios deportivos donde se promueva la sana convivencia</li> <li>Ejecutar proyectos deportivos y sociales en la vereda Granizal</li> <li>Apoyar otras iniciativas de la comunidad.</li> <li>Impulsar la constante capacitación de directivos y empleados del club deportivo PIVES Granizal.</li> <li>Apostar al crecimiento del club deportivo PIVES Granizal a nivel municipal, departamental y nacional.</li> </ul> ¿Por qué existimos? La vereda granizal ubicada en el municipio de Bello con aproximadamente 30000 mil habitantes siendo así el segundo asentamiento de desplazados más grande de Colombia. En el cual es necesario brindar espacios donde los jóvenes puedan hacer un buen aprovechamiento del tiempo libre, afrontando de esta manera las diferentes problemáticas que se presentan en la vereda como lo son: El consumo de sustancias psicoactivas, Desescolarización, Embarazos a temprana edad, prostitución, Violencia de género y Violencia intrafamiliar entre otros. En la vereda Granizal no hay clubes deportivos que apoyen y fomenten el deporte y el buen aprovechamiento del tiempo libre.		
Lo que soñamos	Corto plazo	Mediano plazo	Largo plazo
Recuperen eso que conversamos de los sueños a corto, mediano y largo plazo	<ul style="list-style-type: none"> <li>La constitución legal del club deportivo PIVES Granizal</li> <li>Consolidar procesos deportivos y formativos</li> <li>Participar en diferentes eventos deportivos a nivel municipal</li> <li>Contar con implementación deportiva</li> <li>Uniformar los afiliados del club deportivo PIVES Granizal</li> <li>Diseñar el uniforme de los entrenadores del club.</li> <li>Tener un reconocimiento deportivo a nivel local</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Presentar y ejecutar proyectos en la vereda Granizal, por medio de instituciones públicas y privadas.</li> <li>Culminar la adecuación de la cancha del regalo de Dios</li> <li>Tener un reconocimiento deportivo a nivel municipal</li> <li>Tener deportistas con proyección deportiva</li> <li>Tener deportistas formados en valores humanos y habilidades para la vida</li> <li>Participar en eventos deportivos de mayor envergadura a nivel municipal y departamental.</li> <li>Ejecutar el proyecto empresarial para el sostenimiento del club</li> <li>Contar con patrocinadores que aporten al desarrollo del club</li> <li>Fomentar la construcción de un proyecto de vida, por parte de los deportistas y familiares</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Tener un reconocimiento deportivo a nivel departamental y nacional.</li> <li>Tener filiales en otros lugares del departamento de Antioquia</li> <li>Tener una sede deportiva</li> <li>Tener jugadores en el fútbol profesional colombiano e internacional</li> <li>Que los líderes del club deportivo PIVES granizal hayan terminado sus procesos académicos y continúen capacitándose</li> <li>Fortalecer y expandir el proyecto empresarial del club</li> <li>Incrementar los patrocinadores del club</li> <li>Conseguir que gran cantidad de los deportistas y familiares, hayan concretado sus primeros pasos en su proyecto de vida</li> </ul>

º Las tablas y figuras no han sido intervenidas por ser ejercicios hechos en los talleres. Se asumen como citas textuales y, por lo tanto, no son susceptibles de corrección de estilo, toda vez que implicaría modificar las respuestas a dichos talleres Fuente: archivo del proyecto de investigación Contabilidad Popular.

participación de los y las habitantes de la vereda para gestionar colectivamente asuntos que el Estado no proporciona con efectividad.

**Taller 2. Nuestros roles de trabajo**

**RELATOS DESDE LA EXPERIENCIA**

El taller *Nuestros roles de trabajo* (figura 3) se abordó desde las siguientes preguntas: ¿Quiénes son las personas que

conforman nuestro equipo de trabajo? ¿Qué actividades realizan esas personas dentro de nuestra organización? ¿Cómo podemos clasificar nuestros roles? Su abordaje nos permitió comprender que las organizaciones tienen un sentido del trabajo colectivo y toman decisiones en consenso a partir de las necesidades cotidianas y en la búsqueda de soluciones que implican un trabajo mancomunado como lo planteó Lilibian Villegas, lideresa de la vereda: "solitos no podemos". "La reunión sí la presidimos los líderes en ocasiones y lo que es referente a los temas de capacitación,

Objetivo	Reconocer los diferentes procesos que se gestan dentro de los clubes deportivos, las juntas de acción comunal, organizaciones deportivas y de mujeres.				
Metodología	Interacción y diálogo				
Tiempo estimado	90 minutos				
Fecha	20-08-2020	Hora	10 a 11:30am.	Medio	Meet



Comunidad General  
**LOS ROLES DE TRABAJO**

TALLER 2  
20 DE AGOSTO - 10:00 - 11:30  
MEET

COORDINADO POR: PABLO ARIAS  
FOTOGRAFÍA: ANDRÉS GARCÍA

Para el caso concreto de la experiencia vivida en el taller 2 sobre los roles de trabajo, los momentos que se trabajaron fueron:

**Momento 1:** Saludo del espacio, presentar el propósito del taller y hacer un recuento de la experiencia vivida con la actividad del taller reconocernos.

**Momento 2:** Desarrollo del taller: Preguntas para cada uno de los procesos e importancia de relacionar los roles con los procesos.

**Momento 3:** Actividad sobre los roles y los procesos.

**Momento 4:** Cierre y retroalimentación.

Figura 3. Protocolo taller nuestros roles de trabajo. Fuente: archivo del proyecto de investigación Contabilidad Popular.

como la programación, si es todo en consenso; lo hacemos todos y las instituciones que hacen parte" (Nora Pulgarín, comunicación personal, 20 de agosto, 2020).

La apuesta por lo colectivo es un valor importante para la construcción de la contabilidad popular, pues quienes participamos en la construcción de prácticas situadas comprendemos que desde nuestros lugares ampliamos procesos que van más allá de lo democrático-representativo y que se tejen desde lo público-político, sociocultural y económico-organizativo en asocio con quienes hacen parte del territorio. Estos procesos de participación comunitaria tienen en cuenta la contabilidad para sus decisiones organizativas, conocimientos y prácticas que no se reproducen de forma acrítica, sino que, desde lo pedagógico, reviste un sentido de lo político.

La Mesa DRAF, por ejemplo, dinamiza su gestión por cada organización integrante, algunas de las cuales manejan los recursos monetarios y otras se encargan de convocar a la gente y desarrollar actividades (Alain Aguirre, comunicación personal, 20 de agosto, 2020)<sup>13</sup>. En el caso de la JAC que se integra a la acción del COVEG: "Están por junta directiva y comité, la junta tiene un presidente, vicepresidente, tesorero, secretario; ya por los subcomités, hay tres principales: el de conciliación, salud y deportes. El comité ve-redal está conformado por presidentes de juntas y líderes

<sup>13</sup> Líder comunitario integrante del COVEG, integrante de la Mesa DRAF.

reconocidos" (María Deyanira Henao, comunicación personal, 20 de agosto, 2020)<sup>14</sup>.

Las JAC son organizaciones jurídicamente reconocidas y tienen unas responsabilidades mayores, del mismo modo que los clubes deportivos que también cuentan con personería jurídica, así que han distribuido los roles a partir de esos intereses y compromisos. La contabilidad popular aporta a la comprensión pedagógico-político de sus roles para el alcance de sus metas y sueños, los cuales también se sintonizan —en ocasiones— con las lógicas del capital. Las organizaciones asocian responsabilidades a los requerimientos que la personería jurídica les requiere<sup>15</sup> y, al mismo tiempo, a las necesidades que emergen en el proceso. También se observan necesidades de saber experto como el rol del contador dentro de la organización, asunto que sucede por la formalización legal institucional en Colombia.

Por otra parte, se resalta el sentido de la gestión colectiva, pues las organizaciones reconocen que las actividades se pueden hacer entre todos/todas con objetivos determinados: "Sí hay detallitos, que usted se encarga de esto y esto, pero *grosso modo* todo lo importante, lo macro, lo hacemos en conjunto" (Andrés García, comunicación personal, 20 de agosto, 2020). También es necesario comprender que el trabajo de esta investigación también pasa por el reconocimiento de los saberes que se tejen en las comunidades, que no pueden subestimarse; como afirmaba Eliécer Duque: "Como todos podemos ver, en las comunidades nos toca asumir varias responsabilidades por desconocimiento, porque algunas personas que les toca cumplir alguna misión no tiene[n] el conocimiento suficiente para hacerlo" (comunicación personal, 20 de agosto, 2020). El trabajo sobre la identidad nos ayuda a reconocer sus roles de trabajo a partir de sus necesidades y en una conversación constante entre los saberes. Aquí lo pedagógico es fundamental, pues es acción y reflexión para conocer, construir y transformar las prácticas desde lo solidario y participativo.

En clave de las actividades que desarrollan como colectivos, cada organización tiene enfoques y objetivos de trabajo con la comunidad de manera específica. Se reconocieron las formas en que cada proceso se organiza para trabajar, gestionar y movilizar las ideas, recursos y apuestas; esto es importante para la contabilidad popular por su posibilidad de relacionamiento horizontal; por su sentido de empoderamiento para reconocer los elementos contables

<sup>14</sup> Lideresa comunitaria, integrante del COVEG e integrante de la JAC Regalo de Dios.

<sup>15</sup> Este asunto se puede relacionar directamente con la racionalidad de la función jurídica del poder hegemónico, pero ello no logra resolverlo la contabilidad popular.

como una posibilidad a favor y no en contra y, por supuesto, por la capacidad de gestionar recursos desde sus propios medios y en pro de su comunidad.

**Taller 3. Redes comunitarias**

**RELATOS DESDE LA EXPERIENCIA**

El taller *Redes comunitarias* (figura 4) permitió reconocer elementos contextuales de las organizaciones e identificar alternativas que han generado a partir de la construcción de vínculos, intercambio de saberes, experiencias y recursos. Se plantearon conversaciones que permitieron la caracterización de actores y la identificación de sentires y pensares, tanto organizacionales como individuales, que movilizan el trabajo para el fortalecimiento de la vida comunitaria.

Objetivo	Reconocer los vínculos y relaciones de las organizaciones de la comunidad de Granizal con actores para identificar las experiencias, aprendizajes e intercambio de saberes y recursos para el fortalecimiento de la comunidad.				
Metodología	Conversación.				
Fecha	27-08-2020	Hora	10 a 11:30 a. m.	Medio	Meet



Para el caso concreto de la experiencia vivida en el taller 3 sobre redes comunitarias los momentos planteados fueron:

**Momento 1:** Encuadre de la conversación: presentación del objetivo del taller.

**Momento 2:** Reconocimiento de los actores que han sido significativos para el desarrollo de las organizaciones en Granizal.

**Momento 3:** Conversación en torno al fortalecimiento de las organizaciones y su impacto en el tejido social

**Momento 4:** Cierre, retroalimentación y explicación de la actividad.

**Figura 4.** Protocolo taller redes comunitarias. Fuente: archivo del proyecto de investigación Contabilidad Popular (2020).

Desde el ejercicio de concienciación como categoría de análisis emergente, una de esas emergencias fueron las emociones hacia el territorio; a través del relato, algunos de los asistentes afirman que las prácticas de trabajo comunitario que vienen realizando están impulsadas a partir de la memoria colectiva sobre su territorio, lo que hace referencia a la construcción de sus identidades y referentes, más que con la ciudad grande (en este caso Medellín, Colombia), con lo cercano y próximo: los vecinos, los espacios culturales y deportivos y la manera en cómo se posibilitaron imaginarios identitarios comunes. Esto estimula su

trabajo como líderes: “Las necesidades de la comunidad, la que se va presentando cada día, el abandono estatal, tanto municipal, departamental y nacional, [...] es lo que nos motiva a los líderes para trabajar en nuestras comunidades” (Eliécer Duque, comunicación personal, 27 de agosto, 2020).

Se identificaron problemáticas que no solo son propias de la vereda, sino que pueden considerarse como fenómenos generalizados: “Brindar un cambio y guiándonos hacia el maltrato contra la mujer, tratar de buscar esas soluciones para que eso se erradique totalmente en la vereda” (María Isabel Jiménez, comunicación personal, 27 de agosto, 2020). Esta clase de intencionalidades alrededor del cambio configura un reconocimiento político dentro de los procesos comunitarios, donde se intenta generar una transición en las realidades en las que se inscribe una comunidad y, al mismo tiempo, en las organizaciones. La contabilidad popular configura también una transición que implica lograr transcribir elementos de reconocimiento y control de las organizaciones en pro de desarrollar y mejorar sus prácticas organizativas. En ese sentido, los integrantes de las organizaciones, aunque tienen apremios particulares para el trabajo comunitario, reconocen elementos que enmarcan proyecciones a futuro. Desde el CDO expresan: “Nosotros trabajamos en la vereda en el enfoque de los niños, jóvenes, adultos y adultos mayores, para que desde el deporte [se pueda] tener un mejor aprovechamiento de su tiempo libre y fortalecer el tejido social” (Juseth Nemecio Seña, comunicación personal, 27 de agosto, 2020)<sup>16</sup>.

Se podría afirmar que, a partir del apoyo entre organizaciones cercanas, se han podido tejer relaciones entre los integrantes, pero también de la comunidad general, como lo mencionan desde el CDO: “Por medio de la Mesa y del Comité veredal ha habido capacitaciones, salidas de la vereda que, para mí, han sido muy puntuales, han permitido que haya reconciliación entre los mismos actores o líderes de la vereda” (Juseth Nemecio Seña, comunicación personal, 27 de agosto, 2020).

Desde el contexto externo, se han creado apoyos desde los ámbitos psicosocial, educativo, deportivo, económico y comunitario, con organizaciones como el Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo (PNUD), Transformación Comunitaria para la Paz (TCP), la Cruz Roja, el Politécnico Colombiano Jaime Isaza Cadavid, la Universidad de Antioquia, la Universidad Católica Luis Amigó, el Tecnológico de Antioquia, entre otros. En el taller se planteó la siguiente pregunta: ¿De qué manera la articulación con los

<sup>16</sup> Presidente del CDO y coordinador deportivo en COVEG.

actores ha fortalecido el trabajo de la organización con la comunidad Granizal? Ante esto: “las organizaciones que nos han brindado ayuda siempre se han mostrado muy interesados en aprender lo que hemos hecho en la vereda, la experiencia que tenemos; nosotros como líderes también nos preocupamos por aprender lo que ellos nos quieran enseñar” (Yurani Pérez, comunicación personal, 27 de agosto, 2020).

Las organizaciones exponen que ha sido desde el aprendizaje, el relacionamiento y la experiencia que se ha logrado tejer relaciones y procesos en pro del desarrollo de la vereda Granizal, una característica constante en la formación de barrios o asentamientos poblacionales en Medellín. Como lo planteara Naranjo y Villa (1997), cabe destacar cómo, desde la década de los 70, las periferias de Medellín se nutrieron con desplazados de la violencia política colombiana, además de una falta total de políticas de inclusión para los territorios recién poblados a la ciudad, lo que desató la autogestión de las comunidades para el abastecimiento de necesidades básicas, elementos propios y comunes para construir un barrio, un territorio y una identidad colectiva, pero, más aún, la autodeterminación de las comunidades sobre su territorio desde lo económico, político y social.

**Talleres 4-8. Recursos**

Estos encuentros tuvieron la intención de reconocer lo que las organizaciones tienen, tanto individual como colectivamente, desde múltiples formas, lo que posibilitó un espacio de conversación colectiva para visibilizar los recursos, formas y maneras posibles para lograr metas y objetivos. Lo pedagógico aquí se convierte en parte medular para la consolidación de apuestas políticas, organizativas y populares, pues promueve el reconocimiento de imaginarios colectivos y representaciones sociales que empoderan los sujetos y promueven transformaciones de su realidad. Los protocolos desarrollados (figura 5) se pensaron como momentos dentro del taller y responsables activos del equipo de investigación, pues la conversación que media el encuentro hace que la experiencia sea vital y única, pero requiere de sentidos discutidos y pensados en medio de la práctica pedagógica.

**TALLER 4. RECURSOS**

*Relatos desde la experiencia*

A partir de la conversación en el taller sobre *Recursos* (figura 5) se identificó que las organizaciones reconocen diferentes dimensiones sobre el concepto de *recurso*; también

nuestra intencionalidad como equipo de investigación fue problematizarlo desde su lógica dominante, pues para las comunidades el recurso puede ser colectivo y no individual. De aquí surge el esfuerzo voluntario, que reconoce la ausencia del recurso material, pero le da sentido al trabajo comunitario desde la autogestión. “Los recursos están desde [...] el arte, de nosotros el querer y poder hacer, [...] porque inclusive yo creo que todos tendríamos como que muy poca implementación, muy poco material, muy pocas herramientas tecnológicas y menos dinero” (Nora Pulgarín, comunicación personal, 3 de septiembre, 2020).

Objetivo	Reconocer asuntos estratégicos sobre los recursos que tiene y requiere la comunidad de Granizal desde las diferentes organizaciones que hacen parte del espacio para operar y desarrollar su actividad comunitaria.				
Metodología	Conversación - Relato				
Tiempo estimado	90 minutos				
Fecha	03-09-2020	Hora	10 a 11:30 a.m.	Medio	Meet

**COMUNIDAD GRANIZAL**  
**TALLER 4 RECURSOS**  
 3 de septiembre de 2020  
 Meet 10:00  
 Reconocer asuntos estratégicos sobre los recursos que tiene y requiere la comunidad de Granizal desde las diferentes organizaciones que hacen parte del espacio para operar y desarrollar su actividad comunitaria.  
 CONTABILIDAD POPULAR - TECNOLÓGICO DE ANTIOQUIA

Para el caso concreto de la experiencia vivida en el taller 4 sobre recursos los momentos planteados fueron:  
**Momento 1:** Encuadre de la conversación: puntos clave del taller.  
**Momento 2:** Relatos sobre la actividad comercial o de servicios que tienen las organizaciones de la vereda Granizal.  
**Momento 3:** Mención de los asuntos estratégicos sobre los recursos que se tienen y se requieren para operar y desarrollar su actividad.  
**Momento 4:** Cierre, retroalimentación y explicación de la actividad.

**Figura 5.** Protocolo taller recursos. Fuente: archivo del proyecto de investigación Contabilidad Popular.

Logramos identificar, además, que muchos de los recursos materiales que las organizaciones relacionan con sus actividades no pertenecen a ellos directamente, sino que son relacionados a nombre de la vereda Granizal, lo cual supone un sentido de comunidad donde el compartir permite conjuntamente la existencia de una participación constructiva. Este asunto no es fácil porque se rupturiza –para nosotros como equipo de investigación– la lógica del recurso como parte integral de la organización: “[En] la sede comunal del Regalo de Dios, lo único que hay es a servicio de toda la vereda; el espacio que tenemos de la placa polideportiva que está en el sector El Siete, un espacio de toda la vereda” (María Deyanira Henao, comunicación personal, 3 de septiembre, 2020).

Se pudieron identificar algunas de las necesidades que las organizaciones relacionan con sus actividades y, a partir de ello, se dio paso a la importancia que tiene para la planeación de objetivos y la reacción en tiempo de imprevistos. La matriz de recursos (tabla 2) fue pensada por el equipo de contabilidad popular para reconocer asuntos estratégicos de las organizaciones que les permiten cumplir con sus sueños y metas, socializada con la comunidad y reorientada según las necesidades conocidas previamente y emergentes durante el proceso; además, tiene tres objetivos fundamentales: identificar lo que tenemos; establecer lo que necesitamos para seguir manteniendo la organización en el tiempo; revisar esas estrategias que como organización encontramos para cumplir con las metas y sueños.

**Tabla 2.**  
*Matriz de recursos: lo que tenemos y lo que necesitamos.*

Recurso	Lo que tenemos	Lo que necesitamos
Capital (dinero inicial para la colección)		
Cuentas por cobrar (cosas o dinero que nos deben)		
Maquinaria		
Equipo de oficina (cosas con las que contamos para hacer trabajo de oficina o secretarial)		
Equipos deportivos (cosas que tenemos para desarrollar la labor del club)		
<ul style="list-style-type: none"> <li>• ¿Qué estrategias vamos a tomar para conseguir lo que necesitamos?</li> <li>• ¿Cómo vamos a desarrollar dichas estrategias?</li> </ul>		

Fuente: archivo del proyecto de investigación Contabilidad Popular.

El taller 4 de recursos logra generar un escaneo general de las organizaciones, para luego poder llegar a asuntos contables detallados que, si bien implican una pregunta desde lo funcional a la lógica tradicional de la contabilidad en las organizaciones, desde la contabilidad popular proponemos una resignificación de los sentidos de la propiedad por fuera de lo exclusivamente monetario, que además permita tomar decisiones basadas en lo que emerge de la construcción social de las organizaciones, información que ayuda a fortalecer el tejido social.

### TALLER 5. RECURSOS

#### *Relatos desde la experiencia*

Este taller sobre *Recursos* (figura 6) propuso pensar en la definición de maneras y lógicas que permitan que este proceso avance de una forma sencilla, aunque sabemos que

los términos contables, financieros y administrativos no necesariamente lo son. En este sentido, vamos a seguir preguntándonos cómo cumplir con nuestros objetivos y metas, pues necesitamos tener recursos, formas y maneras, cosas que nos posibilitan hacer lo que queremos y cumplir con nuestros sueños, además del fortalecimiento de los lugares comunitarios. Al preguntarnos desde la contabilidad popular —en colectivo— *por qué, cómo, para qué y para quién* en relación con lo que hacemos, estamos enunciando un carácter político de la contabilidad que es consecuente con la práctica pedagógica, pues ello afirma una intencionalidad para la construcción colectiva de la práctica.

Objetivo	Reconocer asuntos estratégicos sobre los recursos que tiene y requiere la comunidad de Granizal desde las diferentes organizaciones que hacen parte del espacio para operar y desarrollar su actividad comunitaria.				
Metodología	Conversación - Relato				
Tiempo estimado	90 minutos				
Fecha	10-09-2020	Hora	10 a 11:30 a. m.	Medio	Meet



Para el caso concreto de la experiencia vivida en el taller 5 sobre recursos, los momentos que se trabajaron fueron:

**Momento 1:** Encuadre de la conversación: puntos clave del taller

**Momento 2:** Socializar la actividad pendiente sobre lo que tenemos y lo que necesitamos.

**Momento 3:** Reconocimiento contable: trabajar sobre la comprensión de elementos sustanciales para el control de los recursos propios y de otros, que coadyuvan al fortalecimiento de la organización y dan pistas respecto de los costos y gastos asociados. Elementos de balance general inicial.

**Momento 4:** Cierre y retroalimentación.

**Figura 6.** Protocolo taller de recursos. Fuente: archivo del proyecto de investigación Contabilidad Popular.

Así lo plantea Andrés García:

Hay cosas que no son nuestras, no nos pertenecen del todo, pero podemos tomarlas de vez en cuando y utilizarlas, como la cancha o las cosas que están en la sede comunal o la sede misma. Todos estos son recursos que nosotros tenemos y podemos utilizar, pero que hay que saber muy bien si eso cuenta, si tiene valor económico dentro de nuestra organización o si lo podemos valorar de otra manera. (comunicación personal, 10 de septiembre, 2020)

La posesión de las cosas no significa un tema de gran importancia para las organizaciones. La noción de propiedad

no está relacionada con aumentar los activos de una organización específica; más bien, está relacionada con la utilidad y la disposición de esos bienes dentro de la comunidad y, de esta manera, en relación con lo popular, se crean nuevas formas de valorar los recursos.

Existen formas económicas para darle valor a las cosas. También hay otras cosas que tienen mucho valor, pero que es imposible darles un precio o un rubro económico. Lo que habría que determinar de esos recursos de la organización, que son tan importantes, es dónde están, cómo se reconocen y cómo se valoran. Cada organización —insistimos— es un mundo totalmente distinto, es particular y, en esa medida, tenemos que centrarnos en lo particular, lo que supone un reto no solamente por la organización misma, sino por su sujeción comunitaria. Las organizaciones se preocupan mucho por mantener presente en la comunidad su objeto social y cumplir con los propósitos para los que fueron pensadas —recordemos los contextos sociopolíticos del territorio—, pero para que las organizaciones puedan desarrollar su función es necesario organizarlos.

Al proponer el desarrollo de esta actividad, el relato del CDPG es el siguiente:

Socializo lo que tenemos: en recurso humano, tenemos cinco entrenadores, presidente, vicepresidente, secretaria, tesorero, un vocal, un revisor fiscal, los usuarios son [entre] 200-220. En lo que necesitamos, por ahora, siendo realistas al alcance de lo que podemos de pronto llegar a lograr en corto plazo: un psicólogo, eso fue lo que pusimos, no sé si esté bien ese primer punto. En el tema de capital, de dinero, nosotros actualmente contamos nada más con sesenta mil pesos (\$60.000). Lo que necesitamos, pues, bueno, ahí no pusimos nada, porque eso requería más tiempo; nosotros necesitamos una implementación deportiva, cosas que nos hagan falta, pero habría que estudiar qué valor tiene cada cosa; por eso, no lo hicimos, no nos alcanzó el tiempo para hacerlo. [En] los equipos de oficina, con lo único que contamos, son carpetas recicladas y una impresora, y lo que necesitamos son resmas de bloc para imprimir, un computador y agendas. Nosotros sí tenemos organizado en cuanto a la implementación o equipos de implementos deportivos; ya lo estoy buscando. (Andrés García, comunicación personal, 10 de septiembre, 2020)

A partir del taller, se reconoce, por ejemplo, el documento certificado de donación y se proponen alternativas para otras situaciones. Además, consideraban que el dinero que tenían ahorrado era poco para los objetivos que tenían trazados, pero se reconoció el trabajo de autogestión que han logrado, al estar cumpliendo sus fines aún sin estar

monetizando los servicios. Aquí la contabilidad popular aporta a la enunciación de una potencia pedagógico-política de resistencia comunitaria que se revela ante la lógica del capital y comprende —desde lo colectivo— que el cumplimiento de los objetivos va más allá del dinero, aunque algunas organizaciones lo requieran para su subsistencia.

Otro aspecto relevante es todo lo que tenemos o necesitamos para desarrollar la actividad principal de la organización; por ejemplo, en el caso del CDPG, la utilización de la cancha, un lugar que no es propio —es común— pero que es de alto uso para entrenar (tabla 3). Las estrategias de gestión aquí son fundamentales para la comprensión de los elementos contables desde una perspectiva de la acción experiencial. Esta es una emergencia de la actividad dentro la concienciación como categoría emergente.

**Tabla 3.**  
*Matriz de recursos: lo que tenemos y lo que necesitamos en CDPG.*

Recurso	Lo que tenemos	Lo que necesitamos
Humano	5 Entrenadores 1 Presidente 1 Vicepresidente 1 Secretaria 1 Tesorero 1 Vocal 1 Revisor fiscal	1 Psicólogo
Capital (dinero inicial)	\$60.000	
Cuentas por cobrar (cosas o dinero que nos deben)		
Maquinaria		
Equipo de oficina (cosas con las que contamos para hacer trabajo de oficina o secretarial)		- Resmas de block tamaño carta y oficio. - Computador - impresora - Marcadores - Carpetas - Grapadora
Equipos deportivos (cosas que tenemos para desarrollar la labor del club)	- 30 Balones de fútbol de salón - 100 Platillos - 80 Conos pequeños - 20 conos grandes - 10 Escaleras coordinativas - 40 Lazos - 60 Aros - 5 Tablas de apoyo y planeación deportiva - 5 Tulas - 27 petos pequeños - 42 petos medianos	- 20 balones de iniciación deportiva - 20 balones de fútbol numero 3 - 20 balones de fútbol numero 4 - 20 balones de fútbol numero 5 - 10 theraband - 20 petos grandes - botiquín de primeros auxilios - 20 bastones - 20 mancuernas

(Continúa)

- ¿Qué estrategias vamos a tomar para conseguir lo que necesitamos?
  1. Destinar parte de las cuotas de sostenimiento del club, para conseguir lo que necesitamos.
  2. Realizar rifas, bazares y toda clase de eventos que ayude a recolectar fondos.
  3. Presentar proyectos a toda clase de entidad que pueda ayudar a satisfacer nuestras necesidades.
- ¿Cómo vamos a desarrollar dichas estrategias?
  1. Involucrando a los afiliados y socios del club.
  2. Realizando publicidad en el territorio, entidades y redes sociales.
  3. Formulando proyectos que puedan ser viables para que una entidad o persona contribuya al desarrollo del club.

Fuente: archivo del proyecto de investigación Contabilidad Popular.

La socialización de esta iniciativa nos da paso para trabajar lo que hemos llamado *reconocimiento contable* (tabla 4), para dar sentido a lo que —como receta, y desde el conocimiento experto, también sustentado desde la corriente principal del pensamiento contable (Chua, 2009)— conocemos como *elemento de balance general* (una radiografía de la organización en términos contables). La contabilidad popular como práctica pedagógico-política reconoce que los sujetos están revestidos de saberes desde una praxis consciente y, por ello, se centra en el reconocimiento de esos saberes previos.

Cualquier cosa que las organizaciones crean que es útil para relatar su historia es importante que quede plasmado allí; el relato es vital, porque así nos vamos dando cuenta de lo que tenemos, lo que necesitamos y cómo vamos a hacer para conseguirlo, propósito fundamental de este

**Tabla 4.**  
*Matriz de reconocimiento contable de CDPG.*

Recursos propios disponibles	Valor	Deudas	Valor	Inversión y capital propio	Valor
Dinero en efectivo (caja o/y bancos)	\$60.000	Crédito en el banco Davivienda	\$0	Equipos de oficina (computadores donados por la comunidad)	
Cuentas por cobrar	\$0	Cuentas por pagar	\$0	Dinero en efectivo	\$0
Inventarios					
-30 Balones de futbol de salón	\$26.500			- 3 Balones de futbol	-\$70.000
- 80 Platos					
- 70 Conos pequeños	\$3.000			- 10 conos grandes	
-10 conos grandes	\$4.000			- 20 platos	\$5.000
- 10 Escaleras coordinativas				- 10 Aros	
- 40 Lazos	\$5.000			- 27 petos pequeños	\$3.000
- 50 Aros	\$25.100			- 42 petos medianos	\$3.000
- 5 Tablas de apoyo y planeación deportiva	\$3.000				\$7.000
- 5 Tulas	\$3.000				\$8,000
	\$25.000				
	\$40.000				
Muebles	\$0	\$0	\$0	\$0	\$0
Equipo de oficina	\$0	\$0	\$0	\$0	\$0
Equipo de comunicación	\$0	\$0	\$0	\$0	\$0

Fuente: archivo del proyecto de investigación Contabilidad Popular.

ejercicio. Lo que emergió aquí fue la consciencia: darnos cuenta de cosas que son necesarias para las organizaciones y que, a partir del ejercicio, las reconocemos como fundamentales; este asunto es vital para lo popular (como dimensión epistémica) y, por tanto, para la contabilidad popular como propuesta pedagógico-política.

## TALLER 6. RECURSOS

### *Relatos desde la experiencia*

Desde la contabilidad, contamos una historia interesada para informar y comunicar sobre asuntos importantes de las organizaciones. Rendir cuentas a la comunidad de lo que hacemos con los recursos que pertenecen a todos y todas es un proceso de responsabilidad pública y comunitaria, pues ello puede mejorar las condiciones del territorio, generar programas y proyectos que sirvan solidariamente a la gente con la que trabajamos (figura 7). La oralidad es muy importante para reconocer a las organizaciones, pero apelamos a la memoria escrita para generar recorrido y apropiación, además de una comprensión de la realidad organizacional vital y situada.

Nosotros nos reunimos de forma virtual ayer, muy chévere la actividad porque si bien nosotros tenemos unos recursos, no teníamos establecido el valor de cada recurso, por ejemplo, los balones y lo otro, ahí nos ayudó

a reconocer todos esos aspectos. (...) en esta actividad nos dimos cuenta que se nos han perdido algunas cosas, porque nos dimos a la tarea de no hacerlo por dar un valor, nosotros realmente hicimos el conteo de todo lo que tenemos y nos dimos cuenta de que nos hacen falta cositas, entonces fue muy importante el ejercicio, nosotros también ayer aprovechamos para terminar la actividad pasada porque la habíamos hecho y nos quedó faltando una parte y ayer nos salieron muchas más cosas que necesitamos, entonces fue muy enriquecedor el encuentro de ayer para hacer la tarea. (Andrés García, comunicación personal, 17 de septiembre, 2020)

Objetivo	Reconocer asuntos estratégicos sobre los recursos que tiene y requiere la comunidad de Granizal desde las diferentes organizaciones que hacen parte del espacio para operar y desarrollar su actividad comunitaria.				
Metodología	Conversación – Relato – Co-creación				
Tiempo estimado	90 minutos				
Fecha	17-09-2020	Hora	10 a 11:30 a. m.	Medio	Meet



**Taller 06: Recursos**

Reconocer asuntos estratégicos sobre los recursos que tiene y requiere la comunidad de Granizal desde las diferentes organizaciones que hacen parte del espacio para operar y desarrollar su actividad comunitaria.

MIÉRCOLES 17 DE SEPTIEMBRE  
10:00 a.m.  
EN LA PLATAFORMA MEET

CONTABILIDAD POPULAR  
ECONOMÍA DE ANTIPODAS

Para el caso concreto de la experiencia vivida en el taller 6 sobre recursos, los momentos que se trabajaron fueron:

**Momento 1:** Encuadre de la conversación: puntos clave del taller

**Momento 2:** Socializar la actividad pendiente sobre lo que tenemos y lo que necesitamos.

Reconocimiento contable: trabajar sobre la comprensión de elementos sustanciales para el control de los recursos propios y de otros, que coadyuvan al fortalecimiento de la organización y dan pistas respecto de los costos y gastos asociados. Elementos de balance general inicial.

**Momento 3:** Reconocimiento contable: identificar conceptualmente algunos de los elementos que definen la venta de servicios desde los clubes y las JAC: costo, gasto, precio de venta, utilidad.

**Momento 4:** Cierre y retroalimentación.

Figura 7. Protocolo de taller recursos. Fuente: archivo del proyecto de investigación Contabilidad Popular.

Esta intencionalidad reflejada en la práctica permitió en las organizaciones la proyección futura de los recursos que necesitan para cumplir con sus objetivos y para revisar el control y cuidado de sus pertenencias; poder *darse cuenta* cómo una acción propia de lo popular reivindica la importancia de la experiencia de la práctica situada y consciente. Ello lo trabaja la contabilidad popular. A partir de

allí, dimos paso a la revisión de los servicios que prestan las organizaciones para efectos de introducir conceptos como *costo, gasto, precio, beneficio o excedente* (tabla 5), lo que también reivindica la emergencia, pues el desarrollo del componente de recursos (tabla 3) genera la necesidad de aportar otros elementos que esclarezcan dudas sobre la actividad que cada organización ejerce. Además, permite que tenga sentido desde sus necesidades puntuales; no todo el trabajo organizacional es *ad honorem*, sino que también está la posibilidad de generar ingresos para la permanencia de estas y la subsistencia de sus integrantes.

Tabla 5. Matriz de elementos venta de servicios.

Nombre del servicio o producto	Cosas necesarias para producirlo u ofrecerlo	Gasto	Costo	Valor económico	Precio de venta	Utilidad

Fuente: archivo del proyecto de investigación Contabilidad Popular.

Reconocer las potencialidades de las organizaciones y su oferta de servicios constituye un ejercicio de claridad sobre la oferta y capacidad institucional, además de que determina recursos y medios necesarios para hacerlo posible. Cuando estos elementos están identificados, podemos asignarle valor e incluir otros elementos de lo contable y financiero que permiten revisar con mayor claridad esas dinámicas que van surgiendo a partir del intercambio, bien sea en el mercado o en las relaciones comunales; es el espacio comunitario el que debe marcar la pauta del intercambio. La matriz podría ser una estrategia que permita representar, desde la narrativa, lo contable en las organizaciones, además de asignarle un valor económico que permita reconocer que existe una transacción o intercambio de bienes y servicios. La narrativa, como forma de dejar memoria escrita, podría asimilarse a la historia que las organizaciones cuentan sobre un evento importante que debe ser recordado y que les permite tener ese soporte. En este tipo de organizaciones, como plantea Oakes et al. (2009), "debido a la naturaleza de su capital, [...] han conformado un campo de producción restringida [...]. En tales campos, el capital económico tiene un papel mucho menor en sus dinámicas que el capital cultural" (p. 187).

TALLERES 7 Y 8. RECURSOS

Relatos desde la experiencia

La experiencia de los talleres 7 y 8 sobre recursos (figura 8) permitió reconocer las prácticas de las organizaciones de la vereda Granizal sobre la determinación de gastos, costos y precio de venta de algunos de los servicios y actividades que realizan en la comunidad. Pero también fue un espacio para resignificar estas prácticas en términos del reconocimiento de otros elementos importantes que se pueden tener en cuenta para fijar el valor económico y el precio de venta. La conversación posibilitó el encuentro de los saberes, prácticas y relatos de las personas de las organizaciones como catalizador de la contabilidad popular, es decir, como un proceso que se va dando forma a partir de la apuesta pedagógico-política intencionada y dirigida a la concienciación y a la transformación subjetiva (Gallón et al., 2020; Torres, 2009a).

Objetivo	Reconocer asuntos estratégicos sobre los recursos que tiene y requiere la comunidad de Granizal desde las diferentes organizaciones que hacen parte del espacio para operar y desarrollar su actividad comunitaria.				
Metodología	Conversación – Relato – Co-creación				
Tiempo estimado	90 minutos				
Fecha	24-09-2020 01-10-2020	Hora	10 a 11:30 a. m.	Medio	Meet



Para el caso concreto de la experiencia vivida en los talleres 7 y 8 de recursos, los momentos que se trabajaron fueron:

**Momento 1:** Encuadre de la conversación: Puntos clave del taller.

**Momento 2:** Reconocimiento contable: Identificar conceptualmente algunos de los elementos que definen la venta de servicios desde los clubes y las JAC: Costo, gasto, precio de venta, utilidad.

**Momento 3:** Conversación y socialización de la actividad sobre la matriz de ventas.

**Momento 4:** Cierre y retroalimentación.

Figura 8. Protocolo de los talleres 7 y 8 de recursos. Fuente: archivo del proyecto de investigación Contabilidad Popular.

El cdo estableció el precio del servicio de hidroaeróbicos que ofrece a la comunidad de Granizal en la piscina de la vereda, como parte del trabajo conjunto con otras personas encargadas de administrar la piscina, de acuerdo con la capacidad adquisitiva de las personas de la comunidad. Juseth Nemecio Seña señala lo siguiente: “En el caso de nosotros, tuvimos en cuenta fue la capacidad adquisitiva de la comunidad. [...] La capacidad adquisitiva no es cuánto vamos a ganar, sino qué impacto se va a dar a la comunidad” (comunicación personal, 24 de septiembre, 2020).

Vemos que no es el mercado o el valor económico lo que determina el precio del servicio, sino su asequibilidad para la comunidad, pensando, sobre todo, en el bienestar y el mejoramiento de las condiciones de salud, recreación y esparcimiento de las personas. La contabilidad popular resignifica la noción de precio y ausculta posibilidades-otras para definir estrategias de valoración con la comunidad y los espacios organizacionales. Aun así, los líderes y las lideresas esbozaron que hay elementos que no habían tenido en cuenta para la prestación del servicio, lo cual evidenció que no se tiene un proceso para fijar el precio, ni tienen en cuenta las actividades o elementos que son donados para la actividad. Por lo tanto, en el taller se conversó sobre la importancia de incluir los costos y gastos del servicio de hidroaeróbicos para determinar el precio, como el valor de las manillas de entrada que les dan a las personas, las copias de las planillas de registro, el transporte de los facilitadores, entre otros, porque, en el corto plazo, esos gastos y costos pueden ser insostenibles para el cdo.

Las organizaciones de la vereda realizan diferentes actividades para recaudar fondos que les permitan desarrollar los programas comunitarios. La JAC Portal de Oriente ha conseguido recursos para comprar materiales y mejorar las calles, así como para construir las escaleras de la vereda, a través de la venta de tamales. Este trabajo se hace con la colaboración solidaria de personas de la comunidad que se vinculan y apoyan con recursos económicos y de trabajo. Eliécer Duque y Julia Jiménez<sup>17</sup> fijaron los gastos, costos y precio de los tamales en la matriz (tabla 6) propuesta en el taller y donde se evidenció que, además de relacionar el concepto de *costo* con *gasto*, también se presentaba otra manera de percibirlos, para cuyo caso el gasto era considerado como el valor que habían pagado por unidad y el costo como el valor total de la cantidad necesitada. Este asunto, sencillo pero trasgresor, pone en tensión el saber experto de la contabilidad y nos conduce a pensar que no es posible replicar la práctica contable como una receta en

<sup>17</sup> Integrante de la JAC Portal de Oriente.

Tabla 6.  
Matriz de elementos de la venta de servicios propuesta por la JAC Portal de Oriente.

Nombre del producto o servicio	Cosas necesarias para producirlo u ofrecerlo	KG	Gasto (Kg)	Costo	Valor Económico	Precio de Venta C/U	Utilidad
TAMALES Sr y Sra Duque (170)	Cerdo	8	\$ 9.500,00	\$ 76.000,00	\$ 2.200,00	El precio de venta surgirá de acuerdo a la necesidad:	La utilidad es la división de los costos y valor económico con la totalidad de la venta:
	Carne de Res	6	\$ 11.000,00	\$ 66.000,00	\$ 2.200,00		
	Pollos	6	\$ 14.000,00	\$ 84.000,00	\$ 1.850,00		
	Harina	3	\$ 2.500,00	\$ 7.500,00	\$ 500,00	\$ 5.500,00	
	Legumbres	7,5	\$ 18.500,00	\$ 18.500,00	\$ 2.500,00	\$ 274.750,00	
	Hojas de Bijao	200	\$ 9.000,00	\$ 9.000,00	\$ 1.750,00	\$ 935.000,00	\$ 660.250,00
	Bolsas de empaque	100	\$ 2.000,00	\$ 2.000,00	\$ 750,00	Por 170 tamales son \$935.000,00	
		<b>Total</b>	<b>\$ 66.500,00</b>	<b>\$ 263.000,00</b>	<b>\$ 11.750,00</b>		

Fuente: archivo del proyecto de investigación Contabilidad Popular.

las organizaciones, sino —y como lo habíamos planteado antes— reconocer el contexto y las particularidades organizacionales, comunitarias y territoriales.

La JAC Portal de Oriente se ha ideado prácticas de ahorro, como alcancías, que tienen una destinación específica, a partir de la gestión de los recursos con la venta de tamales y otras actividades.

Los tres tarritos son alcancías. Por ejemplo, si nosotros recibimos del grupo de los niños un aporte, donde cada niño llevó \$2.000, y son 30 niños, serían \$60.000 que distribuimos en las tres alcancías y les colocamos nombres propios con los propósitos que tenemos. Por ejemplo, si el objetivo principal son los balones, les coloco "objetivo principal balones", por si se nos daña uno, se nos pincha. Y otra alcancía, por si un niño se corta, y hay una salida de emergencia, [servirá para] tener [dinero para] un pasaje. (Eliécer Duque, comunicación personal, 1 de octubre, 2020)

De estas prácticas se resalta la importancia de que muchos de los recursos que se necesitan para la preparación de los tamales son donados por personas de la vereda y, por eso, no se tienen en cuenta para determinar el valor económico y el precio. El equipo de contabilidad popular sugirió incluir el costo de la leña, pero Eliécer Duque señaló lo siguiente:

Lo que pasa es que lo de la leña es un trabajo que los mismos miembros de la Junta, incluidos nosotros, [hacemos]. La buscamos para que nos queden más recursos para que nos quede para comprar cuatro o cinco bultos de cemento, porque si nos ponemos a comprarla no queda nada. Entonces es un esfuerzo más que aportamos

los miembros de la comunidad. (comunicación personal, 1 de octubre, 2020)

El CDPC construyó la matriz de su servicio de formación deportiva (tabla 7) y tuvo la siguiente experiencia al realizarla, teniendo en cuenta que la narrativa expresa unas lógicas hegemónicas de comprensión del beneficio, asunto que se problematiza desde la contabilidad popular a partir de la conciencia de la práctica situada a través de la experiencia:

Nosotros hicimos la actividad, pero quedamos como con dudas, porque en lugar de darnos una utilidad nos dio pérdida y una pérdida muy significativa; entonces, nosotros dijimos "¿qué estrategia vamos a hacer para poder ofrecer ese servicio y que sea rentable, le genere una rentabilidad al Club?". Quedamos fue como desconcertados. Nosotros teníamos establecida una tarifa de \$5.000 que cobrábamos por la formación, algo favorable para la gente, y nosotros lo hicimos y esa utilidad quedaba muy abajo todavía. ¿Qué está pasando acá? Entonces decidimos ponerlo a \$10.000 y ya nos arrojó ese valor. Al menos \$1.700.000 no se ve tan feo. (Andrés García, comunicación personal, 1 de octubre, 2020)

Las preguntas que surgen en medio de los talleres y a partir de las prácticas organizacionales son las siguientes: ¿Todo debe tener un valor económico para que sea visible y representado por la contabilidad? ¿Qué otras formas de medición y valoración podrían considerarse en contabilidad? Este asunto tiene que ver con la vivencia y la experiencia que hemos tenido con la comunidad de Granizal, en el sentido de que hacer visible la práctica emerge motores de conciencia que posibilitan la pregunta, siempre

**Tabla 7.**  
**Matriz de elementos de la venta de servicios propuesta por CDPG.**

Nombre del servicio o producto	Cosas necesarias para producirlo u ofrecerlo	Gasto	Costo	Valor económico	Precio de venta	Utilidad
Formación deportiva categoría sub 11	-Implementación deportiva -Escenario deportivo -Dos entrenadores -Formatos de inscripción -Formatos de consentimiento informado	\$30.000 \$30.000	\$2.300.000 \$2.640.000	\$5.000.000	\$3.300.000	\$-1700.000
Formación deportiva categoría sub 16	-Implementación deportiva -Escenario deportivo -Dos entrenadores -Formatos de inscripción -Formatos de consentimiento informado	\$30.000 \$30.000	\$2.300.000 \$2.640.000	\$5.000.000	\$3.300.000	\$-1700.000
Formación deportiva femenino categoría sub 17	-Implementación deportiva -Escenario deportivo -Un entrenador -Formatos de inscripción -Formatos de consentimiento informado	\$30.000 \$30.000	\$2.300.000 \$1.320.000	\$3.820.000	\$3.300.000	\$-520.000
Formación deportiva femenino categoría libre	-Implementación deportiva -Escenario deportivo -1 entrenador -Formatos de inscripción -Formatos de consentimiento informado	\$30.000 \$30.000	\$2.300.000 \$1.320.000	\$3.820.000	\$3.300.000	\$-520.000

Fuente: archivo del proyecto de investigación Contabilidad Popular.

subversiva, como diría Ghiso (s. f., p. 7). Estos interrogantes a ese “darnos cuenta” que aparecen en nuestros encuentros con las organizaciones, gracias a la concienciación, no se resuelven en el corto plazo, pues ello refiere a una discusión académica profunda que se ha venido planteando en contabilidad por años y que escapa a las posibilidades de respuesta que tenemos, por ahora, en esta investigación.

Existen valores que no son económicos, por ejemplo, el de la juntanza, el trabajo, la solidaridad, el intercambio desinteresado y las redes comunitarias que se tejen alrededor de los objetos sociales de las organizaciones de la vereda Granizal con un propósito común. Las prácticas contables no son homogéneas y lineales, y hacen parte del contexto de la organización, su comprensión en “contextos organizativos requiere más que una descripción técnica de los sistemas de información contable” (Larrinaga, 1995, p. 287).

Las prácticas organizacionales, que no son otra cosa que modos de la práctica social, dependen de un campo económico, social, político e institucional del cual no están exentos los contextos sociales comunitarios. Ese campo social está referido al tejido comunitario asentado en el territorio de la comunidad de Granizal, en el que se presentan y emergen prácticas de contabilidad que deben ser revisadas a la luz de las necesidades y anhelos de las organizaciones. Es allí donde la contabilidad popular como una propuesta pedagógico-política tiene lugar y sentido.

### Contabilidad popular: sentidos en las organizaciones de la vereda Granizal

La contabilidad popular se propone como una práctica pedagógico-política, que compromete una propuesta de formación intencionada y ética, en la que los sujetos hacen parte de un proceso de concienciación y subjetivación (Torres, 2009a), donde se potencian las posibilidades de acción y crítica en torno a lo contable en organizaciones sociales, comunitarias y de economía solidaria y alternativa. La preocupación de la contabilidad popular es lo pedagógico y lo político desde el lugar de la educación popular.

La contabilidad popular no se propone tanto como otra contabilidad, al menos no en los resultados que se presentan en este artículo, pues son limitados; más bien, es una práctica que puede ser utilizada desde la heterodoxia contable para resignificar y construir otras prácticas contables con los sujetos de las organizaciones. Ahora bien, la contabilidad popular como categoría en construcción puede revelarse a partir de los avances de la práctica investigativa que se puedan lograr en el tiempo, como posibilidad de otra contabilidad.

Cuando se señala que la contabilidad popular se inscribe en la perspectiva heterodoxa, se somete a la tensión permanente de lo que se ha construido como conocimiento

interpretativo y crítico, pues creemos que la discusión también puede pasar por qué y cómo hemos entendido lo dominante y lo heterodoxo en contabilidad, desde qué lugares se han construido y se les ha dado sentido. La teoría, el conocimiento acumulado que entendemos como crítico, es solo un instrumento y debe ser revisado constantemente de acuerdo con las condiciones sociohistóricas y las emergencias de las realidades (Zemelman, 2005).

La contabilidad popular reconoce los sentidos y saberes de los sujetos de las organizaciones y eso incluye, también, las prácticas contables dominantes. ¿Hasta qué punto el conocimiento y las teorías contables heterodoxas se han construido desde la idea, el deber ser o la sobreteorización de la contabilidad y no desde las realidades materiales y simbólicas de las organizaciones? Ahora, esto no quiere decir que la contabilidad popular no discuta y no propicie las condiciones para la construcción de otras prácticas contables de acuerdo con los sentires y las necesidades de las organizaciones.

Otro de los elementos constitutivos de la contabilidad popular es lo pedagógico, que no puede comprenderse como un asunto menor, donde solo es visto como un vehículo que nos señala formas de cómo educar y formar, desligado de los cuestionamientos de qué, cómo, para qué y para quiénes. De acuerdo con los enfoques, lo pedagógico está relacionado con la legitimidad o reproducción o transformación de los lugares desde donde se conoce cómo y el para qué, además del lugar del sujeto en este proceso.

Lo pedagógico, desde la educación popular, no reproduce los conocimientos y prácticas contables ya existentes de manera acrítica; tampoco es asistencialista o un vehículo transmisor, pues estas “y su cambio están inmersas en un proceso social e institucional” (Larrinaga, 1995, p. 363). Lo pedagógico es acción y reflexión para conocer, construir y transformar los conocimientos y prácticas contables de manera solidaria, participativa y desde las prácticas y experiencias cotidianas de los sujetos de las organizaciones como productoras de conocimiento y principio de realidad.

La educación popular es, en sí misma, política (Freire, 2005; Ghiso, 2017; Jara, 2018; Pérez, 2000). Se desarrolla y parte del contexto y práctica cotidiana como principio de conocimiento y reflexión, pero también como campo de acción política. Su propuesta educativa y pedagógica asume que el proceso de aprendizaje es práctico y reflexivo (Freire, 2005), y se genera en la interacción, el reconocimiento y el respeto por los saberes de los otros y otras. No hay un saber exclusivo a las credenciales académicas; por el contrario, hay un valor profundo hacia las cosmogonías, el quehacer, las percepciones y las prácticas contables que los sujetos desarrollan en sus territorios. Lo pedagógico

busca transformar la realidad que reconoce a los sujetos como partícipes de una comunidad, un colectivo, una organización en clave de su historicidad y experiencias vitales como portadoras de conocimientos; de allí que la contabilidad popular se reconozca dentro de este plano con la posibilidad de aportar a la resignificación, uso y beneficio de la contabilidad para las organizaciones.

Lo pedagógico se convierte en un eje esencial en la consolidación de apuestas políticas, organizativas y populares, en términos de la creación de nuevos valores, sentidos y representaciones a través del empoderamiento, del reconocimiento del saber de los sujetos y su capacidad de transformar la realidad, así como del uso de metodologías participativas y dialógicas que se sintonicen con otras maneras de representar el mundo (Barragán & Torres, 2018). En este sentido, la pedagogía y lo pedagógico

no están pensados en el sentido instrumentalista de la enseñanza y transmisión del saber; tampoco están limitadas al campo de la educación o los espacios escolarizados. [...] La pedagogía se entiende como metodología imprescindible dentro de y para las luchas sociales, políticas, ontológicas y epistémicas de liberación. (Walsh, 2013, p. 29)

La contabilidad popular se pregunta por el *qué*, el *cómo*, el *para qué* y el *para quién conocer* desde los lugares contextuales y de enunciación de los sujetos de las organizaciones. Este carácter intencional y político de la contabilidad popular es consecuente con la práctica pedagógica, pues no se reduce a la transmisión de conocimientos y a la concepción bancaria (Freire, 2005) de la práctica contable, sino que se reafirma en la intención de generar las condiciones para la construcción colectiva del conocimiento, la reflexión crítica de la práctica contable y la transformación de las subjetividades de quienes hacen parte de las organizaciones y de las contadoras y contadores que participan en el proceso.

La contabilidad popular busca generar las condiciones para resignificar las prácticas contables y posibilitar la emergencia de otras (Gallón et al., 2020). La resignificación se entiende como el proceso permanente de darle sentido a las prácticas contables a partir de la acción pedagógica y de situar a los sujetos en la dimensión simbólica y política de nombrar y narrar, hacer presente y consciente su palabra, su experiencia y su práctica. La emergencia de otras prácticas contables se presenta en la interacción, búsquedas, necesidades y encuentros de los sujetos de las organizaciones que participan de la práctica pedagógico-política.

La resignificación se da de manera dialógica, es decir, tanto de las prácticas de los sujetos de las organizaciones como de quienes hemos acompañado el proceso de los talleres de contabilidad popular en calidad de contadoras. La tensión entre los saberes académicos contables y los saberes de las organizaciones nos invita a reconocer otras formas de nombrar y hacer visibles prácticas y formas de relacionarse y comprender lo contable a partir de la puesta en común y pública de los conocimientos que construimos o apropiamos por lógica, sentido común o saber académico y formal. El lenguaje y las racionalidades en las que se construyen o se inscriben los conocimientos y prácticas contables entran a hacer parte de un espacio colectivo de comprensión y resignificación, en la medida en que se enuncian y se vuelven visibles para los participantes de la práctica de contabilidad popular.

En la experiencia de contabilidad popular con las organizaciones sociales y comunitarias de la vereda Granizal emergieron y se resignificaron prácticas contables. En la tabla 8 se presentan estas prácticas, que son potentes, no solo para comprender la contabilidad popular en las organizaciones, sino para situar la praxis pedagógico-política como constitutiva de un campo epistémico, de saberes, sentires y relacionamientos con y desde los sujetos.

Las prácticas contables se desarrollan en un contexto social e institucional y, en este caso, comunitario, donde las fuerzas sociales pueden influenciar la práctica y cambiar la contabilidad (Larrinaga, 1995). En este mismo sentido, León-Paime (2020) afirma que "la práctica contable está asociada al uso de una serie de técnicas desarrolladas y asociadas al saber contable en la sociedad" (p. 26). Si bien las prácticas contables son expresiones sociales, lo que indica que no están determinadas, sino que se pueden transformar y moldear, también se encuentran prácticas contables legítimas.

Las prácticas contables legítimas son "aquellas que se desarrollan y ejecutan bajo las arbitrariedades que el campo contable establece" (León-Paime, 2020, p. 26) y que son legitimadas por la acción educativa y pedagógica contable en contextos formales e informales. Esto se puede equiparar a la concepción bancaria (Freire, 2005) de la práctica contable, es decir, de la transmisión de conocimientos y prácticas contables sin mediación de la reflexión crítica, pero, sobre todo, de los lugares de poder y epistemes que legitiman esas prácticas contables y las cuales se posicionan como únicas y válidas para las organizaciones. De ahí que la contabilidad popular se proponga, de manera intencionada, posibilitar las condiciones para la emergencia y resignificación de prácticas contables desde

lo pedagógico-político en el contexto de la educación popular desde la concienciación.

La contabilidad popular puede ser desarrollada por cualquier persona integrante del proceso organizativo, debido a que la experticia no está limitada exclusivamente a quienes son contadores públicos profesionales y han pasado por las aulas académicas, sino que pasa por la experiencia que atraviesa los sentipensares; de allí que se descoloca la imagen del profesional contable como el único encargado de controlar los recursos y se propone empoderar a los sujetos de las organizaciones para que sean conscientes de su proceso contable de acuerdo con sus necesidades, formas de comprensión y lugares de enunciación y reconocimiento.

La contabilidad popular como práctica pedagógico-política parte de reconocer a los sujetos, no como objetos o recipientes vacíos, que carecen de conocimientos y necesitan ser ilustrados o llenados por expertos en contabilidad, sino como sujetos de su praxis, con consciencia, voluntad y agencia. La experiencia nos ha enseñado que los sujetos de las organizaciones tienen prácticas contables que han desarrollado a partir de sus comprensiones, su relacionamiento con lo cotidiano y el sentido común.

La idea de este trabajo colectivo en el tema de los recursos que tienen y necesitan las organizaciones en el corto, mediano y largo plazo es que quienes las integran tengan elementos que les permitan hacer una buena gestión de su organización, que puedan tener elementos financieros básicos que les permitan tomar decisiones, pero además poder organizar la casa, su casa-organización.

Con las organizaciones de la vereda Granizal lo hemos planteado en muchas situaciones; es muy difícil comprar una nueva indumentaria, hacer un convite cada ocho días o ejercer una acción comunitaria, un sancocho, si no tenemos claridad de cómo está nuestra organización, con qué elementos contamos, cuáles son las capacidades que tenemos a corto, mediano y largo plazo. Estos son algunos elementos que hemos pretendido trabajar con la comunidad a partir de sus necesidades.

Desde la práctica pedagógica, un aspecto que emerge y se resignifica es tener el control de la organización desde múltiples posibilidades, es decir, desde lo financiero, los recursos, el dinero, pero también desde las decisiones que todos los días tenemos que tomar, porque nos enfrentamos diariamente con situaciones de la vida cotidiana en las organizaciones que nos exigen movimiento de recursos.

Si bien las prácticas de contabilidad popular (a partir de los talleres) que se han realizado hasta el momento con las organizaciones de la vereda Granizal presentan dificultades

**Tabla 8.**  
**Prácticas emergentes y resignificadas en las organizaciones de la vereda Granizal.**

Nombre de la práctica	Condición en el campo	Comentario argumentado
La conciencia o darnos cuenta	Emergente	A partir de los relatos, esta práctica emerge en la comunidad Granizal desde varios aspectos: desde el reconocimiento histórico que ha posibilitado la generación de procesos en vía de las características propias del territorio. También, desde la racionalidad de los líderes comunitarios reflejada en el esfuerzo voluntario por sacar adelante los procesos organizativos. Y desde el hecho de darnos cuenta, que el apoyo a la comunidad se puede proporcionar desde el reconocimiento de la necesidad o de la utilidad. En vía de esto los líderes expusieron que se ponen al servicio de la comunidad desde sus saberes o con cosas que tienen y no utilizan o les sobra.
Reconocer la acción organizativa en clave de género	Emergente	Desde el ámbito deportivo se resaltó la integración de las individualidades, sobresaliendo la equidad de participación de los niños, niñas, adolescentes, jóvenes y adultos. En clave de género se identificó una visión que incentiva la participación de las niñas y mujeres jóvenes en el fútbol, que históricamente ha sido un deporte masculinizado (Tájer, 1998). Y desde el ámbito organizativo, esta práctica emerge a partir de la juntanza entre lideresas comunitarias que trabajan en defensa de los derechos de la mujer y la eliminación de violencias ejercidas contra las mujeres en la vereda Granizal.
Dejar memoria escrita	Resignificada	A través de los encuentros la práctica de dejar memoria escrita se resignificó del hecho de saber cuánto se ha ganado en términos monetarios a la manera de reconstruir los recuerdos y contar a los demás las experiencias vividas y estrategias adoptadas desde las organizaciones. Es así, que consignar la información de las organizaciones logra contar la historia de lo que han vivido en el territorio y en sus procesos.
Asignación de las actividades	Resignificada	Las organizaciones las conforman integrantes que pertenecen a uno o más procesos en la vereda, esto generó una sobrecarga de las actividades a realizar. A partir de los talleres, se evidenció cómo se había resignificado la asignación de las actividades, ya que los integrantes nombraron que no todos pueden hacer todo y a partir de allí, empezaron a definir rutas de asignación para coordinar las responsabilidades e identificar a partir de la singularidad qué actividades podía asumir cada persona.
Apoyo entre organizaciones	Emergente	Esta comunidad expuso la labor en colaboración que realizan desde hace años, y que está relacionada con la creación de redes comunitarias, el apoyo entre organizaciones y lo que implica dicha articulación en la dimensión socio-comunitaria del territorio. Estos procesos en la vereda mantienen rasgos organizativos, económicos y políticos que no están completamente anclados en las lógicas de mercado y en las dinámicas organizativas delineadas por el Estado (Baca et al., 2018).
Identificar las necesidades	Resignificada	Las organizaciones ya tenían unas necesidades identificadas alrededor del funcionamiento de cada una, y a partir de la experiencia se logró resignificar esas necesidades dándole sentido a los elementos de desarrollo y materialización a través de creación de estrategias sobre los recursos que tienen y se requieren para operar y desarrollar las actividades. A partir de las matrices realizadas se logró identificar los recursos y planeación a corto, mediano y largo plazo.
El valor de las cosas	Resignificada	Esta práctica se resignificó con la comunidad a partir de identificar que el valor de las cosas no solo es económico, muchas de las labores que se realizan en las organizaciones, sea cual sea el tipo, finalmente tienen un valor. La importancia de las actividades y elementos que ofrecen estos procesos organizativos no se estaba reconociendo, puesto que la mayoría de ellas son auto gestionadas, donadas o prestadas. Sin embargo, implícitamente se reconocía una importancia subjetiva del trabajo que se realiza con la comunidad.
Los recursos	Resignificada	El reconocimiento de los recursos en las organizaciones se resignificó a partir de la identificación de las diferentes dimensiones en las que se suscriben esos recursos, ya que cuando se inició la conversación alrededor del tema se expuso desde la comunidad que no tenían casi implementos, herramientas o dinero. Luego, se le empezó a dar sentido a los recursos no solo como el dinero sino la gente, las cosas, lo inmaterial.
Asignación de valor	Resignificada	La asignación de valor, en este caso, el precio desde las organizaciones, estaba direccionada de forma directa con la capacidad adquisitiva de la comunidad, no se tenía presente cuáles costos o gastos podría cubrir y mucho menos qué utilidad podría generar. Esta práctica se resignificó a partir de identificar que se le puede asignar precio a las cosas que hacemos para garantizar la permanencia de la organización y un trabajo para sus integrantes.
El ahorro	Resignificada	Las organizaciones no tenían presente la acción de ahorrar a partir de la gestión de los recursos, aunque casi todas guardaban dinero no tenían definido su destinación. De allí, se empezó a conversar sobre la proyección del futuro, la efectividad de las finanzas y la permanencia presente de los procesos, por lo cual, se generaron prácticas para ahorrar a través de alcancías, sobres, cajas o cuentas de ahorro en cooperativas.
Control sobre inventarios	Resignificada	Los recursos que poseen las organizaciones no estaban consignados de manera escrita para saber qué se tenía y tampoco se llevaba un control sobre ellos. En los clubes deportivos se logró identificar que no se llevaba recuento de los elementos físicos que poseían y su estado. Así que, a partir de la experiencia, se realizaron ejercicios en matrices con códigos definidos para la planeación, la organización y el cuidado de dichos recursos.

Fuente: elaboración propia a partir de los relatos de los talleres de Contabilidad Popular.

y muchos aspectos merecen ser revisados de manera reflexiva y crítica, también es cierto que señalar que no hay un cambio o falta de problematización de los saberes contables de los sujetos de las organizaciones, solo porque algunos de estos se inscriben en las lógicas de la contabilidad financiera, es una suerte de colonialidad epistémica. Puede resultar fácil señalarlo desde la prescripción, del deber ser de la contabilidad heterodoxa, de lo que creemos que es, como académicas, el conocimiento crítico, pero la realidad de las organizaciones escapa, incluso, a estas teorías.

Los sentidos de la contabilidad popular en las organizaciones sociales y comunitarias de la vereda Granizal se comprenden en la práctica pedagógico-política que posibilita la reflexión, la acción y la construcción de conocimientos y saberes contables por parte de los sujetos. La concienciación y la subjetivación son clave en la práctica, porque se genera un cambio en los mismos sujetos y se convierte en una experiencia significativa que atraviesa las voluntades, los deseos, los aprendizajes y el cuerpo.

Las emergencias y la resignificación de prácticas contables de las organizaciones de la vereda Granizal permiten ver las potencialidades de la contabilidad popular, desde la praxis, en los sujetos y las organizaciones, porque le da nuevos sentidos a la práctica situada y orienta la construcción de nuevos conocimientos, formas de comprender y transformar los saberes y prácticas contables en el contexto de las organizaciones.

### Reflexiones, aciertos y dificultades en el proceso de investigación

No podemos pensar que todos los procesos de investigación proponen escenarios de éxito para los sujetos de la investigación. Investigar se convierte en una experiencia que pasa por el cuerpo de quienes hacemos posible la acción; es una marca imborrable que precisa reflexión; ir y volver sobre lo que pasó; es un trabajo que, además, requiere ser colectivo.

El esfuerzo por aplicar metodologías participativas tuvo sus aciertos y desaciertos. No solo se trató de darle cuerpo y alma a la contabilidad popular, sino que, además, comprometió una reflexión sobre la dimensión pedagógica que se integra a esta visión divergente. Hemos también identificado dificultades en cuanto a la mediación de la virtualidad para el desarrollo de los encuentros con las organizaciones, pues la comunidad expresa que necesitan estrategias de enseñanza que rupturizan las posibilidades que tiene la tecnología en una suerte de injusticia cognitiva (Castillo & Caicedo, 2016). Aquí también es preciso

plantear la distancia entre las prácticas y narrativas del conocimiento experto que ya hemos interiorizado quienes hacemos parte de la academia y la vigencia plagada de experiencia de la *doxa* persistente en las organizaciones y comunidades. El reto de avanzar en estas propuestas metodológicas en medio de una pandemia resultó ser una batalla de gran envergadura, pues muchas de las personas que integran las organizaciones no contaban con los medios tecnológicos para los talleres, lo que impidió una continuidad temática en casos particulares. Por otro lado, el espacio tecnológico dificultó la experiencia interactiva que pudiese conllevar un proceso de aprendizaje más efectivo tornando momentos dispersos en los primeros talleres; además, significó un reto en el lenguaje y la comunicación, porque la información en sí misma como instrumento no permite generar un diálogo, debate o intercambio.

La práctica y la experiencia investigativa ha pasado por la reflexión constante del equipo de investigación. Con esperanza, seguimos insistiendo en la posibilidad de creer en que este proyecto vale la pena, aunque reconocemos las diversas tensiones epistémicas, políticas y técnicas que emergen, pues aún seguimos en el proceso de aprendizaje. Hemos puesto todos los esfuerzos para que este ejercicio se constituya en la posibilidad de resignificación de nuestras prácticas como contadoras públicas, las cuales aprendimos y ejecutamos en nuestros procesos formativos y laborales, de la relación que construimos con las personas que participan en la práctica de contabilidad popular desde la paridad, pero también que nos ha puesto en tensión la forma de desarrollar con el otro esta propuesta, donde se empieza a reconocer que no existe un formato estándar para las organizaciones con las que se trabaja.

La reflexión de la práctica con las organizaciones de la vereda Granizal nos ha llevado a cuestionar y darnos cuenta de que tenemos prácticas que no logramos escindir de nuestro saber académico, lo que llevó, en muchas ocasiones, a que los talleres reprodujeran, sin poner en discusión y contexto, prácticas contables financieras que escapaban o iban en contravía de las racionalidades y sentidos de las organizaciones. También nos dimos cuenta de que el lenguaje que usamos, la manera de nombrar, respondía a las representaciones y signos académicos sin permitir un encuentro o darle posibilidad a otras maneras de nombrar y enunciar las realidades y relaciones de las organizaciones en el territorio. Esto nos ha llevado a la reflexión constante de nuestra praxis y adquirir una conciencia, pues implica una apertura y disposición a reconocer realidades concretas y posibilidades, pero, sobre todo, construir y conocer a partir del diálogo que se teje con las otras y otros desde sus lugares de enunciación.

Este proceso de investigar ha generado que nos replanteemos las formas a partir de las cuales hacemos investigación, concebimos la contabilidad y formamos estudiantes en las universidades, pues el desafío del trabajo comunitario y en contexto refiere a prácticas de investigación y prácticas pedagógicas que, situadas en la universidad, en medio de los procesos de formación contable, no abarcan e incluso se quedan cortas en espacios de divulgación como estos.

Como investigadoras hemos aprendido el valor de la escucha, el reconocimiento de las experiencias y la otredad. No somos las mismas que iniciamos el camino y seguimos aprendiendo, dándole valor a los errores y aciertos que hemos tenido y siendo conscientes de que este proceso está inacabado y en constante avance, cuestionamiento y replanteamiento. Nos hemos dado cuenta de que las exigencias de la comunidad científica contable versan sobre el protagonismo de la teoría en este proceso y que incluso se tiende a restarle sentido a la propuesta por no circunscribirse a los designios científicamente correctos. Sin embargo, este camino está en constante tensión y la experiencia empírica nos ha ofrecido rutas de reconocimiento, pero también ha sembrado más inquietudes que certezas y nos hemos visto a nosotras mismas más conscientes de cada paso dado desde nuestros alcances y limitaciones. Esto ha impactado en el devenir docente, profesional, investigativo y personal, pues hemos puesto el cuerpo y el corazón por el proyecto aún con sus vacíos y necesidades.

## Conclusiones

La contabilidad popular en las organizaciones sociales y comunitarias de la vereda Granizal se teje como práctica pedagógico-política a partir de las experiencias, saberes y vivencias cotidianas de las personas en su contexto particular; es decir, no es posible comprender la contabilidad popular por fuera de la interacción, conversación y construcción con las organizaciones, porque cobra sentido en la praxis, en la acción pedagógica y en la reflexión y transformación de la práctica con los sujetos de las organizaciones (Gallón et al., 2020; Freire, 1997, 2005, 2012).

Desde la educación popular (Freire, 2005, 2011), la contabilidad popular se presenta con unas intenciones pedagógicas y éticas que se distancian de la concepción bancaria de la práctica contable en las organizaciones y de los procesos de formación tradicionales. Estos propósitos, que son esencialmente políticos, se dirigen a un campo diverso, plural e histórico de construcción de conocimientos y epistemes situadas (Zemelman, 2005), que pasan por el cuerpo, por un nosotros/as pedagógico contextualizado (Ghiso, 2018) y por la consciencia y la transformación subjetiva.

Las experiencias de contabilidad popular con las organizaciones de la vereda Granizal, a partir de los talleres participativos y la conversación, adquieren sentido, en la medida en que se atienden las emergencias de la práctica situada y vivencial como un proceso permanente que nos invita a visitar los lugares de enunciación de los sujetos de la experiencia. Esta posibilidad la reconocemos como ese proceso de resignificación de las prácticas contables, es decir, su sentido desde la acción pedagógica y la comprensión de los sujetos en su dimensión simbólica y política desde la experiencia, pero también desde el proceso de *deformación* de quienes hacemos parte, de nuestras prácticas como contadoras, de las relaciones que construimos en el territorio, como un elemento catalizador de alternativas y lugares-otros.

Los sentidos de la contabilidad popular en estas organizaciones parten del encuentro y la conversación, porque es desde la acción colectiva y solidaria y desde la oralidad y el relato que se construye un camino pedagógico y político de reconocimiento de los y las otras como sujetos de la praxis, de su saber y conciencia. Un punto que merece especial atención es el relato como proceso de concienciación de los recursos que tenemos, lo que necesitamos y cómo vamos a hacer para conseguirlo. La emergencia de consciencia (como categoría emergente del proceso de investigación) permite que surja ese *darnos cuenta* de cosas que son necesarias para las organizaciones y que, por múltiples asuntos, las despreciamos en su valor, pero que a partir del ejercicio reconocemos como fundamentales.

Otro aspecto que permite identificar el sentido de la contabilidad popular en las organizaciones de la vereda Granizal es que, a partir de la acción pedagógico-política, de darnos cuenta de lo que tenemos, podemos entonces empezar a hacer control de los recursos y tomar decisiones y acciones que nos lleven a la gestión y asignación de recursos que luego se van a materializar en las obras, actividades y mejoramiento de las condiciones de vida de la comunidad.

Esto también implica otras formas de valoración, una tarea pendiente del proceso que se está realizando con las organizaciones, pues no todos los recursos, servicios y actividades están determinadas por un valor de mercado o buscan una rentabilidad; esto también implica un sentido de *resignificación* de las prácticas contables, pues ese "darnos cuenta" pasa por comprender que aquello aprendido con certeza, desde el conocimiento experto, no garantiza la resolución de las problemáticas concretas y contextualizadas de las organizaciones. Como se pudo ver en la experiencia relatada, la razón de ser de las organizaciones es la comunidad de Granizal; de ahí que el valor esté fuertemente vinculado con principios y prácticas como la

solidaridad, el intercambio, el esfuerzo voluntario, el relacionamiento y el fortalecimiento comunitario desde lo colectivo.

Podría ser un poco apresurado hablar de las limitaciones de la contabilidad popular en las organizaciones (no solo en las de la vereda Granizal), pues es un proceso de investigación que está en marcha y cuyos resultados han sido paulatinos, debido a los contextos y emergencias de las organizaciones con las que hemos trabajado. La contabilidad popular es una categoría que está en proceso de fundamentación epistémica, teórica y metodológica, y que requiere exponerse a la tensión constante del quehacer investigativo desde una perspectiva alternativa y no hegemónica, pues reconocemos que, como diría Richardson (2009), "los intelectuales tradicionales son la institución de legitimación más importante en el proceso de mantener la hegemonía" (p. 92). Lo que se ha presentado en este artículo corresponde a la experiencia que hemos tenido hasta el momento con algunas de las organizaciones con las que hemos trabajado.

Los retos de la contabilidad popular en las organizaciones sociales y comunitarias de la vereda Granizal están sujetos a las necesidades contextuales y a las emergencias de la práctica. Queda seguir construyendo este camino con las organizaciones desde las posibilidades, sinuosidades e incertidumbres que depara esta investigación que, además, es un lugar para habitar, pensar y tejer con otros y otras sentidos, conocimientos, amistades y relaciones desde lo ético, lo político y lo estético.

### Declaración de conflicto de interés

Las autoras no manifiestan conflictos de intereses institucionales ni personales.

### Referencias bibliográficas

Baca, C., Belli, L., Huerta, E., & Velasco, K. (2018). *Redes comunitarias en América Latina: desafíos, regulaciones y soluciones*. Internet Society.

Barragán, D., & Torres, A. (2018). Estudios sobre procesos educativos en organizaciones y movimientos sociales. *Folios*, 48, 15-25. <https://doi.org/10.17227/folios.48-8132>

Castillo, E., & Caicedo, J. (2016). Interculturalidad y justicia cognitiva en la universidad colombiana. *Nómadas*, 44, 147-165. <https://www.redalyc.org/pdf/1051/105146818009.pdf>

Castro-Gómez, S., & Grosfoguel, R. (Eds.). (2007). *El giro decolonial. Reflexiones para una diversidad epistémica más allá del capitalismo global*. Siglo del Hombre Editores, Universidad Central, Instituto de Estudios Sociales Contemporáneos, Pontificia Universidad Javeriana, Instituto Pensar.

Chua, W. (2009). Desarrollos radicales en el pensamiento contable. En M. Gómez-Villegas & C. Ospina-Zapata (Eds.), *Avances interdisciplinarios para una comprensión crítica de la Contabilidad* (pp. 37-75). Universidad Nacional de Colombia y Universidad de Antioquia.

Freire, P. (1997). *Pedagogía de la autonomía. Saberes necesarios para la práctica educativa*. Siglo XXI.

Freire, P. (2005). *Pedagogía del oprimido*. Siglo XXI.

Freire, P. (2011). *La educación como práctica de la libertad*. Siglo XXI.

Freire, P. (2012). *Pedagogía de la indignación. Cartas pedagógicas en un mundo revuelto*. Siglo XXI.

Gallón, N., Gómez-Zapata, Y., & Rodríguez, M. (2020). Contabilidad popular. Una alternativa socio-práctica para resignificar las prácticas contables en las organizaciones de economía solidaria de Colombia. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 77(2), 37-79. <https://doi.org/10.17533/udea.rc.n77a02>

Ghiso, A. (1999). Acercamientos: el taller en procesos de investigación interactivos. *Estudios sobre las Culturas Contemporáneas*, 5(9), 141-153. <https://www.redalyc.org/pdf/316/31600907.pdf>

Ghiso, A. (2009). Pedagogía social en América Latina: legados de Paulo Freire. *Relaciones, Serie: R-Educación*, 24, 1-11. [http://www.ecominga.uqam.ca/PDF/lectura/Alfredo\\_Gisho.pdf](http://www.ecominga.uqam.ca/PDF/lectura/Alfredo_Gisho.pdf)

Ghiso, A. (2017). Reflexividad dialógica, como experiencia de epistemes sentipensantes y solidarias. *Ágora USB*, 17(1), 255-264. <https://doi.org/10.21500/16578031.2823>

Ghiso, A. (2018). Conversaciones. Entre el legado de los que me preceden, y mi quehacer educativo. En A. Guelman, M. Salazar y F. Cabaluz (Coord.), *Educación popular y pedagogías críticas en América Latina y el Caribe: corrientes emancipatorias para la educación pública del siglo XXI* (pp. 191-220). Clacso. [http://biblioteca.clacso.edu.ar/clacso/se/20181113022418/Educacion\\_popular.pdf](http://biblioteca.clacso.edu.ar/clacso/se/20181113022418/Educacion_popular.pdf)

Ghiso, A. (s. f.). *Investigación dialógica, resistencia al pensamiento único*. <https://docplayer.es/74138267-Investigacion-dialogica-resistencia-al-pensamiento-unico.html>

Ghiso, A., & Tabares-Ochoa, C. M. (2011). Reflexividad dialógica en el estudio de jóvenes y prácticas políticas. *Revista Latinoamericana de Ciencias Sociales, Niñez y Juventud*, 9(1), 129-140. <https://www.redalyc.org/pdf/773/77320072006.pdf>

Gil, J. (2018). Elogio de la contabilidad (crítica). *Teuken Bidikay*, 9(12), 23-54. <https://doi.org/10.33571/teuken.v9n12a1>

Gil, J. (2019). Aportes introductorios para un enfoque crítico sobre la auditoría de cuentas en la gobernabilidad neoliberal. *Contabilidad y Auditoría*, 49, 81-116. <https://ojs.econ.uba.ar/index.php/Contyaudit/article/view/1338/2183>

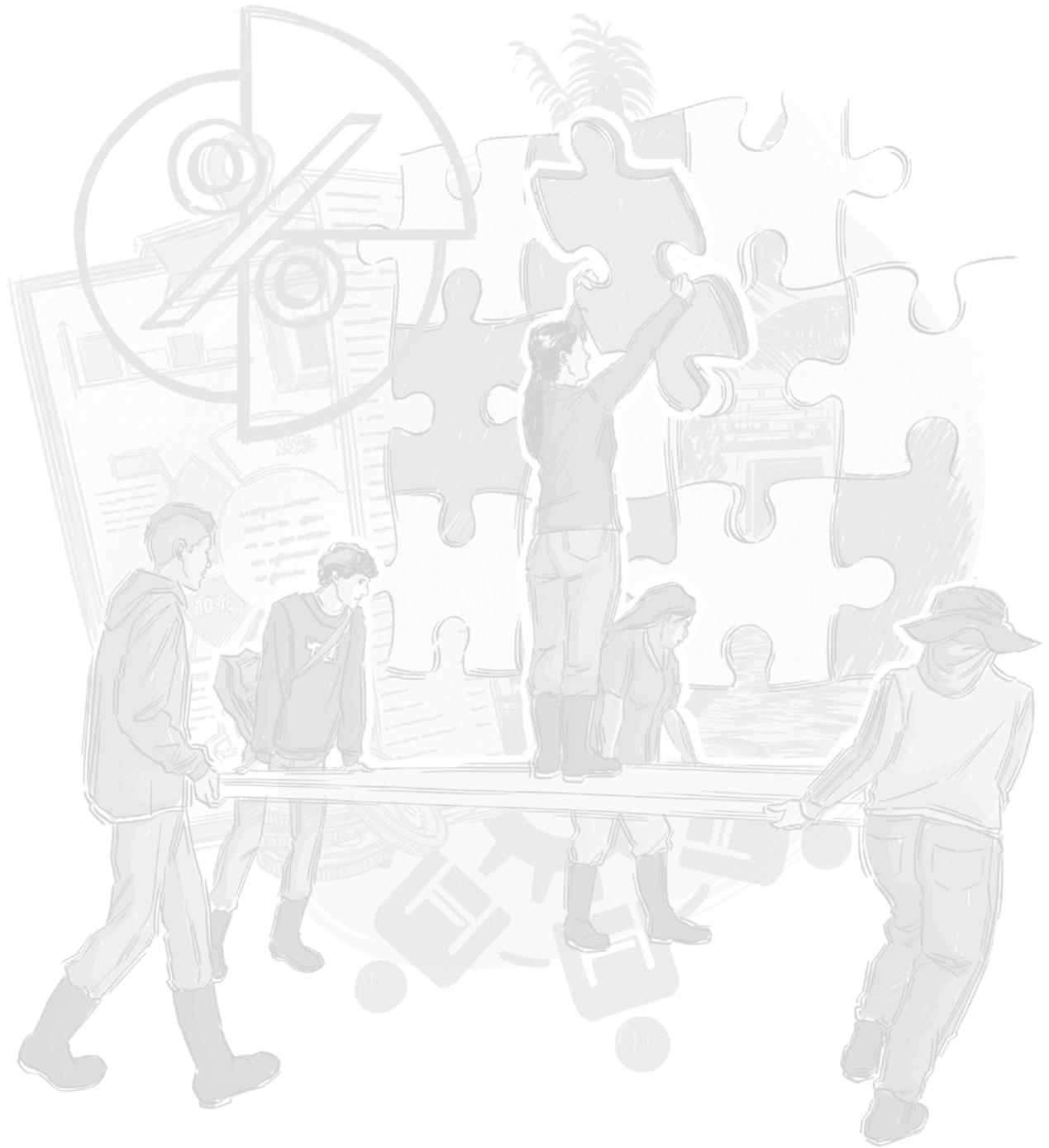
Gómez-Villegas, M. (2003). Contabilidad: comentarios sobre el discurso científico y los determinantes morales. *Innovar*, 22, 109-120. <https://revistas.unal.edu.co/index.php/innovar/article/view/25018>

Gómez-Villegas, M., & Ospina-Zapata, C. (2009). *Avances interdisciplinarios para una comprensión crítica de la contabilidad. Textos paradigmáticos de las corrientes heterodoxas*. Universidad Nacional de Colombia y Universidad de Antioquia.

Gómez-Zapata, Y., Palacios, J., & Restrepo, J. (2015). Círculos Solidarios: Experiencias de economía alternativa para combatir la pobreza. *Asia Pacífico: Principal Foco de Negocios del siglo XXI, Una Mirada para la Educación de la Economía Global. Asamblea anual del Consejo Latinoamericano de Escuelas de Administración (Cladea)*, Viña del Mar, Chile.

Jara, O. (2018). Aportes de los procesos de educación popular a los procesos de cambio social. En A. Guelman, M. Salazar & F. Cabaluz

- (Coords.), *Educación popular y pedagogías críticas en América Latina y el Caribe: corrientes emancipatorias para la educación pública del siglo XXI* (pp. 221-255). Clacso. [http://biblioteca.clacso.edu.ar/clacso/se/20181113022418/Educacion\\_popular.pdf](http://biblioteca.clacso.edu.ar/clacso/se/20181113022418/Educacion_popular.pdf)
- Larrinaga, C. (1995). *La relación entre las prácticas contables y el medio ambiente* [Tesis de doctorado, Universidad de Sevilla]. <https://core.ac.uk/download/pdf/61545821.pdf>
- Larrinaga, C. (1999). Perspectivas alternativas de investigación en contabilidad: una revisión. *Revista de Contabilidad*, 2(3), 103-131. <https://revistas.um.es/rcsar/article/view/384451>
- León-Paime, E. F. (2020). La lucha global por la práctica contable: Organizaciones y poder. En, F. Manrique, M. I. Borda-Arias, E. F. León-Paime, J. G. Lizarazo, & N. A. Cante, *La práctica contable desde el poder, la organización y el hacer: una experiencia desde los contadores públicos y microempresarios* (pp. 15-37). Universidad Libre. <https://hdl.handle.net/10901/18452>
- Naranjo, G., & Villa, M. (1997). *Entre luces y sombras. Medellín: espacio y políticas urbanas*. Corporación Región.
- Oakes, L., Townley, B., & Cooper, D. (2009). La planeación de negocios como pedagogía: lenguaje y control en un campo institucional cambiante. En M. Gómez-Villegas & C. Ospina-Zapata (Eds.), *Avances interdisciplinarios para una comprensión crítica de la Contabilidad* (pp. 175-217). Universidad Nacional de Colombia y Universidad de Antioquia.
- Ospina, J. (2010). La investigación cualitativa en contabilidad: un enfoque alternativo para comprender las prácticas contables en Colombia. En C. Barrios & W. Rojas (Ed.), *Perspectivas Críticas de la Contabilidad Contemporánea. Conjunciones y disertaciones: pensando la contabilidad en el siglo XX* (pp. 161-177). Pontificia Universidad Javeriana y Universidad del Valle.
- Pérez, E. (2000). El reto fundamental. *La Piragua*, 18, 43-44. <https://www.ceaal.org/v2/archivos/publicaciones/piragua/Docto16.pdf>
- Quijano-Valencia, O. (2016). La conversación o el 'interaccionismo conversacional'. Pistas para comprender el lado oprimido del(os) mundo(s). *Calle 14. Revista de Investigación en el Campo del Arte*, 11(20), 34-53. <https://doi.org/10.14483/udistrital.jour.c14.2016.3.a03>
- Rengifo, C., Cárdenas, O., Naranjo, G., & Granada, J. (2017). *Memorias de poblamiento y resistencia vereda Granizal. Rutas de memoria colectiva, paz territorial y pedagogía crítica Comuna 3 de Medellín y Vereda Granizal de Bello*. Universidad de Antioquia. <http://hdl.handle.net/10495/12567>
- Restrepo, J., Insuasty, A., & Palacios, J. (2015). Círculos Solidarios: una metodología de economía alternativa en Medellín [Ponencia]. *XX Congreso Internacional de Contaduría, Administración e Informática*, Ciudad de México, México. <http://congreso.investiga.fca.unam.mx/docs/xx/docs/9.01.pdf>
- Richardson, A. (2009). La contabilidad como una institución de legitimación. En M. Gómez-Villegas & C. Ospina-Zapata (Ed.), *Avances interdisciplinarios para una comprensión crítica de la Contabilidad*. (pp. 79-99). Universidad Nacional de Colombia y Universidad de Antioquia.
- Rodríguez, M., Gallón, N., & Gómez-Zapata, Y. (2016). La contabilidad en propuestas de economía solidaria y alternativa. *En-Contexto*, 5(5), 185-206. <https://ojs.tdea.edu.co/index.php/encontexto/article/view/368>
- Rodríguez, M., Gallón, N., & Gómez-Zapata, Y. (2018). Contabilidad popular. Una propuesta para resignificar las prácticas contables en las organizaciones. En Y. Gómez-Zapata (Ed.), *Observatorio Público. Experiencias, tendencias y desafíos. Líneas de investigación para explorar los campos de las Ciencias Administrativas y de Gestión, Económicas y Contables* (pp. 398-429). Publicar-T. [https://issuu.com/boletin\\_marcat\\_tdea/docs/observatorio\\_publico](https://issuu.com/boletin_marcat_tdea/docs/observatorio_publico)
- Santos, B. (2009). *Una epistemología del Sur. La reinención del conocimiento y la emancipación social*. Siglo XXI, Clacso.
- Tájer, D. (1998). El fútbol como organizador de la masculinidad. *La Ventana*, 8, 248-268. <https://www.redalyc.org/pdf/884/88411133009.pdf>
- Torres, A. (2009a). Educación popular y paradigmas emancipadores. *Pedagogía y Saberes*, 30, 19-32. <https://doi.org/10.17227/01212494.30pys19.32>
- Torres, A. (2009b). Panorama crítico. Investigar (desde) las fronteras: de lo popular y lo comunitario. *Maguaré*, 23, 207-222. <https://revistas.unal.edu.co/index.php/maguare/article/view/14979>
- Torres, A. (2014). Producción de conocimiento desde la investigación crítica. *Nómadas*, 40, 69-83. <http://nomadas.ucecentral.edu.co/index.php/inicio/9-problemas-sociales-contemporaneos-nomadas-40/52-produccion-de-conocimiento-desde-la-investigacion-critica>
- Walsh, C. (Ed.). (2013). *Pedagogías decoloniales. Prácticas insurgentes de resistir, (re)existir y (re)vivir*. Tomo 1. Ediciones Abya-Yala.
- Zemelman, H. (2005). *Voluntad de conocer: el sujeto y su pensamiento en el paradigma crítico*. Anthropos.



**Critical Perspectives on Accounting**

**Special issue**

*Southern Accounts*

Guest editors:

**Daniel Martinez**

HEC Paris, martinez@hec.fr

**Dean Neu**

York University, dneu@schulich.yorku.ca

**Abu Rahaman**

University of Calgary,

abu.rahaman@haskayne.ucalgary.ca

**Fernanda Sauerbronn**

Universidade Federal do Rio de Janeiro,

fernanda.sauerbronn@facc.ufrj.br

Despite our belief in a 'community of critical accounting scholars', critical accounting scholarship is partitioned, bounded, and stratified in many of the same ways that are other forms of academic research. Critical accounting research is bounded by what counts as acceptable research, by the theorists that it must engage with, and by how research must be positioned to be deemed to make a contribution (Gendron & Rodrigue, 2019). This special issue is a call to break these boundaries and to engage with the 'South' on its own terms.

The special issue aspires to be part of a larger program of "epistemic disobedience" (Quijano, 1992; Mignolo, 2011) that exposes us to "alternatives of inquiry and forms of engagement" (Sauerbronn et al., in

press) and that challenges the colonial legacies that inform the production of accounting research. Our objective is to incite research that is sensitive to the lived experiences and research traditions that abound in the South and to encourage conversations about what counts as useful research. For the special issue editors, the notion of useful includes research that explicitly considers how accounting 'works' in non-North settings. Similarly, research that starts from conceptual and methodological traditions whose genealogy is not tethered to the canonical texts of Western thought creates the opportunity to move beyond the all-to-common North-South, center-periphery knowledge relationships. Finally, research that explicitly makes visible the 'biases' of North-centric research offers an important corrective to prevailing norms of critical accounting research. Stated simply, the special issue is a call to decolonize accounting and to expose critical accounting research to forms of injurious engagement that are under-valued and underrepresented within our community.

While our call aims to decolonize and destabilize critical accounting research, *Critical Perspectives on Accounting*, since its first editorial three decades ago, has sought to encourage these very sorts of research and to provide a space for "new forms of dialogue and tolerance;" and for research that is "eclectic and interdisciplinary" (Cooper & Tinker, 1990). This call for papers on the South is both a continuation of these efforts and a call to do critical accounting research differently.

Submissions that engage with Southern accounts in all its forms are welcome. We are open to submissions that investigate any type of setting and engage with any intellectual and research tradition from the South. Authors should also not feel obliged to

justify the significance of the research tradition by referencing North-specific canonical texts, problematics, and definitions of accounting. More specifically, the special issue is an opportunity for authors to share the ecosystem of concepts, epistemologies, methodologies, literatures, oral traditions, and practices that are part of their critical accounting research tradition with the international critical accounting community.

**Workshop**

We expect to hold an online workshop in **June 2022**. Authors interested in submitting their article to the workshop can contact the guest editors and submit a draft by **April 8, 2022**. Articles selected to present at the workshop will be invited to submit a revised version to the special issue and follow the normal review process. Participation in the workshop is however not mandatory for submission to the special issue.

**Submission process**

The deadline for submissions to this special issue is **December 30, 2022**. Manuscripts should be submitted electronically via <https://www.journals.elsevier.com/critical-perspectives-on-accounting>. Given the aim of the special issue, papers can be submitted in English, Portuguese, Spanish, or French (please contact the editors if you want to submit in a language other than these). Once the manuscript has gone through the review process and been selected for publication in the special issue, its authors will need to translate it into English before publication. The translation to English will be at the authors' expense. It is expected that the quality of the translation will meet proper standards and will as such be

subject to a validation process by the editors. While the English version of the manuscript will be published in the special issue, the submission in its original language will be published as supplementary online material. More information on the journal's language policy can be found in Andrew, Cooper, and Gendron (2020).

It is anticipated that this special issue will be published in **2024-25**.

Please direct any enquiries you may have about the special issue to all the editors:

- Daniel Martinez martinez@hec.fr
- Dean Neu dneu@schulich.yorku.ca

- Abu Rahaman abu.rahaman@haskayne.ualgary.ca
- Fernanda Sauerbronn fernanda.sauerbronn@facc.ufrj.br

## References

- Andrew, J., Cooper, C., & Gendron, Y. (2020). Addressing the English language hegemony problem in academia: An ongoing experiment and preliminary policy. *Critical Perspectives on Accounting*, 69, Article 102127. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2019.102127>
- Cooper, D. J., & Tinker, T. (1990). Editorial. *Critical Perspectives on Accounting*, 1(1), 1-3.
- Gendron, Y., & Rodrigue, M. (2019). On the centrality of peripheral research and the dangers of tight boundary gatekeeping. *Critical Perspectives on Accounting*, 1-17. <http://doi.org/10.1016/j.cpa.2019.02.003>
- Mignolo, W. D. (2011). Epistemic disobedience and the decolonial option: A manifesto. *Transmodernity* (Fall), 44-66.
- Quijano, A. (1992). Colonialidad y modernidad/racionalidad. *Perú Indígena*, 13(29), 11-20
- Sauerbronn, F. F., Ayres, R. M., da Silva, C. M., & Lourenço, R. L. (in press). Decolonial studies in accounting? Emerging contributions from Latin America. *Critical Perspectives on Accounting*. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2020.102281>

*Innovar* surgió como revista académica de los departamentos de Gestión Empresarial y Finanzas de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de Colombia en 1991, con el propósito de servir como medio de difusión de los trabajos de investigación en el campo de la administración de empresas y de la contaduría pública. Está dirigida a estudiantes, docentes e investigadores interesados en temas teóricos, empíricos y prácticos de las ciencias sociales y administrativas.

Durante los tres primeros números tuvo una periodicidad anual. A partir de 1993 cambió su nombre por *Innovar, Revista de Ciencias Administrativas y Sociales*; desde el 2011 se publica con una frecuencia trimestral. El tiraje de cada edición es de 80 ejemplares, que circulan nacional e internacionalmente, bajo las modalidades de suscripción, canje institucional y venta al público a través de distribuidores comerciales en las principales librerías del país.

El contenido de la revista está distribuido en secciones, formadas por artículos que giran alrededor de diversos temas como cultura de la empresa, gestión y economía internacional, mercadotecnia y publicidad, historia empresarial, gestión de la producción, docencia, narcotráfico y sociedad, relaciones industriales, administración pública, medio ambiente, factor humano, contabilidad, finanzas, costos, organizaciones, debates bibliográficos y reseñas de libros actuales sobre estos tópicos.

Los contenidos de los artículos son responsabilidad de los autores, y la política editorial es abierta y democrática.

Para la publicación de trabajos en *Innovar*, el autor debe hacer llegar su contribución a la dirección de la revista, de acuerdo con las especificaciones contempladas en nuestras pautas, y escrita de forma clara, concisa y, en especial, con rigurosidad tanto en los planteamientos como en la argumentación de lo expuesto en su documento. A continuación se inicia el proceso de evaluación cuyos resultados permiten al comité editorial establecer la aceptación plena del artículo o la solicitud de modificaciones y ajustes que el autor debe efectuar para someter nuevamente el documento a evaluación.

Para la adquisición de números anteriores, el interesado puede comunicarse con la dirección de *Innovar*, Facultad de Ciencias Económicas, edificio 310, Universidad Nacional de Colombia, Ciudad Universitaria, o al correo electrónico: [revinnova\\_bog@unal.edu.co](mailto:revinnova_bog@unal.edu.co).

*Innovar* emerged as an academic journal published by the Entrepreneurial Management and Finance Departments of the Economic Sciences School at Universidad Nacional de Colombia in 1991; it was designed as a vehicle for broadcasting research work in the field of business administration and public accountancy. It is aimed at students, teachers and researchers interested in theoretical, empirical and practical themes related to the social and administrative sciences.

The first three numbers were published annually. From 1993 onwards the journal changed its name to *Innovar, Revista de Ciencias Administrativas y Sociales* and is currently edited four times a year with 80 printed copies. Up to date *Innovar* is one of the most recognised journals in the fields of Business Administration and Social Sciences in Colombia.

The journal's content is divided into sections made up of articles dealing with different themes such as: business culture; international management and economics; marketing techniques and publicity; entrepreneurial and business history; production management; teaching; narcotrafficking and society; industrial relationships; public administration; the environment; the human factor; accountancy; finance; costs; organisations; bibliographical debates; and reviews of current books dealing with these topics.

The content of an article is the author's responsibility; editorial policy is open and democratic.

To have an article published in *Innovar* an author must send his/her contribution to the journal e-mail address, according to those specifications contemplated in our guidelines. Such articles must be clearly and concisely written, the authors paying rigorous attention to both how matters are raised, approached and argued in their documents. An evaluation process is then begun whose results lead to the editorial committee being able to accept an article in its entirety or request modifications and adjustments, which an author must make before submitting the document for evaluation again.

Interested parties can obtain back-copies of previous issues by getting in touch with the office managing *Innovar*, at the Facultad de Ciencias Económicas, edificio 310, Universidad Nacional de Colombia, Ciudad Universitaria, Bogotá, Colombia, South America, at e-mail address: [revinnova\\_bog@unal.edu.co](mailto:revinnova_bog@unal.edu.co).

## Information éditoriale

*Innovar* apparaît comme une revue académique appartenant aux départements de gestion et finances de la Faculté de Sciences Economiques de l'Université Nationale de la Colombie en 1991, avec le propos de se constituer en un moyen de diffusion des résultats de la recherche en matière de gestion d'entreprises et de comptabilité publique. Celle-ci est dirigée aux étudiants, enseignants et chercheurs intéressés aux sujets théoriques, empiriques et pratiques des sciences sociales et administratives.

Les trois premiers numéros ont eu une périodicité annuelle. Dès 1993 elle a changé son nom à *Innovar, revista de ciencias administrativas y sociales* et est publiée actuellement tous les trois mois. La revue a un tirage de 80 exemplaires, qui circulent national et internationalement sous des modalités d'abonnement, échange institutionnel et vente directe à travers les principales librairies du pays.

La revue est distribuée en sections, touchant plusieurs thèmes tels que la culture de l'entreprise, la gestion et l'économie internationale, les techniques de marché et publicité, l'histoire des entreprises, la gestion de la production, la pédagogie, le trafic de drogues et la société, les relations industrielles, l'administration publique, l'environnement, le facteur humain, la comptabilité, les finances, les coûts, l'organisations, les débats bibliographiques et les reports de livres actuels traitant ces mêmes thèmes.

Le contenu des articles est la responsabilité des auteurs et la politique éditoriale est ouverte et démocratique.

Pour la publication des travaux dans *Innovar*, l'auteur doit adresser son travail à la direction de la revue suivant nos conventions ; écrire de façon claire, concise et surtout avoir de la rigueur tantôt au niveau des idées présentées que dans l'argumentation de celles-ci. Lors d'un processus d'évaluation, le comité éditorial établit soit la pleine acceptation de l'article, soit la demande de modifications de la part de l'auteur afin que le document puisse être présenté à nouveau.

Pour l'acquisition de numéros précédents, prière de se communiquer avec la direction de *Innovar, Universidad Nacional de Colombia, Ciudad Universitaria, Facultad de Ciencias Económicas, edificio 310*, (Bogotá-Colombie), au email: [revinnova\\_bog@unal.edu.co](mailto:revinnova_bog@unal.edu.co).

## Informação editorial

A *Innovar* surgiu como uma revista acadêmica dos departamentos de Gestão Empresarial e Finanças da Faculdade de Ciências Econômicas da *Universidad Nacional de Colombia* em 1991, com o propósito de servir como meio de difusão dos trabalhos de investigação no campo da administração de empresas e da contabilidade pública. É dirigida a estudantes, docentes e investigadores interessados em temas teóricos, empíricos e práticos das ciências sociais e administrativas.

Durante os três primeiros números teve uma periodicidade anual. A partir de 1993 mudou seu nome a *Innovar, revista de ciencias administrativas y sociales* e sua periodicidade atual é trimestrais, com uma tiragem de 80 exemplares, que circulam nacional e internacionalmente baixo as modalidades de assinatura, permuta institucional e venda ao público através de distribuidores comerciais nas principais livrarias do país.

O conteúdo da revista está distribuído em seções formadas por artigos que giram ao redor de diversos temas como cultura da empresa, gestão e economia internacional, mercadologia e publicidade, história empresarial, gestão da produção, docência, narcotráfico e sociedade, relações industriais, administração pública, meio ambiente, fator humano, contabilidade, finanças, custos, organizações, debates bibliográficos e resenhas de livros atuais sobre estes tópicos.

Os conteúdos dos artigos são de responsabilidade dos autores. A política editorial é aberta e democrática.

Para a publicação de trabalhos na *Innovar*, o autor deve enviar sua contribuição à direção da revista, de acordo com as especificações contempladas em nossas pautas, e escrito de forma clara, concisa e, em especial, com rigorosidade tanto nas propostas como na argumentação do exposto no seu documento. Em seguida é iniciado o processo de avaliação cujos resultados permitem ao Comitê Editorial estabelecer a aceitação plena do artigo ou a necessidade de modificações e ajustes que o autor deve efetuar para submeter novamente o documento à avaliação.

Para a aquisição de numéros anteriores, o interessado pode comunicar-se com a direção de *Innovar, Facultad de Ciencias Económicas, edificio 310, Universidad Nacional de Colombia, Ciudad Universitaria*. Também através do e-mail: [revinnova\\_bog@unal.edu.co](mailto:revinnova_bog@unal.edu.co).

## PAUTAS PARA LOS AUTORES

Las políticas editoriales de *Innovar* contemplan la publicación de documentos en los campos disciplinares de la gestión y la contabilidad, así como de las ciencias sociales que tengan alguna implicación en el estudio de las organizaciones, desde diversos posicionamientos epistemológicos y metodológicos en un tipo de documentos específicos:

- **Artículos de investigación.** Presentan de forma detallada y rigurosa los resultados originales e inéditos de procesos sistemáticos y proyectos de investigación. Se sugiere la siguiente estructura: introducción, revisión de literatura (marco teórico), metodología, resultados, discusión y conclusiones.
- **Artículos de reflexión.** Presentan discusiones académicas con base en una revisión de literatura relevante y la presentación de un tema-problema específico. Se aceptan perspectivas analíticas, interpretativas y críticas sobre el tema-problema específico de la reflexión, siempre y cuando contribuyan de manera original, novedosa y plausible al estado del arte en un determinado campo o subcampo disciplinar específico. Se sugiere la siguiente estructura: introducción, desarrollo lógico-argumentativo del tema, contribución propia (original) del autor, repercusiones, inferencias o conclusiones.
- **Artículos de revisión.** Presentan la sistematización de un proceso metódico y riguroso de revisión de literatura, bajo sus diversas modalidades. Así, este tipo de artículos contribuye al campo disciplinar específico entregando análisis detallados y plausibles del estado del arte sobre determinado tema-problema de investigación. Un artículo será considerado de esta tipología si y solo si se da cuenta con suficiencia y rigurosidad de la sistematización de la literatura de un campo específico. Se sugiere revisar, como mínimo, cincuenta documentos al respecto. Se sugiere la siguiente estructura: introducción, metodología, resultados, discusión y conclusiones.
- **Reseñas.** Estos son documentos de presentación y discusión de una obra de la literatura especializada, generalmente libros. Se publicarán reseñas de documentos que, preferiblemente, no tengan reseñas previas; sin embargo, si ya existen reseñas de dicho documento, se espera que la nueva reseña tenga un enfoque novedoso y plausible. Se espera que el autor dé cuenta del objetivo, desarrollo, aportes y limitaciones del documento.

## RECOMENDACIONES GENERALES

El Comité Editorial de *Innovar* considerará los siguientes aspectos para aceptar o rechazar en primera instancia los artículos y reseñas elegibles para publicación. De tal modo, solicitamos a los autores que tengan presente estas recomendaciones:

1. *Innovar* se acoge a los preceptos éticos en el trabajo académico, aceptados internacionalmente por el Committee on Publication Ethics (COPE) y el manual de ética en la investigación de Elsevier.
2. Solo serán considerados para publicación trabajos inéditos y originales. No se aceptan traducciones de artículos u otros documentos publicados en otros medios.
3. El artículo que se someta a evaluación en *Innovar* no puede estar bajo evaluación en otro medio de manera simultánea. Si se identifica esta mala práctica, se notificará a *Innovar* y a la institución de los autores.
4. Los autores deben ser investigadores, expertos en el campo, o con una formación mínima de posgrado. Se aceptan máximo cinco autores.
5. El contenido de los artículos es responsabilidad de los autores. El contenido de los documentos publicados no representa la opinión ni de *Innovar*, ni de la Universidad Nacional de Colombia.
6. La postulación debe realizarse mediante la plataforma Open Journal System (OJS). Todos los documentos adjuntos deben entregarse en un formato editable (.doc, .xls, .ppt). Asimismo, se debe atender con suficiencia y exhaustividad a la lista de comprobación para la preparación de envíos.

## DIRECTRICES PARA LOS ARTÍCULOS

**Título del artículo:** debe ser conciso y corresponder al contenido, sin dejar de señalar específicamente el tema o la materia estudiada. Se recomienda que tenga entre doce y veinte palabras. También se recomienda el uso de una nota al pie no numérica para señalar cualquier aclaración sobre el trabajo (derivación de un proyecto de investigación, financiación, agradecimientos, entre otros).

**Resumen:** debe tener máximo 210 palabras en el idioma original del artículo. Se sugiere que los resúmenes cuenten con los siguientes elementos: una breve introducción al tema-problema, objetivo del trabajo, metodología, resultados y aportes principales. Los resúmenes deben presentar los anteriores elementos clave de forma precisa y breve, sin extenderse en datos innecesarios. No deben contener tablas, figuras o referencias. Su objetivo es reflejar con precisión el contenido del artículo.

**Palabras clave:** deben especificarse como mínimo cinco palabras clave. Se sugiere que estas estén presentes en el título o el resumen del artículo.

**Código JEL:** Debe especificarse tres códigos de la clasificación del *Journal of Economic Literature* (JEL Classification). Los códigos deben contar con un carácter alfabético y dos numéricos, p. ej.: M41. Esta clasificación se puede consultar en <http://www.aeaweb.org>.

## DIRECTRICES SOBRE EL CONTENIDO

**Extensión:** los artículos deben tener una extensión mínima de 6.000 y máxima de 10.000 palabras, incluyendo referencias, notas al pie y tablas.

**Introducción:** debe presentar una breve delimitación del tema-problema de investigación con respecto al campo disciplinar específico. Se debe hacer una revisión de los antecedentes que permita evidenciar la novedad de los aportes y justificar la importancia del trabajo en la disciplina. Se recomienda presentar la pregunta y el objetivo de la investigación, así como un párrafo que dé cuenta de la estructura del documento.

**Marco teórico o revisión de literatura:** debe haber una ilación lógica que presente los antecedentes del tema-problema de investigación en el campo. Se debe procurar una revisión bibliográfica de pertinencia y actualidad.

**Metodología:** debe presentar y justificar los métodos, técnicas y fuentes empleadas.

**Resultados y discusión:** debe evidenciar una relación entre los antecedentes y los resultados de la investigación. Se sugiere una presentación analítica de los resultados tal que establezca un diálogo con base en los aportes del trabajo.

**Conclusión:** se sugiere hacer hincapié en las contribuciones novedosas del documento al campo, así como reconocer las limitaciones y proponer líneas futuras de investigación.

**Referencias bibliográficas:** debe utilizarse el sistema de citación, referenciación y estilo del American Psychological Association (APA), séptima edición. Dentro del texto corrido de los artículos, se deberá hacer uso de las citas parentéticas (apellido, año, página – solo para cita en estilo directo–). Al final del contenido del artículo debe incluirse el listado de referencias bibliográficas, en orden alfabético. Se debe asegurar de que haya una correspondencia entre las citas y las fuentes documentadas en las referencias. Además, debe incluirse el DOI para todos los documentos que dispongan de él. En caso de no tenerlo, se puede incluir un enlace en el que pueda consultarse el documento en línea.

**Otros elementos:** las gráficas, tablas, imágenes y demás elementos gráficos deben incluirse en el cuerpo del texto en un formato editable y adjuntarse en formato original o editable (.jpeg, .png, .ppt, .xls). Deben estar a escala de grises. También debe señalarse el título y la fuente, y deberá contar con un llamado en el cuerpo del texto.

Se sugiere indicar la jerarquía de los títulos a través de número (1, 1.1, 1.1.1) para facilitar la labor de edición, aunque esta se eliminará durante la adecuación.

Las notas a pie de página deben reducirse al mínimo: si el comentario es sustancial, debería ir en el texto.

## DIRECTRICES PARA LAS RESEÑAS

**Extensión:** no debe superar las 3.000 palabras, incluyendo referencias.

**Formato:** debe entregarse en archivo editable, acompañada de una imagen de la carátula del libro o de la publicación que se está reseñando (.jpg, de mínimo 300 dpi).

**Aprobación:** Las reseñas serán sometidas a una aprobación de un lector experto designado por el comité editorial.

## PROCESO DE EVALUACIÓN

**Evaluación doble ciega:** los autores no conocerán la identidad de sus evaluadores, ni los evaluadores conocerán la identidad de los autores. Los artículos postulados serán puestos bajo la evaluación de dos expertos en el tema, para que de manera independiente conceptúen sobre el trabajo. En caso de no presentarse un acuerdo entre los evaluadores, se recurrirá a un tercer evaluador que dirima el conflicto.

**Criterios de evaluación:** los evaluadores considerarán algunos criterios como interés y actualidad del tema de investigación, aporte al conocimiento, solidez conceptual, pertinencia y dominio de la bibliografía, rigor en la metodología, relevancia de la discusión de los resultados y las conclusiones, entre otros. El evaluador debe emitir su concepto en el formato definido por *Innovar*.

**Confidencialidad:** *Innovar* se reserva todos los datos de los autores y revisores, y los detalles y resultados del proceso únicamente se revelarán a los directamente involucrados (autores, evaluadores y editores). Se pide a los autores evitar una excesiva autocitación o cualquier tipo de dato en el cuerpo del texto que ofrezca pistas sobre su identidad.

**Tiempos de evaluación:** entre la convocatoria de los pares, su aceptación y entrega del concepto, transcurre un tiempo promedio de entre seis y doce meses. Sin embargo, ese periodo puede ser menor o mayor, de acuerdo con la disponibilidad de los revisores y otros factores que pueden dilatar o acelerar el proceso.

**Decisión editorial:** *Innovar* solo remitirá a los autores una comunicación oficial sobre su artículo, una vez tenga un resultado decisivo sobre la aprobación sin modificaciones, aprobación con cambios leves o profundos, o rechazo.

**Entrega de correcciones:** si los conceptos de los pares sugieren modificaciones, los autores dispondrán de tres a cinco semanas para realizar los cambios sugeridos por los evaluadores. La nueva versión del artículo debe ir acompañada de una carta-réplica anónima dirigida a cada uno de los evaluadores, señalando la naturaleza de los cambios realizados en función de sus comentarios de mejora.

**Comentario editorial sobre el proceso de evaluación:** el propósito del proceso de evaluación en *Innovar*, además de evaluar las contribuciones de los artículos a los campos disciplinares, es el de ofrecer una oportunidad a los autores de mejorar sus propuestas y afinar sus planteamientos hacia la construcción de artículos de alta calidad. En este sentido, *Innovar* espera que los autores reciban los comentarios de los evaluadores cuando su documento resulta descartado para publicación como una oportunidad de mejorar la calidad de su trabajo y postular su documento a otro canal de divulgación de su obra.

## NOTAS DE INTERÉS

- El envío de un documento al proceso editorial de *Innovar* no obliga al comité editorial ni a sus editores a garantizar o realizar la publicación del documento.
- Los artículos y las reseñas se recibirán sin interrupciones todo el año, salvo cuando se manifieste lo contrario.
- Si el equipo editorial de *Innovar* no confirma la recepción de la postulación de un trabajo dentro de los plazos indicados en el ois, o si no ha recibido respuesta a cualquier tipo de mensaje en ese plazo, por favor, redirija su mensaje al correo electrónico opcional: [coord\\_innovar@unal.edu.co](mailto:coord_innovar@unal.edu.co).
- Cuando un artículo es aprobado, los autores ceden los derechos patrimoniales de su obra a *Innovar*, una revista adscrita a la Escuela de Administración de Empresas y Contaduría Pública de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de Colombia.
- Los artículos publicados en *Innovar* están bajo licencia Creative Commons Reconocimiento-No\_Comercial-Compartir\_Igual 4.0 Unported. El contenido, total o parcial, divulgado en cualquier canal debe ser referenciado como lo indica la citación sugerida en la página de presentación de los artículos. Además, *Innovar* sugiere que siempre se incluya el DOI.
- Para mayor información sobre *Innovar*, consúltese el ois <https://revistas.unal.edu.co/index.php/innovar/index> o su página web <http://www.fce.unal.edu.co/revistainnovar>.

Dirección de correspondencia: Avenida carrera 30 # 45-03, Ciudad Universitaria, Universidad Nacional de Colombia. Facultad de Ciencias Económicas, edificio 310. Centro editorial. Primer piso. Revista *Innovar*.

Teléfono: (57) (1) 3165000, ext. 12367 o 12369

Correo electrónico: [revinnova\\_bog@unal.edu.co](mailto:revinnova_bog@unal.edu.co)

## GUIDELINES FOR AUTHORS

*Innovar Journal* editorial policies consider the publication of studies in the disciplinary fields of Management and Accounting, as well as those of the Social Sciences with some relation to the study of organizations, from various epistemological and methodological perspectives and specific types of documents:

- **Research articles:** Present the original and unpublished results of systematic processes and research projects in a detailed and accurate way. The following structure for this type of article is suggested: introduction, literature review (theoretical framework), methodology, results, discussion, and conclusions.
- **Research-based reflection article:** present academic discussions based on the review of relevant literature and the development of a specific subject-problem. Analytical, interpretative, and critical perspectives on the specific subject-problem are accepted, as long as they contribute in an original, novel, and plausible way to the state of the art in a certain field or disciplinary subfield. The following structure is suggested: introduction, logical-argumentative development of the topic, original contribution by the author, implications, inferences, or conclusions.
- **Review article:** introduce the systematization of a methodical and rigorous literature review process under its various modalities. This type of article contributes to a specific disciplinary field by providing detailed and feasible analyzes of the state of the art on a given research subject-problem. An article will be considered within this typology if—and only if—it sufficiently and rigorously provides an account of the systematization of the available literature in a specific field. For this purpose, a minimum of fifty different sources should be examined and included in the review. The following structure is suggested: introduction, methodology, results, discussion, and conclusions.
- **Review:** documents that describe and discuss specialized literature products, generally books. Critical reviews of works that, preferably, have not been previously reviewed will be published; however, in case other reviews of such a document are available, the new proposal is expected to have a novel and persuasive approach. The author should address the objective, development, contributions, and limitations of the original work.

### GENERAL RECOMMENDATIONS

*Innovar* Editorial Committee will consider the following aspects before accepting or rejecting any article or review eligible for publication in the first instance. Therefore, we suggest authors to consider these recommendations:

1. *Innovar* adopts ethical guidelines for scholarly work internationally accepted by the Committee on Publication Ethics (COPE) and Elsevier research ethics manual.
2. Only unpublished and original works will be considered for publication. Translations of articles or other documents already published in other media will not be accepted.
3. Articles submitted for evaluation in *Innovar* must not be simultaneously under evaluation in another publication. In case this malpractice is identified, *Innovar* and the institution authors belong to will be notified.
4. Authors must be researchers, experts in the field, or hold a graduate degree, at least. A maximum of five authors per document will be accepted.
5. The content of an article is the sole responsibility of its authors. The content of published works does not represent the opinion of *Innovar* nor that of the National University of Colombia.
6. Submissions must be delivered through *Innovar* Open Journal System (OJS) platform. All attached documents must be uploaded in an editable format (.doc, .xls, .ppt). In addition, the submission preparation checklist must be adequately and exhaustively addressed.

### GUIDELINES FOR ARTICLES

**Title:** must be concise and correspond to the content of the article, without ceasing to specifically indicate the topic or subject studied. Titles must have between twelve and twenty words. The use of a non-numeric footnote is recommend-

ed to indicate any clarification about the submission (research project, funding, acknowledgments, among others).

**Abstract:** must have a maximum of 210 words in the original language the article was written. Abstracts should include the following: a brief introduction to the subject-problem, objective, methodology, results, and main contributions. Abstracts should present the above key elements accurately and briefly, without dwelling on unnecessary data. They should not contain tables, figures, or references. Its purpose is to accurately depict the content of the article.

**Keywords:** a minimum of five keywords must be included. We suggest these words be included in the title or abstract.

**JEL Codes:** three codes from the Journal of Economic Literature classification (JEL Classification) must be provided. Referred codes must contain one alphabetic character and two numeric characters, e.g. M41. This classification can be searched at <http://www.aeaweb.org>.

### CONTENT GUIDELINES

**Length:** articles must have a minimum length of 6,000 words and do not exceed 10,000 words, including references, footnotes, and tables.

**Introduction:** must briefly define the research subject-problem. A review of background information must be carried out in order to show the novelty of the authors' contributions and justify the importance of their work for the associated discipline. We suggest including the research question and objective, as well as a paragraph describing the structure of the article.

**Theoretical framework or literature review:** there must be a logical sequence that introduces the background of the research subject-problem. A relevant and topical bibliographic review should be sought.

**Methodology:** must present and justify the methods, techniques, and sources used.

**Results and discussion:** must clearly show a relationship between background information and research results. An analytical presentation of results that allows establishing a discussion based on the contributions of the research is suggested.

**Conclusion:** should emphasize the contributions of the research to its related field of knowledge, as well as recognize the limitations of the study and propose future research lines.

**References:** the American Psychological Association (APA) style, seventh edition, must be used for citation and referencing. Citations within the text must use the parenthetical system (surname, year, and page [only direct citation]). The list of references in alphabetical order should be included at the end of the text. There must be a correspondence between citations and the sources included in the references. A doi number must be included for all sources. In case they do not have a doi number, authors could add an online link directing to the source.

**Other items:** graphs, tables, images, and other graphic elements must be included in the body of the text in an editable format and attached in its original or an editable format (.jpeg, .png, .ppt, .xls). They must be included in grayscale. The title and source must also be inserted. These resources should be mentioned within the body of the text. We suggest indicating the hierarchy of titles through numbers (1, 1.1, 1.1.1) in order to facilitate the editing work, although this will be eliminated during proofreading.

Footnotes should be kept to a minimum. All major comments must be included within the text.

### GUIDELINES FOR REVIEWS

**Length:** must not exceed 3,000 words, including references.

**Format:** must be submitted in an editable file, along with the cover of the book or publication being reviewed (.jpg at 300 dpi).

**Approval:** reviews will be submitted for approval by an expert reader appointed by *Innovar* Editorial Committee.

### EVALUATION PROCESS

**Double-blind peer-reviewing:** authors will not be aware of the identity of reviewers, nor will reviewers acknowledge the identity of authors. Submissions will be subject to eval-

uation by two experts on the subject, who will independently conceptualize on the assigned work. In case there is not an agreement between these two reviewers, a third evaluator will be called upon to resolve the conflict.

**Evaluation criteria:** reviewers will consider criteria such as the topicality of the research topic, its contribution to knowledge, conceptual soundness, relevance and mastery of the referred sources, methodological robustness, relevance of the discussion of results, and its conclusions, among others. All reviewers must issue their concept in the format defined by *Innovar*.

**Confidentiality:** *Innovar* will ensure the confidentiality of any data related to authors and reviewers. The details and results of the reviewing process will only be informed to those directly involved (authors, reviewers, and editors). Authors are asked to avoid excessive self-citation or add any type of data in the text that may offer hints about their identity.

**Evaluation time:** an average time of six to twelve months should be expected between the time peer reviewers are invited, their acceptance, and the delivery of their evaluation concepts. However, this timeframe may be shortened or extended, depending on the availability of reviewers and other factors that could delay or accelerate the process.

**Editorial decision:** *Innovar* will only send an official communication about submissions once a decisive result on their approval without changes, approval with slight or major changes, or rejection has been achieved.

**Submission of corrections:** in case reviewers suggest modifications to an article, authors will have three to five weeks to make the amendments. The new version of the article must be accompanied by an anonymous reply letter addressed to each reviewer, describing the changes made in accordance with their comments.

**Editorial comment on the evaluation process:** the purpose of the reviewing process, in addition to evaluating the contributions of submissions to their corresponding disciplinary field, is to offer authors the opportunity to improve their proposals and enhance their approaches toward the construction of high-quality articles. Therefore, *Innovar* expects that authors receive the comments made by reviewers as an opportunity to improve the quality of their work when their submission is not accepted for publication, to later send their article to another journal.

### NOTES OF INTEREST

- The submission of a document does not oblige *Innovar* Editorial Committee or its Editors to ensure or carry out its publication.
- Articles and reviews will be received all year round, unless otherwise indicated.
- If *Innovar* editorial team does not provide confirmation on the reception of a submission within the deadlines stated in the OJS, or if you have not received a response to any type of message within that period, please redirect your message to the following e-mail address: [coord\\_innovar@unal.edu.co](mailto:coord_innovar@unal.edu.co).
- When an article is accepted for publication authors grant their copyrights to *Innovar*, journal of the School of Management and Public Accounting at the Faculty of Economic Sciences, National University of Colombia.
- Articles published in *Innovar* are licensed under the Creative Commons Reconocimiento-No-Comercial-Compartir\_Igual 4.0 Unported. The content, in whole or in part, published on any channel must be cited as indicated on the article's presentation page. Additionally, *Innovar* suggests that its doi number is always included.
- For more information about *Innovar* go to the journal's OJS (<https://revistas.unal.edu.co/index.php/innovar/index>) or visit its web page (<http://www.fce.unal.edu.co/revistainnovar>).

Mail address: Avenida carrera 30 # 45-03, Ciudad Universitaria, Universidad Nacional de Colombia, Facultad de Ciencias Económicas, edificio 310. Centro editorial. Primer piso. Revista *Innovar*.

Phone number: (57) (1) 3165000, ext. 12367 or 12369

E-mail: [revinnova\\_bog@unal.edu.co](mailto:revinnova_bog@unal.edu.co)

## INSTRUÇÕES PARA AUTORES

As políticas editoriais da *Innovar* abrangem a publicação de artigos nos campos da gestão e da contabilidade, bem como das ciências sociais que tiverem alguma relação com o estudo das organizações, sob diversos posicionamentos epistemológicos e metodológicos, delimitados nos gêneros acadêmicos descritos a seguir.

- **Artigos de pesquisa.** Apresentam de forma detalhada e rigorosa resultados originais e inéditos de processos sistemáticos e projetos de pesquisa. A seguinte estrutura é sugerida: introdução, revisão da literatura (referencial teórico), metodologia, resultados, discussão e conclusões.
- **Artigos de reflexão.** Apresentam discussões acadêmicas com base numa revisão da literatura relevante e da apresentação de um tema-problema específico. São aceitas perspectivas analíticas, interpretativas e críticas sobre o tema-problema específico da reflexão, contanto que contribuam, de maneira original, nova e plausível, para o estado da arte num determinado campo ou subcampo acadêmico específico. A seguinte estrutura é sugerida: introdução, desenvolvimento lógico-argumentativo do tema, contribuição própria (original) do autor, consequências, inferências ou conclusões.
- **Artigos de revisão.** Apresentam a sistematização de um processo metodológico e rigoroso de revisão da literatura, sob diversas modalidades. Assim, esse tipo de artigo contribui para a área com uma análise detalhada e plausível do estado da arte sobre determinado tema-problema de pesquisa. Um artigo é considerado de revisão se apresentar com suficiência e rigorosidade a sistematização da literatura de um campo específico. É recomendado revisar, no mínimo, 50 documentos a respeito da temática. Além disso, é sugerida a seguinte estrutura: introdução, metodologia, resultados, discussão e conclusões.
- **Resenhas.** São documentos de apresentação e discussão de uma obra da literatura especializada, geralmente livros. São publicadas resenhas de documentos que, de preferência, não tenham resenhas prévias; contudo, se já existirem, espera-se que a nova tenha uma abordagem nova e relevante. É esperado que o autor cumpra o objetivo, o desenvolvimento, as contribuições e as limitações do documento.

### RECOMENDAÇÕES GERAIS

A comissão editorial da *Innovar* considera os aspectos a seguir para aceitar ou recusar, num primeiro momento, artigos e resenhas submetidos à publicação. Portanto, solicitamos aos autores que levem em conta estas recomendações.

1. A *Innovar* segue os princípios éticos no trabalho acadêmico, aceitos internacionalmente pelo Committee on Publication Ethics (COPE) e pelo manual de ética na pesquisa do Elsevier.
2. Somente são considerados para a publicação trabalhos inéditos e originais. Não são aceitas traduções de artigos ou outros documentos publicados em outros meios.
3. O artigo submetido à avaliação na *Innovar* não pode estar em outro processo de avaliação simultaneamente. Se for identificada essa má prática, tanto a *Innovar* quanto a instituição a que os autores estão vinculados serão notificadas.
4. Os autores devem ser pesquisadores, especialistas na área ou com formação mínima de pós-graduação. São aceitos no máximo cinco autores por artigo.
5. O conteúdo dos artigos é responsabilidade dos autores e não representa a opinião nem da *Innovar* nem da Universidad Nacional de Colombia.
6. A submissão deve ser feita pela plataforma Open Journal System (OJS). Todos os documentos anexos devem ser enviados em formato editável (.doc, .xls, .ppt). Além disso, deve atender com suficiência e exatidão à lista de comprovação para a preparação e a submissão de manuscritos.

### DIRETRIZES PARA ARTIGOS

**Título do artigo.** Deve ser conciso, mas sem deixar de indicar especificamente o tema ou a matéria estudada, e corresponder ao conteúdo do texto. É recomendado que tenha entre 12 e 20 palavras. Também é recomendada uma nota de rodapé não numérica para indicar qualquer esclarecimento sobre o trabalho (origem de um projeto de pesquisa, financiamento, agradecimento, entre outros).

**Resumo.** Deve ter no máximo 210 palavras no idioma original do artigo. É sugerido que os resumos contem com os seguintes elementos: breve introdução ao tema-problema, objetivo do trabalho, metodologia, resultados e contribuições principais. Os resumos devem apresentar esses elementos-chave de forma precisa, sem a exposição de dados desnecessários. Não devem conter tabelas, figuras ou citações. Seu objetivo é refletir com exatidão o conteúdo do artigo.

**Palavras-chave.** Devem ser apresentadas no mínimo cinco palavras-chave. É sugerido que elas estejam presentes no título ou no resumo do artigo.

**Código JEL.** Devem ser especificados três códigos da classificação do *Journal of Economic Literature* (JEL Classification). Os códigos precisam contar com um caractere alfabético e dois numéricos, por exemplo: M41. Essa classificação pode ser consultada em <http://www.aeaweb.org>.

### DIRETRIZES SOBRE O CONTEÚDO

**Extensão.** Os artigos devem ter uma extensão de no mínimo 6.000 palavras e no máximo 10.000 palavras.

**Introdução.** Deve apresentar uma breve delimitação do tema-problema de pesquisa a respeito da área acadêmica específica. Nela, faz-se uma revisão dos antecedentes que permite evidenciar a novidade das contribuições do artigo e justificar a importância dele para a disciplina. É recomendado apresentar a pergunta e o objetivo da pesquisa, bem como um parágrafo que descreva a estrutura do texto.

**Referencial teórico ou revisão da literatura.** Deve ter uma coerência com os antecedentes do tema-problema de pesquisa no campo, com uma revisão bibliográfica pertinente e atual.

**Metodologia.** Deve apresentar e justificar os métodos, as técnicas e as fontes utilizadas.

**Resultados e discussão.** Deve evidenciar uma relação entre os antecedentes e os resultados da pesquisa. É sugerida uma apresentação analítica dos resultados em que um diálogo seja estabelecido com base nas contribuições do trabalho.

**Conclusões.** É sugerido enfatizar as novas contribuições do trabalho, bem como reconhecer as limitações e propor linhas futuras de pesquisa.

**Referências bibliográficas.** A revista adota o sistema de citação, referências e estilo da American Psychological Association (APA), sétima edição. No corpo do texto, é utilizado o sistema autor-data ou parentético (sobrenome do autor em minúscula, ano de publicação, página ou páginas da citação, no caso de esta ser textual). No final do texto, é incluída a lista de referências bibliográficas, em ordem alfabética. Deve-se garantir a correspondência entre as citações e as fontes relacionadas na lista de referências. Além disso, se o documento consultado contar com o DOI, este deve estar incluído na referência. Caso não o tenha, é necessário incluir o URL no qual o documento possa ser consultado.

**Outros elementos.** Gráficos, tabelas, figuras e demais elementos gráficos devem ser incluídos no corpo do texto em formato editável (.jpeg, .png, .ppt, .xls). Além disso, são apresentados em escala de cinzas e acompanhados de título e fonte. No corpo do texto, deve haver referência a eles.

Quanto ao peso ou à hierarquia dos títulos no texto, é sugerido indicar com número (1, 1.1, 1.1.1) para facilitar o trabalho de edição, muito embora os números sejam eliminados na versão diagramada do trabalho.

As notas de rodapé devem ser usadas de forma reduzida. Se o comentário for substancial, deverá ir no corpo do texto.

### DIRETRIZES PARA RESENHAS

**Extensão.** Não deve ultrapassar 3.000 palavras, incluindo as referências.

**Formato.** Deve ser enviada em arquivo editável, acompanhada de uma imagem da capa do livro ou da publicação sobre a qual está sendo feita a resenha (.jpg, de mínimo 300 dpi).

**Aprovação.** As resenhas são submetidas a uma aprovação de um leitor especializado designado pela comissão editorial.

### PROCESSO DE AVALIAÇÃO

**Avaliação duplo-cega.** Os autores não conhecerão a identidade dos pareceristas nem estes a dos autores. Os artigos subme-

tidos são enviados à avaliação de dois especialistas no tema, para que, de forma independente, emitam um parecer sobre o trabalho. Caso não haja concordância entre os pareceres, recorre-se a um terceiro parecerista para resolver o conflito.

**Crterios de avaliação.** Os pareceristas considerarão alguns critérios como interesse e atualidade do tema de pesquisa, contribuição para o conhecimento, solidez conceitual, pertinência e domínio da bibliografia, rigor na metodologia, relevância da discussão dos resultados e das conclusões, entre outros. O parecerista deve emitir seu parecer no modelo definido pela *Innovar*.

**Confidencialidade.** A *Innovar* reserva todos os dados dos autores e dos pareceristas. Os detalhes e os resultados do processo de avaliação serão revelados direta e unicamente aos envolvidos (autores, pareceristas e editores). Pede-se aos autores evitar a excessiva autocitação ou qualquer tipo de dado no corpo do texto que possa revelar sua identidade.

**Prazo para a avaliação.** Entre a seleção dos pares acadêmicos, a aceitação para participar do processo e a entrega do parecer, transcorre um tempo entre seis e doze meses. Contudo, esse período pode ser menor ou maior, de acordo com a disponibilidade dos pareceristas e de outros fatores que podem atrasar ou acelerar o processo.

**Decisão editorial.** A *Innovar* somente enviará uma comunicação oficial sobre o artigo aos autores quando tiver um parecer sobre a aprovação sem modificações, a aprovação com modificações leves ou profundas, ou a recusa do manuscrito.

**Entrega de modificações/correções.** Se os pareceristas sugerirem modificações, os autores terão de três a cinco semanas para realizá-las. A nova versão do artigo deve ser enviada junto com uma carta-resposta anônima dirigida a cada um dos pareceristas, na qual os autores indicam a natureza das alterações realizadas em função dos comentários daqueles.

**Comentário editorial sobre o processo de avaliação.** O objetivo do processo de avaliação na *Innovar*, além de avaliar as contribuições dos artigos para as áreas acadêmicas, é oferecer uma oportunidade para os autores de melhorar suas propostas a fim de construir artigos de alta qualidade. Nesse sentido, quando o trabalho for recusado para a publicação, a revista espera que os autores recebam os comentários dos pareceristas como uma oportunidade de aprimorá-lo e, assim, submetê-lo a outro meio de divulgação de sua obra.

### NOTAS DE INTERESSE

- A submissão de um documento ao processo editorial da *Innovar* não obriga a comissão editorial nem seus editores a garantir ou realizar a publicação do trabalho.
- Os artigos e as resenhas são recebidos sem interrupção durante todo o ano, exceto quando seja manifestado o contrário.
- Se a equipe editorial da *Innovar* não confirmar o recebimento da submissão de um trabalho dentro do prazo indicado no OJS ou se você não tiver recebido resposta de qualquer tipo de mensagem nesse prazo, por favor, envie um e-mail a [coord\\_innovar@unal.edu.co](mailto:coord_innovar@unal.edu.co)
- Quando um artigo for aprovado, os autores cedem os direitos patrimoniais de sua obra à *Innovar*, uma revista vinculada à Escola de Administração de Empresas e Contabilidade Pública da Faculdade de Ciências Econômicas da Universidad Nacional de Colombia.
- Os artigos publicados na *Innovar* estão sob a licença Creative Commons Reconocimiento-No-Comercial-Compartir\_Igual 4.0 Unported. O conteúdo, total ou parcial, divulgado em qualquer canal deve ser devidamente referenciado. Além disso, a *Innovar* sugere que sempre o DOI seja incluído.
- Para mais informações sobre a revista *Innovar*, acesse o OJS <https://revistas.unal.edu.co/index.php/innovar/index> ou a página web <http://www.fce.unal.edu.co/revistainnovar>

Endereço postal: Avenida carrera 30 # 45-03, Ciudad Universitaria, Universidad Nacional de Colombia. Facultad de Ciencias Económicas, edificio 310. Centro editorial. Primer piso. Revista *Innovar*.  
 Telefone: (57) (1) 3165000, ramais 12367 e 12369  
 E-mail: [revinnova\\_bog@unal.edu.co](mailto:revinnova_bog@unal.edu.co)



## INNOVAR

### Convocatoria a Número Especial: Marketing y comportamiento del consumidor durante y en la superación de una pandemia

#### Editor(es) invitado(s)

Sandra Rojas-Berrio, Universidad Nacional de Colombia. [sprojasb@unal.edu.co](mailto:sprojasb@unal.edu.co)

Javier Sánchez-Torres, Universidad de Medellín. [jasanchez@udem.edu.co](mailto:jasanchez@udem.edu.co)

Francisco-Javier Arroyo-Cañada, Universidad de Barcelona. [fjarroyo@ub.edu](mailto:fjarroyo@ub.edu)

Flor Madrigal, Universidad Michoacana de San Nicolás de Hidalgo. [fmadrigal@umich.mx](mailto:fmadrigal@umich.mx)

#### Justificación

La pandemia ocasionada por la Covid-19 ha generado cambios en las formas en que empresas y personas se comportan y aún se desconocen los efectos futuros de ello. Si bien varios estudios han mostrado como el aislamiento y las reacciones individuales y sociales impactan a las organizaciones (Leung et al. 2021, Rojas et al., 2020) se requiere mayor investigación acerca de cómo un área de la organización como lo es el marketing puede contribuir a superar los devastadores efectos de la pandemia.

En consecuencia, hay solicitudes urgentes de la sociedad que la academia puede responder a partir de la investigación. En primera medida, se hace un llamado a analizar efecto del covid-19 en las diferentes culturas, edades y variables demográficas de consumidores a nivel mundial (Madrigal et al. 2021, Sheth, 2020, Zwanka & Buff, 2020) que deriva en las posibles respuestas y formas en que la empresa puede adaptar y ofrecer propuestas de valor. Así mismo, y en la misma línea de trabajo es imperante dar cuenta del cómo las tendencias al individualismo a razón de la pandemia han dado forma a nuevos hábitos, tendencias y disrupciones (Larios-Gómez et al. 2021, Sheth 2020). En segunda instancia, reconocer las líneas de trabajo frente a la responsabilidad social que tienen las empresas y sus acciones de marketing como respuesta a los impactos negativos del covid (Huang 2021, Pesqueux 2020) es un asunto por explorar, además del impacto de ello en los consumidores.

Adicionalmente, es relevante aportar al reconocimiento y análisis de dinámicas positivas para el ámbito del marketing, por ejemplo, la pandemia ha favorecido e impulsado la conexión con los consumidores a partir de canales digitales, el uso del e-commerce y en especial de marketplaces de amplia oferta y servicios en venta y post-venta (Brandtner et al. 2021, Gómez 2021, Sánchez-Torres et al. 2021, Saura et al. 2020, Sheth 2020) con dinámicas tradicionales como B2C, pero también favoreciendo el emprendimiento y actores independientes o informales a través de dinámicas como el C2C.

Asimismo, referido a sectores específicos, el afrontar la deserción de estudiantes, favorecer la cobertura educativa y brindarles experiencias positivas de servicio en el marco de una situación tan compleja y cambiante abre la puerta para pensar y aportar sobre el marketing educativo en el ámbito de la pandemia y el posicionamiento de las instituciones de esta índole como marcas (Habib 2021, Montoya-Restrepo et al. 2020). Es así que, otros reconocer en este contexto el marketing en otros sectores de interés y profundamente afectados como el turismo puede llevar a analizar el cómo utilizar el marketing interno para motivar a colaboradores del sector o cómo a partir de las herramientas de marketing se pudiera restaurar y promover la confianza de los turistas (Buhalis 2020, Kluge 2020, Sheldon 2020, Sharma et al. 2021). De igual forma, en este contexto, es relevante reconocer los diversos cambios que se han generado en la manera de comprar productos de consumo masivo – retail – (Brumă et. al. 2021,

Rodrigues 2021, Rojas et al. 2020), o inclusive en contextos como el transporte público (Rincón-Nova, Rojas et al. 2021).

## Idiomas en los que se pueden presentar trabajos

Español, portugués o inglés.

## Alcance del número especial

El número especial invita a remitir trabajos académicos resultado de investigación, diversas perspectivas epistemológicas y metodológicas son bienvenidas. Para el número, son relevantes, entre otros temas relacionados con reconocer el marketing y los eventuales cambios de comportamiento de los consumidores durante la pandemia y en el marco de la superación análisis predictivos en aras de comprender el futuro consumo. En consecuencia, sería clave desarrollar ello en ámbitos como:

1. Disrupción y Adopción tecnológica
2. Valores ambientales, Consumo proambiental, activismo del consumidor
3. Conciencia, Actitud, Compra, lealtad y gestión de marca
4. Estrés, Burnout y Efectos del distanciamiento social
5. Afectación y cambios según generaciones (niños y jóvenes, adultos mayores, etc.)
6. Marketing en sectores específicos: Turismo, Educación, Sector Financiero, Retail y Transporte Público, entre otros.

## Normas de presentación

Deberán atenderse todos los criterios de estructura, extensión y pautas de citación y referenciación bibliográfica establecidas por la revista *Innovar* en su guía para autores: <https://revistas.unal.edu.co/index.php/innovar/about/submissions#authorGuidelines>

## Fechas relevantes

- Llamado a envío de trabajos: agosto de 2021
- Fecha límite de recepción: febrero de 2022
- Fecha de publicación: octubre de 2022 (publicación del último trimestre).

## Referencias

- Brandtner, P., Darbanian, F., Falatouri, T., & Udokwu, C. (2021). Impact of COVID-19 on the Customer End of Retail Supply Chains: A Big Data Analysis of Consumer Satisfaction. *Sustainability*, 13(3), 1464. <http://doi.org/10.3390/su13031464>
- Brumă, I. S., Vasiliu, C. D., Rodino, S., Butu, M., Tanasă, L., Doboş, S., Butu, A., et al. (2021). The Behavior of Dairy Consumers in Short Food Supply Chains during COVID-19 Pandemic in Suceava Area, Romania. *Sustainability*, 13(6), 3072. <http://doi.org/10.3390/su13063072>
- Buhalis, D., Parra López, E., & Martínez-Gonzalez, J. A. (2020). Influence of Young consumers' external and internal variables on their e-loyalty to tourism sites. *Journal of Destination Marketing & Management*, 15(February), 100409. <https://doi.org/10.1016/j.jdmm.2020.100409>
- Gómez, K. (2020). e-Commerce: desafíos ante el covid-19 (Documentos FCE No. 36). Bogotá D.C., Colombia. Retrieved from <http://www.fce.unal.edu.co/centro-editorial/documentos/investigaciones-y-productos-cid/2578-36-covid-19-efectos-economicos-y-politicas-publicas-para-enfrentar-la-crisis.html>

- Habib, N. N., Hamadneh, S. A., Wadi & Masa'deh, R. (2021) Computation analysis of brand experience dimensions: indian online food delivery platforms. *Computers, Materials & Continua*, 67(1), pp. 445–462. Recuperado de <https://www.techscience.com/cmcc/v67n1/41179>
- Huang, H. & Liu, S.Q. (2020), "Donate to help combat COVID-19!" How typeface affects the effectiveness of CSR marketing?, *International Journal of Contemporary Hospitality Management*, 32(10), pp. 3315–3333. <https://doi.org/10.1108/IJCHM-05-2020-0462>
- Kluge, U., Ringbeck, J., & Spinler, S. (2020). Door-to-door travel in 2035 – A Delphi study. *Technological Forecasting and Social Change*, 157(1), 120096. <https://doi.org/10.1016/j.techfore.2020.120096>
- Larios-Gómez, E., Fischer, L., Peñalosa, M., & Ortega-Vivanco, M. (2021). Purchase behavior in COVID-19: A cross study in Mexico, Colombia, and Ecuador. *Heliyon*, 7 (3). <https://doi.org/10.1016/j.heliyon.2021.e06468>
- Leung, J., Chung, J.Y.C., Tisdale, C., Chiu, V., Lim, C.C.W., Chan, G. (2021) Anxiety & Panic Buying Behaviour during COVID-19 Pandemic—A Qualitative Analysis of Toilet Paper Hoarding Contents on Twitter. *International Journal of Environmental Research and Public Health*. 18(3)1127. <https://doi.org/10.3390/ijerph18031127>
- Madrigal-Moreno, F., Madrigal-Moreno, S., & Béjar-Tinoco, V. (2021). Estrategias de marketing orientadas al consumo de la generación centennial. *European Scientific Journal ESJ*, 17(4), 268–286. <https://doi.org/10.19044/esj.2021.v17n4p268>
- Montoya-Restrepo, I.A., Sánchez-Torres, J.A., Rojas-Berrio, S.P., and Montoya-Restrepo, L.A., 2020. Lovemark effect: Analysis of the differences between students and graduates in a love Brand study at a public university. *Innovar*, 30 (75), 43–56. <https://doi.org/10.15446/innovar.v30n75.83256>
- Pesqueux, Y., 2020. La modification des fondements de la responsabilité sociale de l'entreprise (RSE) après l'Accord de Paris de 2015 et la pandémie covid-19 de 2020. *Innovar*, 30 (78),49–60. <https://doi.org/10.15446/innovar.v30n78.90616>
- Rincon-Novoa, J., Rojas-Berrio, S., & Robayo-Pinzon, O. (2021). Citizen experience in public transport: A systematic review and future research agenda. *International Journal of Consumer Studies*. 00: 1–18. <https://doi.org/10.1111/ijcs.12699>
- Rodrigues, M., Matos, J., & Horta, P. (2021). The COVID-19 pandemic and its implications for the food information environment in Brazil. *Public Health Nutrition*, 24(2), 321–326. <https://doi.org/10.1017/S1368980020004747>
- Rojas-Berrio, S., Uribe-Arévalo, A., and Robayo-Pinzon, O. (2020). ¿Cómo ofrecer valor a los clientes en tiempos de incertidumbre? (Documentos FCE No. 36). Bogotá D.C., Colombia. Retrieved from <http://www.fce.unal.edu.co/centro-editorial/documentos/investigaciones-y-productos-cid/2578-36-covid-19-efectos-economicos-y-politicas-publicas-para-enfrentar-la-crisis.html>
- Saura, J. R., Reyes-Menendez, A., De Matos, N., Correia, M. B., & Palos-Sanchez, P. (2020). Consumer Behavior in the Digital Age. *Journal of Spatial and Organizational Dynamics*, 3(1), 190–196. Recuperado de: <https://www.jsod-cieo.net/journal/index.php/jsod/article/view/242>
- Sánchez-Torres, J.A., Sandoval, A.V., Arroyo-Cañada, F.-J., & Rojas-Berrio, S. (2021). Exploring the factors affecting the use of C2C in Colombia. *Cuadernos de Gestión*, 21 (1) 7–18. <https://doi.org/10.5295/cdg.180945js>
- Sharma, G.D., Thomas, A., & Paul, J. (2021). Reviving tourism industry post-COVID-19: A resilience-based framework. *Tourism Management Perspectives*, 37 (October 2020), 100786. <https://doi.org/10.1016/j.tmp.2020.100786>
- Sheldon, P. J. (2020). Designing tourism experiences for inner transformation. *Annals of Tourism Research*, 83(July), 102935. <https://doi.org/10.1016/j.annals.2020.102935>
- Sheth, J., 2020. Impact of Covid-19 on consumer behavior: Will the old habits return or die? *Journal of Business Research*, 117 (September), 280–283. <https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2020.05.059>

Zwanka, R. J., & Buff, C. (2020). COVID-19 Generation : A Conceptual Framework of the Consumer Behavioral Shifts to Be Caused by the COVID-19 Pandemic. *Journal of International Consumer Marketing*, 0(0), 1–10. <https://doi.org/10.1080/08961530.2020.1771646>

### **Síntesis de los curriculum vitae de los editores invitados**

**Sandra Rojas Berrio.** Es Doctora en Ciencias Administrativas por el Instituto Politécnico Nacional (México), Administradora de Empresas y Magíster en Administración por la Universidad Nacional de Colombia. Ha formado más de 77 personas como doctores y magísteres en el área de ciencias económicas, cuenta con más de 45 publicaciones científicas en el área de gestión y marketing, es investigadora Senior de Minciencias. Ha impartido cursos de marketing y metodología de la investigación para doctorados y maestrías en la Universidad Nacional de Colombia, la Universidad Nacional de Rafaela (Argentina), la Universidad Externado de Colombia y el Politécnico Grancolombiano. Es líder del grupo de Investigación Management and Marketing (Categoría B - Minciencias), miembro de Academy of Marketing Science, profesora asociada con dedicación de tiempo completo en el área de Marketing de la Facultad de Ciencias Económicas en la Universidad Nacional de Colombia. Hace parte del Comité Editorial de la Revista Innovar, revisora y evaluadora en revistas como: Health Policy, Journal of Fashion Marketing and Management, Revista Academia & Negocios, South Asian Journal of Social Studies and Economics, Sustainable Production and Consumption, entre otras.

**Javier A. Sánchez-Torres.** Es Doctor en Business, Master en Business Research, Master en gestión deportiva por la Universitat de Barcelona (España). Postgrado de periodismo de la Universidad Internacional de Cataluña (España). Postgrado en marketing deportivo de la Universitat de Barcelona (España). Es investigador en comportamiento del consumidor en diferentes contextos: Marketing digital, marketing deportivo, marketing educativo, retail, entre otros. Ha sido evaluador en diferentes revistas de alto impacto como: Internet Research, Young Consumers entre otras; y ha publicado artículos en las siguientes revistas: Journal of fashion marketing and management, International Journal of Bank Marketing, Journal of Business & Industrial Marketing, entre otras. Actualmente es profesor auxiliar de la Universidad de Medellín – Colombia, es el líder del grupo científico en investigación Tetrax Marketing.

**Francisco-Javier Arroyo-Cañada.** Doctor en Estudios Empresariales por la Universidad de Barcelona, especializado en marketing online. Es profesor de la Universidad de Barcelona, Coordinador del Máster de Marketing e Investigación de Mercados y Director del Máster en Gestión del Customer Experience, Retail y E-commerce. Cuenta con publicaciones de relevancia en revistas científicas internacionales en el ámbito de las tecnologías de la información, el marketing y el turismo como el Journal of Fashion Marketing and Management, International Journal of Bank Marketing, Journal of Business & Industrial Marketing, Operational Research, Journal of Intelligent & Fuzzy Systems, Kybenetes, entre otras; así como numerosos libros y capítulos relacionados con la investigación comercial y el marketing. Es miembro del grupo de investigación consolidado por la Generalitat de Catalunya “Business and Management Research”, el grupo “Marketing Decision Making” de la Universitat de Barcelona y pertenece a diversas redes internacionales de investigación como la Red Iberoamericana para la Competitividad, Innovación y Desarrollo (REDCID) o la Red Internacional de Investigación en Marketing y Turismo (REDIMARKT). Es Presidente del On/Off International Conference in Marketing Decision Making. Colabora en proyectos empresariales para impulsar las actividades en el ámbito de Internet.

**Flor Madrigal Moreno.** Doctora en Administración, Profesora e Investigadora de la Facultad de Contaduría y Ciencias Administrativas de la Universidad Michoacana de San Nicolás de Hidalgo (UMSNH) en México. Perteneció al Sistema Nacional de investigadores (SIN) del Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología (CONACYT) y cuenta con Perfil Deseable del Programa para el Desarrollo Profesional Docente (PRODEP) en México. Realizó estancia de investigación en la Universidad de Barcelona. Es Líder del Cuerpo Académico Estudios en Comunicación, Mercadotecnia, Turismo y Gestión Empresarial. Recibió el reconocimiento al Best paper student award en

el *International Conference on Modelling and Simulation*, AMSE 2017. Ha participado en la elaboración de los libros: *Mercadotecnia Sustentable y su aplicación en México*, *Estrategias de Mercadotecnia en Mercados Específicos*, *Estrategias de mercadotecnia aplicadas a PYMES mexicanas y colombiana*, entre otros. Ha publicado en revistas y journals tales como el *International Journal of Marketing Studies*, la *Revista Espacios*, el *International Review of Management and Marketing*, el *European Scientific Journal*, entre otros. Ha sido ponente en diferentes congresos nacionales e internacionales. Actualmente imparte cátedra de análisis del consumidor, mercadotecnia Internacional e investigación de mercados.



## UNIVERSIDAD NACIONAL DE COLOMBIA

SEDE BOGOTÁ  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS  
CENTRO DE INVESTIGACIONES PARA EL DESARROLLO - CID  
**PROGRAMA DE EDUCACIÓN CONTINUADA**

ÁREAS DE PROFUNDIZACIÓN: El PEC cuenta con diversas áreas de profundización a través de las cuales se estructuran cursos que van desde temas básicos hasta los más avanzados. De esta manera los participantes podrán lograr un dominio de las áreas que les son más afines a sus actividades profesionales, abordar temáticas de actualidad o enriquecer sus conocimientos.

### ÁREA DE **FINANZAS Y AFINES**

Esta área se orienta al conocimiento y aplicación de herramientas de manejo financiero de las organizaciones, desde el punto de vista interno y del ambiente de negocios en general. Los cursos brindan a los participantes un conjunto de herramientas analíticas y prácticas que podrán utilizar para tomar decisiones de inversión, involucrando para ello escenarios con información real de los mercados financieros, el manejo del riesgo y la funcionalidad de las aplicaciones informáticas.

### ÁREA DE **PROYECTOS**

Los cursos de esta área se centran en determinar los componentes principales para la identificación, formulación, evaluación económica, financiera y social, de diferentes clases de proyectos. De igual manera, brindan los conocimientos relativos a las herramientas, los criterios y métodos más frecuentemente utilizados en la gerencia de proyectos, aplicando la teoría mediante la metodología del caso a la solución de problemáticas específicas, y apoyándose en herramientas informáticas.

### ÁREA DE **DESARROLLO DE COMPETENCIAS**

Esta área está integrada por cursos cuyo objetivo principal es brindar las herramientas y los conocimientos necesarios para incrementar la eficacia y la eficiencia tanto de las organizaciones como del desempeño de los individuos que la integran, mediante el aprovechamiento de su potencial intelectual y emocional.

### ÁREA DE **AUDITORÍA Y CONTROL**

Área enfocada al conocimiento, formulación y aplicación de herramientas de gestión, fundamentales para la toma de decisiones. También se proporcionan los conocimientos teórico-prácticos sobre el control y los procesos de auditoría interna, financiera y de gestión.

### ÁREA DE **SERVICIO AL CLIENTE Y ASEGURAMIENTO DE CALIDAD**

En estas áreas los participantes del curso obtendrán un marco conceptual que potencialice el desarrollo de habilidades y capacidades necesarias para desempeñar una gestión del servicio al cliente acorde con los recursos y requerimientos de la organización. Asimismo, aborda la planeación, coordinación y ejecución de sistemas de calidad, su mantenimiento y seguimiento.

### ÁREA DE **GESTIÓN PÚBLICA**

Los cursos de esta área brindan los conceptos e instrumentos de las ciencias y técnicas de gobierno aplicados al fortalecimiento de los sistemas de planeación, información, monitoreo, control y evaluación de la gestión institucional.

### ÁREA DE **SISTEMAS**

Esta área está orientada a desarrollar habilidades necesarias para la utilización eficiente de las herramientas informáticas en el contexto organizacional, de manera que se constituyan en elementos de apoyo para el suministro de información con la calidad y oportunidad necesarias para la toma de decisiones.

### ÁREA DE **ECONOMÍA Y DERECHO**

El objetivo de los cursos de esta área es mejorar la comprensión y el estudio de los fundamentos económicos, jurídicos, sociales y políticos del país, proporcionando herramientas necesarias para el desarrollo de las organizaciones en el contexto regional y mundial.

Carrera 30 No. 45-03, Facultad de Ciencias Económicas, Edificio 310, segundo piso, oficina 201.

Teléfono: (57-1) 316 5054 Conmutador: (57-1) 316 5000 Ext. 12305, 12306, 12307.

Página Web: [www.fce.unal.edu.co](http://www.fce.unal.edu.co) | Correo electrónico: [uniei\\_fcebog@unal.edu.co](mailto:uniei_fcebog@unal.edu.co)

# Número 81

Julio - Septiembre

E-ISSN 2248-6968

ISSN 0121-5051

# INNOVAR

REVISTA DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS Y SOCIALES

VOLUMEN

# 31

2021

Categoría C en el Índice Bibliográfico Nacional de Colciencias

## EDITORIAL

*Victor Mauricio Castañeda Rodríguez*

## COMPETITIVIDAD Y GESTIÓN

Supply Chain Management: some reflections to improve its influence in business strategy

*Carlos Raúl Arredondo, José Antonio Alfaro Tanco*

O que torna uma campanha de crowdfunding de recompensa exitosa?

*Israel José dos Santos Felipe, Guilherme Lúcio de Souza Figueiredo*

La medición de la calidad del servicio en destinos turísticos: una revisión desde Colombia

*Eduin Dionisio Contreras Castañeda*

Tendências no âmbito internet das coisas: um estudo patentário

*Eliel Batista da Silva, Paulo Augusto Ramalho de Souza, Renato Nader*

Sucesión Generacional Planificada (SGP). Una aproximación cualitativa a la SGP en pequeñas empresas familiares de servicios automotrices en Ciudad Juárez, Chihuahua

*Carlos Jesús González Macías*

## INNOVACIÓN

Desempeño innovador y tamaño de la firma: heterogeneidad y sesgo de publicación abordados desde un análisis de meta-regresión

*Federico Bachmann, Natacha Liseras, Fernando Manuel Graña*

Innovación social y frugal: ¿de qué estamos hablando?

*María del Pilar Pastor Pérez, Zandra Balbinot*

## GESTIÓN Y ORGANIZACIONES

Subjectivity in megaprojects: a support strategy for social risk measurement processes

*Bárbara Santana da Silva, Fernando Oliveira de Araujo, Chrystiane*

*Gerth Silveira Abreu, Marcio Carapeto Silveira Faria*

Marca de clúster: un enfoque de participación para el desarrollo del clúster

*Fernando Rey Castillo-Villar*

La teoría efectual y el fracaso empresarial

*María Dolores Duplex*

Workforce agility: a systematic literature review and a research agenda proposal

*Geraldo Tessarini Junior, Patrícia Saltorato*



N.º

# 80

Abril - Junio



N.º

# 79

Enero - Marzo



N.º

# 78

Octubre - Diciembre

## SUSCRIPCIONES Y CANJE INTERNACIONAL:

Por favor comuníquese con la Coordinación de INNOVAR

CORREO ELECTRÓNICO: [revinnova\\_bog@unal.edu.co](mailto:revinnova_bog@unal.edu.co)

TELÉFONO: (57) (1) 3165000, ext. 12367 | APARTADO AÉREO: 055051

[WWW.INNOVAR.UNAL.EDU.CO](http://WWW.INNOVAR.UNAL.EDU.CO)



enero - marzo

### Edición especial estudios organizacionales 2

Editorial. La condición humana y los estudios organizacionales: ¿un camino por transitar?  
*William Rojas Rojas, Diego René Gonzales-Miranda*

Subjetividad hipermoderna & capitalismo actual: mirada crítica  
*Fernando Cruz-Kronfly*

Gestión y subjetividad en el trabajo en el mundo euroamericano: tres posturas principales  
*Jean-François Chanlat*

Del empresario fundador al directivo asalariado: la emergencia del administrador en Occidente  
*Juan Carlos Jurado Jurado, Rodrigo de J. García Estrada*

La managerialización de las relaciones estatales en Argentina (2015- 2019): ¿Cambiamos logró cambiarnos?  
*María Laura Farias*

El trabajo en tiempos de Lean Management: Una revisión crítica de sus efectos adversos sobre las experiencias de los trabajadores  
*Magdalena Garcés, Antonio Stecher*

Pensar el territorio desde los estudios organizacionales: conversaciones para el análisis organizacional en la dimensión espacial  
*José Carlos López Figueroa*

Metamorfosis organizacionales del cambio tecnológico: Integración de Sistemas Informáticos en una organización de salud colombiana

### Editorial

*Víctor Mauricio Castañeda Rodríguez*

### Contabilidad y finanzas

Management accounting and control system in the u-model internationalization process. A case study  
*Ana Filipa M. Roque, Mário Raposo, Maria do Céu Alves*

Cálculo de la rentabilidad financiero-fiscal de una operación de capital diferido a prima periódica. Un enfoque estocástico  
*María José Pérez, Antonio Alegre Escolano*

### Marketing

Planteamiento estratégico para la financiación inclusiva del turismo por parte de los organismos financieros internacionales  
*Isabel Carrillo Hidalgo, Juan Ignacio Pulido*

Segmentación por motivaciones y valoración del turismo interior en el destino Manta, Manabí, Ecuador  
*Nelson García Reinoso*

### Gestión y organizaciones

Propuesta de modelo para la autogestión del conocimiento para la productividad de las empresas de menor tamaño en la era del conocimiento  
*Héctor Gonzalo Rojas Pescio, Verónica Alejandra Roa Petrasic*

*Juliana Tabares Quiroz, Santiago Correa Vélez, Juan Manuel Herrera Caballero*

La quinta dimensión del poder: analítica de la gubernamentalidad en los Estudios organizacionales- Caso municipio de Medellín (Colombia)  
*Carmen Alejandra Ocampo-Salazar, Juan David Cardona*

Hacia una teoría lúdica de la organización  
*Alejandro José Saldaña Rosas, Aurora Irazema Aguilar Contreras*

Mecanismos de colaboración interinstitucional: prácticas típicas  
*Patricia Herrera-Kit, Alejandro Balanzó Guzmán, Juliana Parra Moreno, Marcela Rivera*

Organizational couplings: a literature review  
*Leonel Arango-Vazquez, Maraino Gentilin*

### Reseñas

Reseña de Gonzales-Miranda, D., & Ramírez-Martínez, G. (Eds.). (2019). Tratado de estudios organizacionales. Vol. 2: Exploración de las temáticas. Medellín: UAM, REMINEO, REOC, Editorial Universidad EAFIT, SAGE.  
*Óscar Gallo*

Reseña de Cruz, F. (Comp.). (2005). Nuevo Pensamiento Administrativo. Colección Nuevo Pensamiento Administrativo. Cali: Universidad del Valle.  
*María Victoria Rodríguez Chacón*

Análisis de los efectos de la inversión en innovación sobre el progreso técnico del sector industrial de plásticos en Bogotá  
*Andrés Giovanni Guarín Salinas, Javier Hernando García-Estévez*

La comunicación corporativa de la Responsabilidad Social Empresarial (RSE): El caso de las empresas de la provincia Sabana Centro de Cundinamarca  
*Jeffer Darío Buitrago Betancourt*

La separación entre sostenibilidad organizacional y desarrollo sostenible: una reflexión sobre herramientas emergentes para disminuir la brecha Sebastián  
*Dueñas-Ocampo, Jesús Perdomo-Ortiz, Lida Esperanza Villa Castaño*

Relaciones con la organización y el trabajo en los millennials colombianos  
*Oscar Gallo, Diego René Gonzales-Miranda, Juan Pablo Román-Calderón, Gustavo Adolfo García*

### Aportes a la investigación y a la docencia

Pensando la Contaduría Pública en su ejercicio profesional:  
*William Rojas Rojas, Andrés Mauricio Sánchez Grijalba*

Cómo medir la apropiación social de la ciencia y la tecnología: La definición de indicadores como problema  
*Jorge Manuel Escobar Ortiz*

*Scimago Journal & Country Rank (SJR)*

*SCImago Journal & Country Rank*



abril - junio

N.º

81



julio - septiembre

## Editorial

*Victor Mauricio Castañeda Rodríguez*

## Competitividad y gestión

Supply Chain Management: some reflections to improve its influence in business strategy  
*Carlos Raúl Arredondo, José Antonio Alfaro Tanco*

O que torna uma campanha de crowdfunding de recompensa exitosa?  
*Israel José dos Santos Felipe, Guilherme Lúcio de Souza Figueiredo*

La medición de la calidad del servicio en destinos turísticos: una revisión desde Colombia  
*Eduin Dionisio Contreras Castañeda*

Tendências no âmbito internet das coisas: um estudo patentário  
*Eliel Batista da Silva, Paulo Augusto Ramalho de Souza, Renato Nader*

Sucesión Generacional Planificada (SGP). Una aproximación cualitativa a la SGP en pequeñas empresas familiares de servicios automotrices en Ciudad Juárez, Chihuahua  
*Carlos Jesús González Macías*

## Innovación

Desempeño innovador y tamaño de la firma: heterogeneidad y sesgo de publicación abordados desde un análisis de meta-regresión  
*Federico Bachmann, Natacha Liseras, Fernando Manuel Graña*

Innovación social y frugal: ¿de qué estamos hablando?  
*María del Pilar Pastor Pérez, Zandra Balbinot*

## Gestión y organizaciones

Subjectivity in megaprojects: a support strategy for social risk measurement processes  
*Bárbara Santana da Silva, Fernando Oliveira de Araujo, Chrystiane Gerth Silveira Abreu, Marcio Carapeto Silveira Faria*

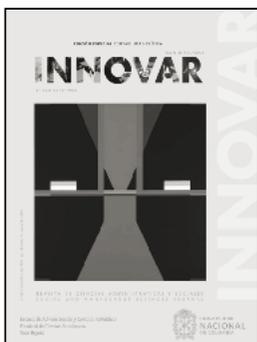
Marca de clúster: un enfoque de participación para el desarrollo del clúster  
*Fernando Rey Castillo-Villar*

La teoría efectual y el fracaso empresarial  
*María Dolores Duplex*

Workforce agility: a systematic literature review and a research agenda proposal  
*Geraldo Tessarini Junior, Patrícia Saltorato*

N.º

82



octubre - diciembre

## Editorial

"Contabilidad crítica en Latinoamérica: trayectorias, interacciones y conversaciones entre el Norte y el Sur"  
*Dean Neu, Elizabeth Ocampo-Gómez, Mauricio Gómez-Villegas*

## Contabilidad crítica

La contabilidad como práctica de gobierno. Una lectura de su intervención en los procesos de subjetivación de los empleados de un banco en Colombia  
*Aura Cristina Quintero Cardona*

"Contabilidad de gestión y regímenes de poder: revisión de la literatura y reflexión crítica sobre los eufemismos de los sistemas de costos en las organizaciones"  
*Juan David Arias Suárez, Vanessa Cano Mejía*

La transparencia y la rendición de cuentas en redes sociales. Un caso de conflictos mineros en Latinoamérica  
*Mauricio Gómez-Villegas, Yuli Marcela Suárez-Rico, Luis Fernando Valenzuela-Jiménez, María Antonia García-Benau*

De otro mundo y en otra lengua. Informes de sostenibilidad sin conflictos ambientales ni pueblos originarios  
*Héctor José Sarmiento, Carlos Larrinaga*

Rendición de cuentas y transparencia en Latinoamérica: un análisis crítico a partir del estudio de caso del sector público de generación de energía eléctrica colombiano entre 2010 y 2016  
*Jony Alexander Acevedo Alonso, Efrén Danilo Ariza-Buenaventura*

"Movimientos sociales y Contabilidad social y ambiental: el rol de las contra-cuentas como ejercicio de la crítica"  
*Andrés Cabrera-Narváez, Fabián Leonardo Quinche-Martín*

Financiarización de empresas no financieras y la ampliación de activos intangibles en la estructura de balance  
*Flor Esther Salazar Guatibonza, Orlando Acosta*

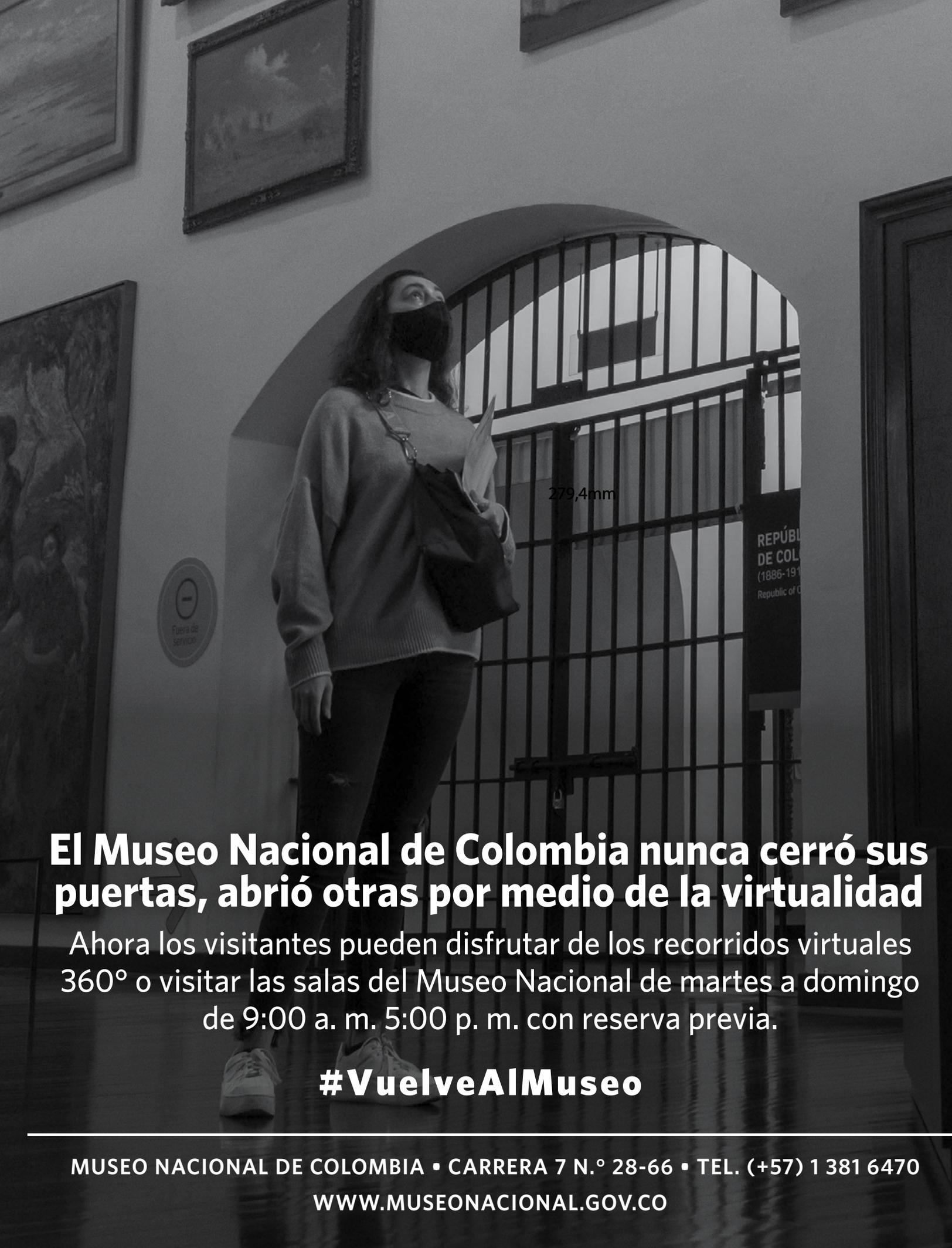
Getting Back to Basics: Challenging Complexity and Accountability in the Boardroom  
*Yves Gendron, Bertrand Malsch, Marie-Soleil Tremblay*

Tres discursos sobre los modos de regulación del capital y su relación con el concepto de lo público en las empresas de servicios públicos de Bogotá  
*Evelyn Ivonne Díaz Montaño, Edison Fredy León Paimé*

Healthily Crazy Business! Solidarity Economy and Financial Education as Emancipation Tools for the Mentally Ill  
*Felipe Teixeira Genta Maragni, Jony Hsiao, Silvia Pereira de Castro Casa Nova, Natalia Dinoá Duarte Cardoso de Brito, Ana Luisa Aranha e Silva*

Perspectivas para la reconceptualización de la Contabilidad en el marco de las necesidades humanas  
*William Rojas-Rojas, Carlos Mario Ospina-Zapata, Juan David Cardona, Carmen Alejandra Ocampo-Salazar, Danny García*

"Contabilidad popular. Sentidos y experiencias en organizaciones sociales y comunitarias de la vereda Granizal (Bello, Antioquia, Colombia)"  
*Yuliana Gómez-Zapata, Natalia Gallón Vargas, María Alejandra Rodríguez Triana, Leidy Jhojana Usma Zuleta*



279,4mm

Fuera de servicio

REPÚBLICA DE COLOMBIA (1886-1930) Republic of Colombia

# El Museo Nacional de Colombia nunca cerró sus puertas, abrió otras por medio de la virtualidad

Ahora los visitantes pueden disfrutar de los recorridos virtuales 360° o visitar las salas del Museo Nacional de martes a domingo de 9:00 a. m. 5:00 p. m. con reserva previa.

**#VuelveAlMuseo**

MUSEO NACIONAL DE COLOMBIA • CARRERA 7 N.º 28-66 • TEL. (+57) 1 381 6470

[WWW.MUSEONACIONAL.GOV.CO](http://WWW.MUSEONACIONAL.GOV.CO)



núm  
**82** Vol. XL Enero - Junio 2021

Economía conductual de la protección al consumidor en el e-commerce colombiano

*José David Arenas Correa*

Extreme volatility dependence in exchange rate

*Miriam Sosa Castro, Christian Bucio*

*Pacheco, Héctor Eduardo Díaz Rodríguez*

Un análisis regional de los choques monetarios y externos: El caso del Valle del Cauca en Colombia

*Pavel Vidal, Gilberto Ramírez, Lya Paola Sierra*

Sticky inflationary expectations and inflation targeting in (some) emerging and less developed economies

*Santiago Taboada, Emiliano Libman*

¿Es neutral el Banco de la República? Un análisis crítico de la Reforma de 1991

*Martha Lucía Bernal*

Productividad laboral y competitividad externa en el sector manufacturero mexicano tras la apertura comercial, 1996-2007

*Raúl Vásquez-López*

Economías de aglomeración y externalidades negativas en Ecuador, periodo 2007-2017

*Armando José Urdaneta Montiel,*

*Emmanuel Victorio Borgucci García*

Countries in the hamster's wheel?: Nurkse-Duesenberry demonstration effects and the determinants of saving

*Andrés Rius, Carolina Román*

El renminbi (RMB) y su papel frente a la búsqueda de hegemonía económica de China

*Wilson Fernando Rodríguez Gómez*

Financiarización de la política fiscal y su impacto sobre la deuda pública de Colombia entre 1996-2015

*Camilo Rodríguez*

Una propuesta de modelo de crecimiento económico. Aplicación al caso colombiano, 1980-2014

*Gregory Quiroga Herrera*

Calidad de vida laboral en Cartagena, Barranquilla y Santa Marta

*Luis Armando Galvis Aponte, Gabriel*

*Rodríguez-Puello, Sara Ovallos Bencardino*

Organicismo e institucionalismo: As decisões humanas a partir de uma proposta de conexão entre as teorias de Keynes e Veblen

*Herton Castiglioni Lopes, Octávio*

*Augusto Camargo Conceição*

núm  
**83** Vol. XL Julio - Diciembre 2021

Relación entre el desarrollo financiero y el crecimiento económico en Colombia en el periodo 1994-2018

*Daniela Gracia Cabrera, Martha Misas Arango*

La ley de Kaldor-Verdoorn desde una perspectiva multisectorial

*Fidel Aroche Reyes*

Influencia del contexto macroeconómico en la mortalidad de empresas en el Perú

*Juan León Mendoza*

Actitud, comportamiento y conocimiento financiero en México

*Oswaldo García Mata, Ana Luz Zorrilla*

*del Castillo, Arturo Briseño García*

Parceiros do Brasil: uma análise das exportações brasileiras

*Flavia Braga Chinelato, Diogo Batista de Freitas Cruz*

Disparidades económicas y el rol del sistema vial: evidencia para Antioquia (Colombia)

*Guillermo David Hincapié Vélez*

Las preferencias individuales y sus determinantes: Un análisis de las preferencias sobre el riesgo y el tiempo

*José Gabriel Castillo, Donald Zhangallimbay*

Fundamentales macroeconómicos del tipo de cambio. Evidencia de cointegración.

*Horacio Catalán Alonso*

Relación dinámica entre los Credit Default Swaps (CDS) y la deuda pública: análisis en el contexto latinoamericano

*Jeimy Lorena Martínez Arroyo, Nini*

*Johana Marín Rodríguez*

The Joint Distribution of Income and Wealth in Uruguay

*Graciela Sanroman, Guillermo Santos*

Homicide rates and housing prices in Cali and Bogotá D.C.

*Andrés Domínguez*

Determinantes de la Inversión Extranjera Directa en Bolivia (Un enfoque institucionalista)

*Juan Carlos Barrios Gutiérrez*

El mecanismo de transmisión de política monetaria en una economía dolarizada. El caso de El Salvador

*Luis René Cáceres*

núm  
**84** Vol. XL 2021 SPECIAL ISSUE:  
Gender, Sex, Ethnicity, Race, and Class in the Economics Profession in Latin America

núm  
**85** Vol. XL 2021 NÚMERO ESPECIAL:  
Crisis del COVID-19: Impactos socioeconómicos y retos para países Latinoamericanos

### CONTACTO

Facultad de Ciencias Económicas | Universidad Nacional de Colombia

Carrera 30 N.º 45-03 | Edificio 310, primer piso, oficina Centro Editorial | Tel.: (+571) 3165000 ext. 12308

Correo electrónico: [revcuaeco\\_bog@unal.edu.co](mailto:revcuaeco_bog@unal.edu.co) | página web [www.ceconomia.unal.edu.co](http://www.ceconomia.unal.edu.co) | Bogotá D.C., Colombia.



- 1** **Los comunicados de la Organización Mundial de la Salud relativos a las pandemias y su impacto en farmacéuticas que integran el índice Standard & Poor's 500** / Filberto Enrique Valdes-Medina, María Luisa Saavedra-García y Antonio Alejandro Gutiérrez-Navarro
- 2** **The dynamics of oil prices, COVID-19, and exchange rates in five emerging economies in the atypical first quarter of 2020** / Dacio Villarreal-Samaniego
- 3** **eWOM en los tiempos de la COVID-19: un análisis empírico de marcas colombianas en Facebook** / Carlos Alberto Arango-Pastrana, Carlos Fernando Osorio-Andrade y Edwin Arango-Espinal
- 4** **Social connectedness and job satisfaction in Mexican teleworkers during the pandemic: the mediating role of affective well-being** / Daniel Arturo Cernas-Ortiz y Lau Wai-Kwan
- 5** **Emprendedorismo e coronavirus: impactos, estrategias e oportunidades frente a crisis global** / Beatriz Leite Gustmann de Castro, Greice Eccel Pontelli, Andrieli de Fátima Paz Nunes, Jordana Marques Kneipp y Vânia Medianeira Flores Costa
- 6** **Propuesta de un modelo de sendero para analizar algunos efectos percibidos a causa de la COVID-19 en la actividad productiva** / Deneb Elí Magaña-Medina y Norma Aguilar-Morales
- 7** **Selección organizacional: resiliencia y desempeño de las pymes en la era de la COVID-19** / Rigoberto García-Contreras, David Valle-Cruz y Rosa Azalea Canales-García
- 8** **Afectaciones personales y organizacionales derivadas del confinamiento por COVID-19 en México** / Erika Villavicencio-Ayub, Eliana Quiroz-González, Melissa García-Meraz y Erika Santamaría-Plascencia
- 9** **Mercado energético pos-SARS-CoV-2: relación estructural de sus factores críticos** / Fernando Lámbarry-Vilchis y Juan Carlos Moreno-Jiménez
- 10** **Burnout, engagement y la percepción sobre prácticas de gestión en pandemia por COVID-19 que tienen trabajadores del centro sur de Chile** / Álvaro Acuña-Hormazabal, Rodolfo Mendoza-Llanos y Olga Pons-Peregron
- 11** **Impactos da pandemia de COVID-19 sobre o empreendedorismo digital nas instituições bancárias brasileiras: uma análise à luz das forças isomórficas** / Alexandre Rodrigues Pinto, Tainá Alves dos Santos y Cristina Dai Prá Martens
- 12** **Implicaciones de la COVID-19 sobre el marketing de servicios educativos: un estudio desde las motivaciones y estados de ánimo de universitarios en Colombia** / Juan Camilo Mejía, Diego De la Rosa-Salazar y Hernán Darío Huertas-More
- 13** **Family business resilience under the COVID-19: A comparative study in the furniture industry in the United States of America and Colombia** / Ana Cristina González y Miguel Ángel Pérez-Urbe
- 14** **La pandemia COVID-19 y el rol de las mujeres en la economía del cuidado en América Latina: una revisión sistemática de literatura** / Luisa Fernanda Malaver-Fonseca, Lizeth Fernanda Serrano-Cárdenas y Hugo Fernando Castro-Silva

# INNOVAR

La *Revista Innovar*, 31(82), fue editada por la Escuela de Administración y Contaduría Pública de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de Colombia, sede Bogotá. Se terminó de imprimir y encuadernar en los talleres de Proceditor, en octubre del 2021, con un tiraje de 80 ejemplares, sobre papel bond blanco bahía de 70 g.

## Editorial

Contabilidad crítica en Latinoamérica: trayectorias,  
interacciones y conversaciones entre el Norte y el Sur  
MAURICIO GÓMEZ-VILLEGAS, ELIZABETH OCAMPO-GÓMEZ & DEAN NEU



## Contabilidad crítica

La contabilidad como práctica de gobierno. Una lectura de su intervención  
en los procesos de subjetivación de los empleados de un banco en Colombia  
AURA CRISTINA QUINTERO CARDONA



Contabilidad de gestión y regímenes de poder: revisión  
de la literatura y reflexión crítica sobre los eufemismos  
de los sistemas de costos en las organizaciones  
JUAN DAVID ARIAS SUÁREZ & VANESSA CANO MEJÍA



La transparencia y la rendición de cuentas en redes sociales.  
Un caso de conflictos mineros en Latinoamérica  
MAURICIO GÓMEZ-VILLEGAS, YULI MARCELA SUÁREZ-RICO, LUIS FERNANDO  
VALENZUELA-JIMÉNEZ & MARÍA ANTONIA GARCÍA-BENAU



De otro mundo y en otra lengua. Informes de sostenibilidad  
sin conflictos ambientales ni pueblos originarios  
HÉCTOR JOSÉ SARMIENTO & CARLOS LARRINAGA



Rendición de cuentas y transparencia en Latinoamérica: un  
análisis crítico a partir del estudio de caso del sector público de  
generación de energía eléctrica colombiano entre 2010 y 2016  
JONY ALEXANDER ACEVEDO-ALONSO & EFRÉN DANILO ARIZA-BUENAVENTURA



Movimientos sociales y contabilidad social y ambiental: el  
rol de las contracuentas como ejercicio de la crítica  
ANDRÉS CABRERA-NARVÁEZ & FABIÁN LEONARDO QUINCHE-MARTÍN



Financiarización de empresas no financieras y la ampliación  
de activos intangibles en la estructura de balance  
FLOR ESTHER SALAZAR GUATIBONZA & ORLANDO ACOSTA



Getting Back to Basics: Challenging Complexity  
and Accountability in the Boardroom  
YVES GENDRON, BERTRAND MALSCH & MARIE-SOLEIL TREMBLAY



Tres discursos sobre los modos de regulación del capital y su relación con el  
concepto de lo público en las empresas de servicios públicos de Bogotá  
EVELYN IVONNE DÍAZ MONTAÑO & EDISON FREDY LEÓN PAIME



Healthily Crazy Business! Solidarity Economy and Financial  
Education as Emancipation Tools for the Mentally Ill  
FELIPE TEIXEIRA GENTA MARAGNI, JONY HSIAO, SILVIA PEREIRA DE CASTRO CASA  
NOVA, NATALIA DINOÁ DUARTE CARDOSO DE BRITO & ANA LUISA ARANHA E SILVA



Perspectivas para la reconceptualización de la contabilidad  
en el marco de las necesidades humanas  
WILLIAM ROJAS-ROJAS, CARLOS MARIO OSPINA-ZAPATA, JUAN DAVID CARDONA,  
CARMEN ALEJANDRA OCAMPO-SALAZAR & DANNY GARCÍA



Contabilidad popular. Sentidos y experiencias en organizaciones sociales  
y comunitarias de la vereda Granizal (Bello, Antioquia, Colombia)  
YULIANA GÓMEZ-ZAPATA, NATALIA GALLÓN VARGAS, MARÍA ALEJANDRA  
RODRÍGUEZ TRIANA & LEIDY JHOJANA USMA ZULETA



# NOVAR

