



Revista GEON (Gestión, Organizaciones y Negocios).  
ISSN: 2346-3910 en línea  
[revistageon@unillanos.edu.co](mailto:revistageon@unillanos.edu.co)  
Universidad de los Llanos  
Colombia

Álvarez González, Lina; León Machado, Lizeth.  
**Rol del contador público de los institutos  
descentralizados de Villavicencio en adaptación de  
procesos contables bajo la NTCGP 1000:2009.**

Revista GEON, Vol. 3, No. 1, 2016

Pág. 27-33

Disponible en: <https://doi.org/10.22579/23463910.70>

Esta publicación  
se encuentra bajo  
licencia: Creative  
Commons  
Reconocimiento-  
NoComercial-  
SinObraDerivada  
4.0 Internacional



Álvarez González, L., & León Machado, L. (2016). Rol del Contador Público de los institutos descentralizados de Villavicencio en adaptación de procesos contables bajo la NTCGP 1000:2009

<http://revistageon.unillanos.edu.co>



Universidad  
de los Llanos®

Compromiso con la paz y el desarrollo regional

Revista



Gestión - Organizaciones - Negocios

ISSN **2346 - 3910**

Volumen 3 No 1 Enero - Junio 2016

Revista Electrónica de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de los Llanos  
VILLAVICENCIO - COLOMBIA



 /revistaGEON

 @RevistaGeon

<http://revistageon.unillanos.edu.co>

ECONOMÍA  
FINANZAS  
INNOVACIÓN  
ORGANIZACIONES  
SOCIAL  
RESPONSABILIDAD  
GESTIÓN  
HUMANAS  
TIC  
MERCADOS  
NEGOCIOS  
SOSTENIBILIDAD  
MARKETING  
FINANZAS  
GESTIÓN  
HUMANAS  
TIC  
MERCADOS  
NEGOCIOS  
SOSTENIBILIDAD  
MARKETING

## Rol del Contador Público de los institutos descentralizados de Villavicencio en adaptación de procesos contables bajo la NTCGP 1000:2009 por Lina González – Lizeth León

Lina Álvarez González  
Contador Público (e)  
Universidad Cooperativa de Colombia, sede  
Villavicencio.  
lina.alvarezgo@campusucc.edu.co

Lizeth León Machado  
Contador Público (e)  
Universidad Cooperativa de Colombia, sede  
Villavicencio.  
lizzlizeth@hotmail.com

### Resumen

Ante los actuales requerimientos normativos en la gestión pública, las entidades y empresas del Estado deben adoptar sistemas de gestión de calidad acordes a la Norma Técnica Colombiana NTCGP 1000:2009; entre los profesionales que están llamados a contribuir a esa gestión se encuentran los Contadores Públicos, por lo cual se adelantó un estudio tendiente a identificar el rol del Contador Público en la implementación y/o mejoramiento de los procesos contables en los institutos descentralizados municipales de Villavicencio acorde a la NTCGP 1000:2009.

Se realizó un estudio de tipo descriptivo, apoyado en el enfoque mixto (cuali-cuantitativo), tomado como población a los siete institutos descentralizados del municipio de Villavicencio, aunque se manejaron dos muestras. La primera de ellas fue representada por los siete contadores públicos que ejercen como auditor interno en los institutos objeto de estudio. La segunda muestra fue formada por catorce Contadores Públicos que laboran en estos institutos (dos por cada instituto), a quienes se les aplicó un formato de encuesta.

Los resultados obtenidos permitieron establecer el rol del auditor interno en la implementación y/o mejoramiento de los procesos contables en los institutos objeto de estudio en función a la aplicación de la NTCGP 1000:2009, al igual que determinar las funciones

desarrolladas por el Contador Público para el mismo caso. Finalmente se analiza el papel del Contador Público en la aplicación de la gestión de calidad.

Palabras clave: Rol del Contador Público, procesos contables, institutos descentralizados de Villavicencio, norma de calidad en la gestión pública NTCGP 1000:2009.

### Abstract

Given the current regulatory requirements in governance, institutions and state enterprises should adopt quality management systems in line with the Colombian Technical Standard NTCGP 1000: 2009; among professionals who are called to contribute to that effort are public accountants; whereby a forward study aimed to identify the role of the public accountant in implementing and / or improving accounting processes in municipal decentralized institutes according to the NTCGP Villavicencio 1000: 2009.

Therefore, it was conducted a descriptive study, supported by the mixed approach (qualitative and quantitative), taken as a population at seven decentralized institutions of the municipality of Villavicencio, although two samples were handled, the first were 7 public accountants who serve as internal auditor in the institutes under study; and the other to 14 public accountants who work in these institutes (2 per school) who were applied a survey form.

The results allowed to establish the role of internal auditor in the implementation and / or improvement of accounting processes under study institutes according to the application of the NTCGP 1000: 2009, as well as determine the functions performed by the public accountant for the same case, and with this the role of the CPA in implementing quality management is analyzed.

Keywords: Role of the public accountant, accounting processes, decentralized institutions of Villavicencio, quality standard in public administration NTCGP 1000: 2009.

Rol del Contador Público de los institutos descentralizados de Villavicencio en adaptación de procesos contables bajo la NTCGP 1000:2009 por Lina González – Lizeth León

## Introducción

Actualmente, entre otros, los institutos públicos descentralizados están llamados a aplicar lo ordenado por la Ley 872 de 2003, mencionada norma crea el sistema de gestión de la calidad en la Rama Ejecutiva del Poder Público y en otras entidades prestadoras de servicios (Congreso de la República de Colombia, 2003). Esta norma en su artículo sexto obliga a las empresas del Estado o las que cumplan funciones del Estado, entre otras, a implementar la Norma Técnica Colombiana de Gestión Pública NTCGP 1000:2009, la que promueve la adopción de un enfoque basado en procesos, el cual consiste en determinar y gestionar, de manera eficaz, una serie de actividades relacionadas entre sí, teniendo como enlace el control continuo que proporciona sobre los vínculos entre los procesos individuales que forman parte de un sistema conformado por procesos, así como sobre su combinación e interacción (Instituto Colombiano de Normas Técnicas y Certificación, 2009).

Es de anotar que la NTCGP 1000 expedida en el 2009 es la primera actualización de la Norma Técnica de Calidad en la Gestión Pública, la cual tiene como objetivo primordial facilitar la interpretación e implementación de los requisitos del Sistema de Gestión de la Calidad, así como promover su implementación conjunta con el Modelo Estándar de Control Interno y el Sistema de Desarrollo Administrativo (Dirección de Control Interno y Racionalización de Trámites, 2010).

Además, hay que reconocer que la calidad no se construye desde una junta directiva de la organización o la oficina del gerente general, sino incluyendo a todos los miembros de la empresa, quienes deben comprometerse y compenetrarse con su organización para superar las expectativas del cliente. Es allí donde, según Reyes (2013), el Contador Público debe y tiene que buscar ser parte de la discusión de los objetivos de los procesos, de sus indicadores y métricas, ya que muchas veces la contabilidad sigue siendo el único sistema de información confiable dentro de las organizaciones, gracias al cual la gerencia puede contar con datos históricos que permitirán

hacer proyecciones para nuevos procesos o inversiones orientadas a mejorar la productividad, así mismo entender el compartimiento de inventarios de insumos, productos en proceso y terminados, e identificar los costos de la no calidad, ayudar al diseño de sistemas de control de procesos contables, entre otros beneficios que contribuyen a la calidad.

Por lo anterior se creería que el Contador Público tiene mucho que ver en la gestión de la calidad de las organizaciones, sin embargo la literatura especializada no es clara y expedita en identificar el rol del Contador Público en la implementación y/o mejoramiento de los procesos contables tendientes a fomentar la gestión de calidad, y mucho menos se ha enfocado en los institutos descentralizados de Villavicencio, quienes deben de estar aplicando la norma de calidad en la gestión pública NTCGP 1000:2009.

En sí el presente artículo busca identificar el rol del Contador Público en la implementación y/o mejoramiento de los procesos contables en los institutos descentralizados municipales de Villavicencio bajo la norma de calidad en la gestión pública NTCGP 1000:2009. Es de anotar que Falcal (2011) ha manifestado que los contadores públicos tienen un rol importante en temas de gestión, en la medida que dentro de su formación está incluida la temática de la administración de organizaciones, mejora de procesos y en particular el control interno. Dicha formación se condice con los principios que propugnan los Sistemas de Gestión de la Calidad. Por lo que el responder esta pregunta permitirá confirmar o controvertir el pensamiento de Falcal, profundizado en los Institutos Descentralizados Municipales de Villavicencio, información que les permitirá a los futuros profesionales de la contaduría tener mayor conocimiento de su papel en las entidades públicas ante las actuales, en procura de velar por la gestión de calidad, permitiendo profundizar sobre los nuevos paradigmas que afronta el contador de hoy en la gestión pública.

Rol del auditor interno en la implementación y/o mejoramiento de los

Rol del Contador Público de los institutos descentralizados de Villavicencio en adaptación de procesos contables bajo la NTCGP 1000:2009 por Lina González – Lizeth León

procesos contables en los institutos objeto de estudio en función a la aplicación de la NTCGP 1000:2009

De acuerdo con la Carta Iberoamericana de Gobierno Electrónico la Calidad de la Gestión en los organismos públicos es fundamental para el desarrollo, la igualdad de oportunidades y el bienestar social. “los Estados iberoamericanos deben adecuar su organización y funcionamiento a las nuevas realidades, aprendiendo de los errores y aciertos de las diversas experiencias recientes y adoptando un nuevo modelo de gestión pública que recupere la capacidad de las Administraciones Públicas iberoamericanas como instrumentos útiles y efectivos al servicio del bien común o interés general de sus respectivas sociedades (Centro Latinoamericano de Administración para el Desarrollo CLAD, 2008).

La visión organizativa que aporta la gestión de la calidad a la administración pública, si bien refleja criterios ya consolidados en las empresas privadas necesitadas de competir permanentemente para subsistir en un mercado cada vez más globalizado, es el de la mejora continua. Este enfoque implica la consolidación de un circuito virtuoso que se posiciona a partir de una decisión estratégica (responsabilidad de la dirección) y opera como un disparador de acciones identificadas en recursos y procesos ajustados a procedimientos. Estos actúan como una suerte de ordenadores lógicos de tareas que hacen posible aspirar a una mejora recurrente en la eficiencia organizativa (Vaccaro y Malvicino, 2011).

En Colombia la NTCGP se fundamenta en una norma internacional de calidad como lo es la ISO 9001. En esta medida, la implementación de la norma permite el cumplimiento de la norma internacional ISO 9001:2008, puesto que ajusta la terminología y los requisitos de ésta a la aplicación específica en las entidades. Sin embargo, la norma integra requisitos y conceptos adicionales a los del estándar ISO (Dirección de Control Interno y Racionalización de Trámites, 2010).

Igualmente, la NTCGP 1000:2009 es articulada con los sistemas de Control Interno, de Desarrollo Administrativo y el de Gestión de la Calidad, con el ánimo de fortalecer los procesos y optimizar los recursos dentro del contexto de las entidades del Estado.

Así las cosas, la relación entre la adopción de la NTCGP y el MECI se da en la medida que el Sistema de Gestión de Calidad se enfoca a dirigir y evaluar el desempeño institucional, en términos de satisfacción social con el suministro de productos y/o con la prestación de servicios a cargo de las entidades, a la administración y definición de acciones para la satisfacción del cliente y otras partes interesadas, y el mejoramiento de las entidades, y el Sistema de Control Interno se orienta a la configuración de estructuras de control de la planeación, de la gestión, de la evaluación y seguimiento para lograr que las entidades cumplan los objetivos institucionales propuestos y que se contribuya a la consecución de los fines esenciales del Estado (Junta Central de Contadores, 2010).

Al articular estas herramientas, se fortalece la capacidad administrativa, el desempeño institucional, y la gestión de los principales recursos de la entidad: humanos, materiales y financieros. Así mismo, es necesario resaltar que la articulación entre estos sistemas está caracterizada por la adopción de un modelo basado en la gestión por procesos y la mejora continua (Junta Central de Contadores, 2010).

En consideración a lo anterior se aplicó una encuesta a los auditores internos de los institutos descentralizados de Villavicencio, permitiendo identificar que dichos profesionales de la contaduría se caracterizan por en su totalidad ser de sexo femenino, tienen entre 26 a más de 35 años de edad, siendo quienes tienen entre 31 a 35 años el grupo etario mayormente representativo (57.1%), en su mayoría dicen ser de estrato socioeconómico tres (71.4%), aunque también existe un grupo importante que expresan pertenecer al estrato 2 (28.6%); Igualmente en su mayoría ha realizado especializaciones (57.1%) y el resto ha llegado sólo hasta ser profesional de contaduría. Todo devela que los auditores internos que ejercen sus funciones en los

Rol del Contador Público de los institutos descentralizados de Villavicencio en adaptación de procesos contables bajo la NTCGP 1000:2009 por Lina González – Lizeth León

institutos descentralizados de Villavicencio son personas adultas que pueden tener amplia experiencia en su profesión, lo cual es ratificado en que el un poco más de la mitad posee estudios de especialista, sin embargo, el resto de auditores sólo se han conformado en su educación formal con su título de pregrado.

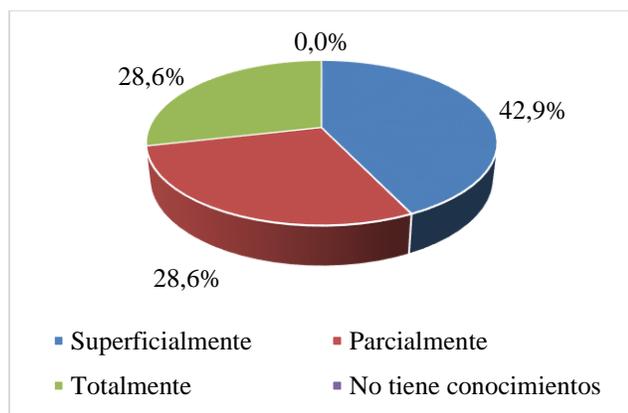


Figura 1. Nivel de conocimiento de la NTCGP 1000:2009 por el auditor

De otro lado, como se puede apreciar en la figura 1, hay que resaltar que el 71.4% de los auditores internos objeto de estudio conocen superficial o parcialmente la NTCGP 1000:2009, lo cual puede ser una limitante para que estos profesionales de la contaduría pública contribuyan a implementar y/o mejorar los procesos contables en los institutos descentralizados de Villavicencio bajo ésta norma de gestión de la calidad. Por ello es natural que ese mismo porcentaje (71.4% de los auditores) estiman que a veces contribuyen directamente al diseño de procesos contables acordes a la NTCGP 1000:2009 y sólo el 28.6% que conocen totalmente la norma siempre realiza esta contribución, ya que el que la conoce plenamente puede aplicarla, pero es una limitante para quienes no se han capacitado en dicho tema.

Es de anotar que pese a los anteriores resultados el 71.4% de los auditores internos estiman muy importante la participación del Contador Público en la aplicación de la NTCGP 1000:2009 en los procesos contables, y el 28.6% como importante; lo que indica que existe un nivel de sapiencia en cuanto a la implementación

de normas de gestión de calidad en los procesos contables, sin embargo la mayoría de auditores internos no ha procurado ampliar sus conocimientos sobre el tema, lo que limita ponerlo en práctica desde la responsabilidad que le aboca como auditor.

Al entrar en sí a determinar el rol del auditor interno en la implementación y/o mejoramiento de los procesos contables en los institutos objeto de estudio en función a la aplicación de la NTCGP 1000:2009, se puede establecer que entre las responsabilidades que designa la alta gerencia el 42.8% se ha asegurado que se promueva la forma de conciencia de los requisitos del cliente en todos los niveles, un 28.6% a cumplido con informar a la alta dirección sobre el desempeño de la gestión de la calidad y sólo el 28.6% se ha asegurado de que se establezcan, implementen y mantengan los procesos necesarios para la implementación del sistema de gestión de calidad, lo cual deja ver que son pocos los auditores que asumen un rol de compromiso con el desarrollo y mantenimiento de procesos contables de calidad, lo cual de acuerdo a Terrán (2011) podría estar presentando a que habitualmente la auditoría interna quedaba al margen de las certificaciones de control de calidad que por lo general se lleva al interior de las organizaciones.

Funciones del Contador Público de los institutos descentralizados municipales de Villavicencio para implementar la NTCGP 1000:2009 en los procesos contables

Así como se aplicó una encuesta a los auditores internos de los institutos descentralizados municipales de Villavicencio, igualmente se aplicó el mismo formato a los profesionales que fungen como contadores públicos en estas dependencias oficiales, logran identificar que ellos se caracterizan por ser en un mayoría de sexo femenino (71.4%), tener 31 años o más de edad (85.8%), ser de estrato socioeconómico tres (85.7%), y contar con estudios especializados en el 64.3% de los casos, aunque, a diferencia de los auditores internos, esta población cuenta con un 14.3% de contadores que han tenido estudios de maestría.

Rol del Contador Público de los institutos descentralizados de Villavicencio en adaptación de procesos contables bajo la NTCGP 1000:2009 por Lina González – Lizeth León

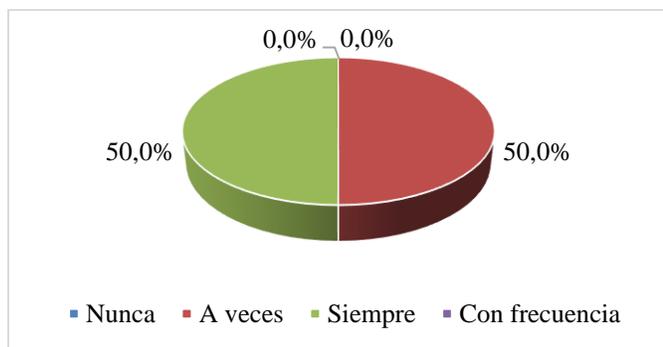


Figura 2. Nivel de contribución directa del contador al diseño de procesos contables acordes a la NTCGP 1000:2009.

Es de anotar que en cuanto al conocimiento de la norma de gestión de calidad para entidades públicas (NTCGP 1000:2009) el 50% manifiesta tener conocimiento total de la norma y la otra mitad poseer conocimiento parcial o superficial, por lo cual se esperaría que los contadores tengan una mayor participación en la implementación de esta norma en los procesos contables que se llevan al interior de los institutos descentralizados de Villavicencio, a diferencia de los auditores internos, lo cual es ratificado con los resultados de la encuesta, puesto que la mitad de los contadores siempre han contribuido directamente con el diseño de estos proceso acordes a la NTCGP 1000:2009, y la otra mitad a veces lo ha hecho, (véase figura 2).

Así mismo, hay que anotar que para el 78.6% de los contadores encuestados consideran que la participación de este profesional en la aplicación de la NTCGP 1000:2009 en los procesos contables es muy importante o importante, aunque para el 21.4% restante lo consideran moderadamente importante, lo cual permite observar una postura algo des complicada por parte de una quinta parte de quienes ejercen como contadores públicos en institutos descentralizados de Villavicencio, a comparación de quienes fungen como auditores internos.

Además, al profundizar sobre el rol del profesional que funge como Contador Público en los institutos objeto de estudio, en razón a la implementación y/o mejoramiento de los procesos contables en función a la aplicación de la NTCGP 1000:2009, se logró identificar que entre las responsabilidades que designa la alta

gerencia el 71.4% a cumplido con informar a la alta dirección sobre el desempeño de la gestión de la calidad, un 14.3% se ha asegurado que se promueva la forma de conciencia de los requisitos del cliente en todos los niveles y sólo el 14.3% se ha asegurado de que se establezcan, implementen y mantengan los procesos necesarios para la implementación del sistema de gestión de calidad, permitiendo inferir que son pocos (14.3%) los contadores públicos que asumen un compromiso real y directo con la implementación de la NTCGP 1000:2009 a los procesos contables.

Papel del Contador Público en la aplicación de la gestión de calidad en la población objeto de estudio

El papel que desempeña el Contador Público en una empresa, pública o privada, es muy importante ya que direcciona la gestión administrativa, que se enfoca en lograr que los recursos materiales, humanos y financieros se inviertan de la mejor forma posible; sin embargo los nuevos paradigmas de la administración y la competitividad surgida de la globalización de los mercados, requieren de profesionales que aporten a generar procesos de calidad, entre ellos contadores públicos.

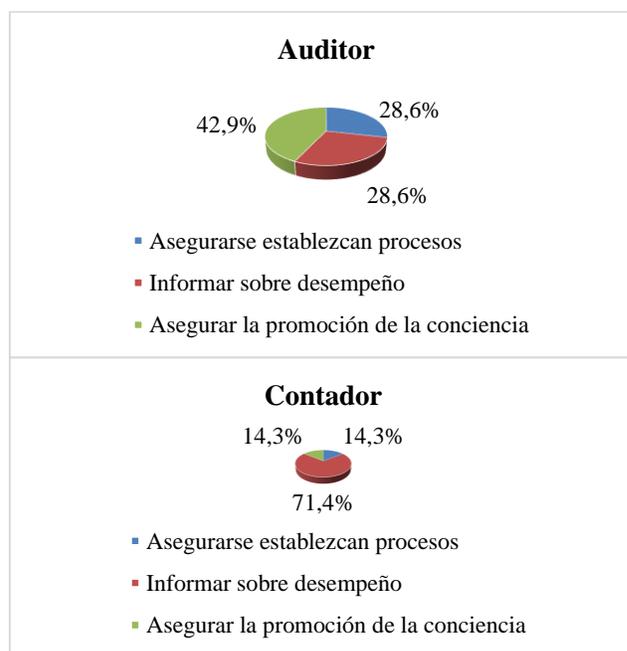


Figura 3. Funciones que han cumplido los profesionales contables en la implementación de la NTCGP 1000:2009

Rol del Contador Público de los institutos descentralizados de Villavicencio en adaptación de procesos contables bajo la NTCGP 1000:2009 por Lina González – Lizeth León

Es más, al considerar la actual normatividad colombiana, la cual demanda de las entidades públicas desarrollar sistemas de gestión de la calidad, en donde el Contador Público podría aportar en la mejora de los procesos contables, se esperaría de este profesional su participación activa en la implementación y/o mejora de los procesos contables ajustados a los parámetros de gestión de la calidad, como es el caso concreto de los quienes fungen como contadores públicos o auditores internos en los institutos descentralizados de Villavicencio, aunque para los dos casos los profesionales de la contaduría se orientan más a informar sobre el desempeño de gestión de calidad y centrarse en los requerimientos del cliente, que en apoyar el establecimiento, implementación y mantenimiento de los procesos necesarios en la aplicación de la NTCGP 1000:2009, lo cual puede originarse en el desconocimiento profundo de la norma y la resistencia al cambio que pueda originar los actuales escenarios administrativos, donde se le exige cada vez más al contador estar actualizado y ajustado a parámetros internacionales (véase figura 3).

En este mismo sentido, hay que indicar que tanto quienes fungen como auditores así como quienes lo hacen como contadores en los institutos descentralizados de Villavicencio coinciden en indicar que el 42.9% se limitan a asegurarse de la disponibilidad de recursos e información necesarios para apoyar la operación y seguimiento de los procesos, como requisito desarrollado para implementar la NTCGP 1000:2009 (véase figura 4); Es de anotar que este requisito se encuentra dentro de las funciones habituales del Contador Público, participando en menor medidas en la determinación de la secuencia e interacción de los procesos contables, y la realización se seguimiento, medición, aplicación y análisis de los procesos, aunque ésta última tarea es más aplicada por los auditores internos en su quehacer diario, que como participación directa y consiente de ayudar en el desarrollo del sistema de gestión de la calidad, lo que evidencia que estos contadores han relegado a un segundo plano su formación en temas de gestión, en donde según Falcal (2011) los considera ficha clave en la administración de las organizaciones; y mucho menos este profesional hace parte de la discusión de los objetivos de los procesos, de sus indicadores y métricas, a las cuales aduce Reyes (2013).

### Conclusiones

De acuerdo a lo escrito el auditor interno de los institutos descentralizados de Villavicencio no posee una participación activa en la implementación y/o mejoramiento de los procesos contables en función a la aplicación de la NTCGP 1000:2009, pues en sí es bajo el porcentaje de estos profesionales dedicados a la auditoría que conocen totalmente la norma, por lo cual le es difícil aplicarla, aunque los actuales retos por demostrar la integridad del profesional de la contaduría pública exige que mejore sus competencias laborales con la adopción de mayor conocimiento.

Caso parecido pasa con quienes fungen como contadores públicos en los instituto objeto de estudio, pues pese a que la mitad de ellos

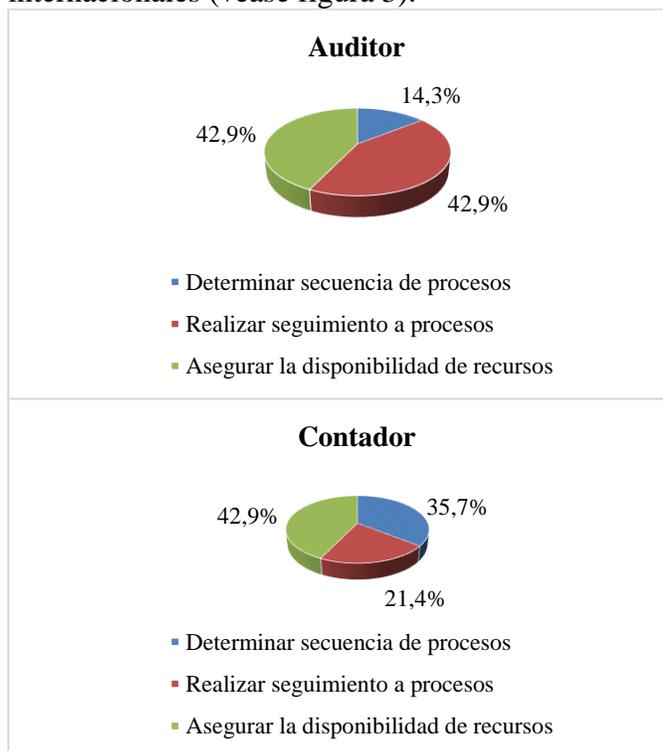


Figura 4. Requisitos de la NTCGP 1000:2009 implementados por parte de los profesionales contables

Rol del Contador Público de los institutos descentralizados de Villavicencio en adaptación de procesos contables bajo la NTCGP 1000:2009 por Lina González – Lizeth León

manifiesta conocer totalmente la norma técnica, el 71.4% se remite sólo a informar a la alta gerencia sobre el desempeño de la gestión de calidad, y participa muy poco en adoptar y documentar procesos contables de calidad.

Por lo tanto, el papel del Contador Público en la aplicación de la gestión de calidad en la población objeto de estudio es muy limitada, a tal punto que en su mayoría se dedican a asegurarse de que exista disponibilidad de recursos e información necesarios para apoyar la operación y seguimiento de los procesos, más son pocos los profesionales de la contaduría que contribuyen a determinar secuencia e interacción de los procesos contables o realizar seguimiento, medición, aplicación y análisis de los procesos.

## Referencias

Centro Latinoamericano de Administración para el Desarrollo (2008). *Carta Iberoamericana de Calidad en la Gestión Pública*. CLAD.

Congreso de la República de Colombia (2003). *Ley 872 de 2003*. Bogotá: Diario Oficial.

Dirección de Control Interno y Racionalización de Trámites (2010). *Cuadernillo Orientador frente a la actualización de la Norma Técnica de Calidad para la Gestión Pública a su versión 2009*. Bogotá: Departamento Administrativo de la Función Pública.

Facal Lázaro, Carlos Javier (2011). *Gestión de la calidad en la administración pública*, Trabajo de grado. Universidad de la República, Montevideo.

Hernández, R., Fernández, C., Baptista, P. (2008). *Metodología de la investigación*. Cuarta edición. Editorial: Mc Graw Hill. México D.F.

Instituto Colombiano de Normas Técnicas y Certificación (2009). *Norma Técnica de Calidad en Gestión Pública - NTCGP 1000:2009*. Bogotá: ICONTEC.

Junta Central de Contadores (2010). *Documento de referencia MECI y Calidad*. Bogotá.

Reyes Estrada, Alberto (2013). *Contabilidad al servicio de la calidad. Punta de lanza para el cambio de paradigma*. Revista *Contaduría Pública*. México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos. [Artículo en línea]. Recuperado de: <<http://contaduriapublica.org.mx/contabilidad-al-servicio-de-la-calidad-punta-de-lanza-para-el-cambio-de-paradigma/>> [Consultado en junio de 2015]

Terrán Salgado, Rina D. (2011). *Compromiso de la calidad, en el nuevo rol del auditor interno de la empresa pública metropolitana de agua potable y saneamiento*, Trabajo de grado. Universidad Técnica Particular de Loja, Ecuador.

Vaccaro, Liliana M. y Malvicino, Guillermo A. (2011). *Carta Iberoamericana de Calidad en la Gestión Pública (CLAD): una guía de autoevaluación para medir las orientaciones de políticas y estrategias de calidad en la Gestión Pública*. Biblioteca Virtual TOP. [Artículo en línea]. Recuperado de: <<http://www.top.org.ar/ecgp/FullText/000020/20241.pdf>> [Consultado en junio de 2015]