

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

<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 Colombia¹. 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.

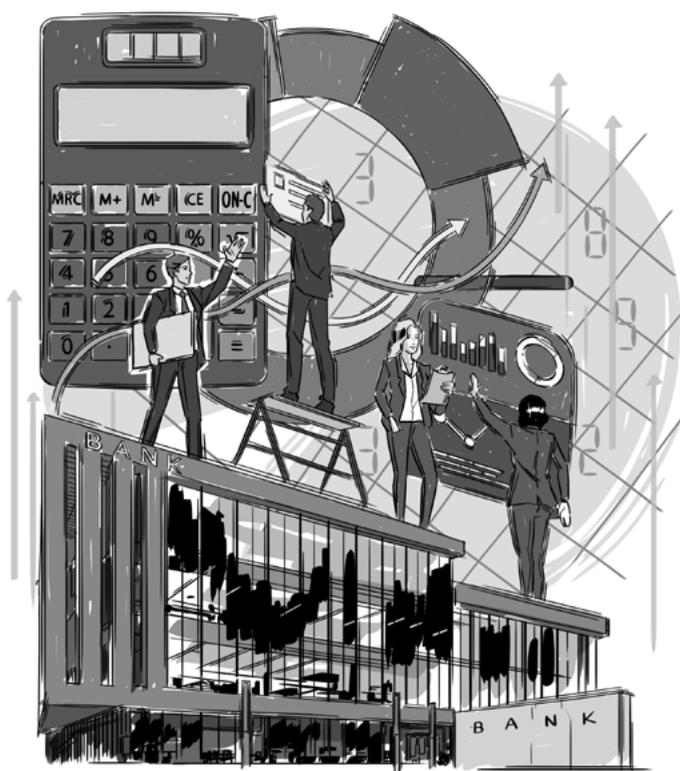
Antecedentes y referentes teóricos

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

¹ 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 disciplinares, 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
- 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 anatómico y biopolítico del poder. *Porik An*, 12, 179-204. 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>