

Normativas contables y su efecto en las prácticas de producción sostenible en empresas ganaderas en Paraguay

Accounting regulations and their effect on sustainable production practices in livestock companies in Paraguay

Marciana Elizabeth Vallejos Rodríguez^{1*} , Francisca Estela Aquino Bareiro¹ 

¹Universidad Nacional de Asunción, Facultad de Ciencias Económicas. San Lorenzo, Paraguay

Como citar/How to cite:

Vallejos Rodríguez, M. E. y Aquino Bareiro, F. E. Normativas contables y su efecto en las prácticas de producción sostenible en empresas ganaderas en Paraguay. *Revista de ciencias empresariales, tributarias, comerciales y administrativa*, 3(2), 21-29.

Recibido: 15/04/2024. Aceptado: 28/07/2024

*Autor correspondiente: Marciana Elizabeth Vallejos Rodríguez

Email: mvallejos@eco.una.py

Editor responsable: Derlis Daniel Duarte Sánchez.
<https://orcid.org/0000-0002-6717-2873>

derlisduarte@fotriem.edu.py. Instituto Superior de Formación Tributaria, Comercial y Administrativa (FOTRIEM). Asunción, Paraguay

RESUMEN

El presente artículo analiza el impacto de las normativas contables en la implementación de prácticas de producción sostenible en empresas ganaderas de Paraguay, destacando su relevancia para alcanzar la sostenibilidad ambiental y económica en el sector. Se examinan las implicancias de normativas locales como la Ley 3001/2006 sobre Medio Ambiente y estándares internacionales como las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y el Global Reporting Initiative (GRI). La ganadería, siendo una de las principales actividades económicas del país, enfrenta presiones crecientes para adoptar prácticas responsables que cumplan con estándares internacionales de sostenibilidad. Sin embargo, las normativas contables locales presentan vacíos que dificultan la contabilización adecuada de actividades sostenibles, como la gestión de residuos y la economía circular. A través de un enfoque cualitativo, bibliográfico-documental y un diseño explicativo, se revisaron normativas nacionales y estándares internacionales como las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) S1 y S2. Los resultados indican que la falta de incentivos fiscales y directrices claras en la normativa paraguaya limita la adopción de tecnologías sostenibles y el registro transparente de inversiones en prácticas responsables. Asimismo, se identificó una baja alineación con normativas de países vecinos que han avanzado en la integración de la sostenibilidad en la contabilidad empresarial. El artículo concluye que es fundamental reformar las normativas contables en Paraguay para promover la transparencia financiera y facilitar la implementación de estrategias sostenibles en el sector ganadero. Esta reforma debe incluir incentivos económicos, métricas estandarizadas y mayor alineación con estándares internacionales, contribuyendo así a mejorar la competitividad del sector y su impacto ambiental positivo.

Palabras clave: Normativas contables, Sostenibilidad, Ganadería, Economía circular

ABSTRACT

This article analyzes the impact of accounting regulations on the implementation of sustainable production practices in livestock companies in Paraguay, highlighting their relevance to achieve environmental and economic sustainability in the sector. The implications of local regulations such as Law 3001/2006 on the Environment and international standards such as the International Financial Reporting Standards (IFRS) and the Global Reporting Initiative (GRI) are examined. Livestock farming, being one of the main economic activities in the country, faces increasing pressures to adopt responsible practices that comply with international sustainability standards. However, local accounting regulations present gaps that hinder the adequate accounting of sustainable activities, such as waste management and the circular economy. Through a qualitative, bibliographic-documentary approach and an explanatory design, national regulations and international standards such as International Financial Reporting Standards (IFRS) S1 and S2 were reviewed. The results indicate that the lack of tax incentives and clear guidelines in Paraguayan regulations limits the adoption of sustainable technologies and the transparent recording of investments in responsible practices. Likewise, a low alignment with regulations of neighboring countries that have made progress in integrating sustainability into corporate accounting was identified. The article concludes that it is essential to reform accounting regulations in Paraguay to promote financial transparency and facilitate the implementation of sustainable strategies in the livestock sector. This reform should include economic incentives, standardized metrics and greater alignment with international standards, thus contributing to improving the competitiveness of the sector and its positive environmental impact.

Keywords: Accounting regulations, Sustainability, Livestock, Circular economy

INTRODUCCIÓN

El sector ganadero es uno de los pilares fundamentales de la economía paraguaya, el Ministerio de Agricultura y Ganadería (MAG, 2021) destaca que el sector ganadero representa una relevante contribución al Producto Interno Bruto (PIB) y a las exportaciones nacionales. Sin embargo, este sector enfrenta desafíos cada vez más complejos relacionados con la sostenibilidad ambiental y económica, en un contexto donde la presión por cumplir con estándares internacionales de producción responsable es creciente. Las empresas ganaderas, debido a su alta dependencia de recursos naturales, son clave en la transición hacia un modelo productivo sostenible, pero este avance está condicionado por la efectividad de las normativas contables que regulan sus prácticas.

En Paraguay, las normativas contables existentes no proporcionan directrices específicas que integren métricas de sostenibilidad, dificultando la transparencia y la rendición de cuentas sobre inversiones y prácticas sostenibles. Estudios previos señalan que la falta de incentivos fiscales y un marco regulatorio actualizado son barreras significativas para la adopción de tecnologías sostenibles en el sector ganadero (Sánchez et al., 2024). Este vacío normativo genera incertidumbre para las empresas y limita su capacidad de implementar estrategias como la economía circular, que podría mejorar la eficiencia en el uso de recursos y reducir su impacto ambiental.

La literatura académica destaca la importancia de las normativas contables en la promoción de prácticas sostenibles. Por ejemplo, Brasil ha avanzado en la integración de métricas de sostenibilidad en la contabilidad empresarial, promoviendo la competitividad y reduciendo los impactos ambientales. Un ejemplo destacado es el lanzamiento del Marco de Bonos Soberanos Sostenibles en septiembre de 2023, que permite al país emitir bonos verdes, sociales y de sostenibilidad para financiar programas presupuestarios con impactos ambientales y sociales positivos. Este marco facilita la transparencia y la rendición de cuentas, elementos clave para generar confianza entre los inversionistas y fomentar prácticas empresariales sostenibles (Banco Mundial, 2024).

Esta investigación tiene como objetivo analizar el efecto de las normativas contables en la implementación de prácticas de producción sostenible en empresas ganaderas de Paraguay. Se busca identificar brechas normativas, evaluar su impacto en la adopción de estrategias sostenibles y proponer recomendaciones para armonizar el marco normativo local con estándares internacionales.

El estudio parte del supuesto de que la ausencia de normativas contables específicas y de incentivos fiscales adecuados limita la adopción de prácticas sostenibles en el sector ganadero. Asimismo, se asume que una mayor alineación con estándares internacionales como las NIIF S1 y S2 podría facilitar la transición hacia una ganadería más sostenible y competitiva.

En este marco, el presente artículo favorece al debate sobre la sostenibilidad en el sector ganadero, integrando un análisis normativo que pretende sentar las bases para futuras reformas regulatorias en Paraguay.

Marco Teórico

Conceptualización de normativas contables y sostenibilidad

Las normativas contables son herramientas esenciales para la transparencia y la rendición de cuentas en las organizaciones, estableciendo los lineamientos para registrar, medir y reportar actividades financieras (Sánchez et al., 2024). En el contexto de la

sostenibilidad, estas normativas adquieren un papel estratégico, pues permiten incorporar métricas ambientales, sociales y de gobernanza (ASG) en los estados financieros, facilitando la toma de decisiones basada en datos objetivos.

La sostenibilidad en el sector ganadero abarca prácticas que optimizan el uso de recursos naturales, reducen emisiones de gases de efecto invernadero y fomentan la economía circular mediante la reutilización de subproductos ganaderos (Kómová, Hidalgo, & Viamontes, 2023) En este marco, las normativas contables deben adaptarse para incluir indicadores que reflejen estas prácticas, promoviendo la competitividad en mercados internacionales donde la sostenibilidad es una exigencia creciente.

Perspectivas internacionales: las NIIF S1 y S2

Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) S1 y S2, desarrolladas por el Consejo de Normas Internacionales de Sostenibilidad (ISSB), ofrecen directrices específicas para la presentación de información relacionada con sostenibilidad. La NIIF S1 aborda los requerimientos generales de divulgación, mientras que la NIIF S2 se enfoca en la gestión de riesgos relacionados con el cambio climático. Estas normativas proporcionan un marco para que las empresas cuantifiquen y comuniquen su impacto ambiental, facilitando su integración en mercados globales.

Estado de las normativas contables en Paraguay

En Paraguay, las normativas contables están reguladas principalmente por el Consejo de Contabilidad y la Ley 1034/83 de contabilidad financiera, que no incluyen disposiciones específicas relacionadas con sostenibilidad. Esto crea una desconexión entre las prácticas contables locales y las demandas del mercado internacional, que exige informes detallados sobre sostenibilidad (Sánchez et al., 2024). A diferencia de otros países de la región, como Brasil, que ha integrado métricas de sostenibilidad en su marco normativo, Paraguay carece de incentivos fiscales y regulaciones claras que promuevan prácticas sostenibles en sectores como la ganadería.

La economía circular en la producción ganadera

La economía circular es un modelo productivo que busca maximizar la reutilización de recursos y minimizar los desechos, presentando una oportunidad significativa para el sector ganadero. Este enfoque incluye estrategias como el reciclaje de desechos orgánicos para generar energía y la reutilización de agua en procesos productivos (Kómová, Hidalgo, & Viamontes, 2023). Sin embargo, su implementación en Paraguay está limitada por la falta de reconocimiento contable de estas inversiones, lo que impide que las empresas registren y reporten los beneficios económicos y ambientales derivados.

Retos y oportunidades en la integración de sostenibilidad y contabilidad

El principal reto identificado es la necesidad de actualizar las normativas contables para incluir métricas de sostenibilidad y adaptarse a estándares internacionales. Además, se requiere capacitar a los contadores y empresarios en el uso de estas herramientas, promoviendo un cambio cultural hacia la producción sostenible, en ese contexto la Asociación Interamericana de Contabilidad (AIC) llevó a cabo en agosto de 2024 la conferencia virtual "Educa y Aprende para una América Sostenible – Formación de contadores públicos para la Sostenibilidad". Este evento abordó estrategias y prácticas en la formación de contadores públicos con un enfoque en la sostenibilidad, destacando la importancia de proporcionar valor agregado y responder eficazmente a las comunidades

a las que sirven. Estas iniciativas reflejan la creciente importancia de capacitar a contadores y empresarios en sostenibilidad para promover prácticas empresariales responsables y sostenibles. Como oportunidad, la integración de normativas internacionales podría mejorar la competitividad de las empresas ganaderas paraguayas, atrayendo inversiones extranjeras y fortaleciendo su posición en mercados globales (Asociación Interamericana de Contabilidad, 2024).

Relación entre los ODS y las normativas contables

Los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS) de las Naciones Unidas no abordan directamente las normativas contables, pero están relacionados con ellas de manera transversal, particularmente en lo que respecta a la medición, monitoreo y reporte del progreso hacia la sostenibilidad. En este contexto, la contabilidad y las normativas contables desempeñan un papel crucial en la implementación de los ODS, al permitir la transparencia y la rendición de cuentas en las prácticas empresariales.

ODS 12: Producción y Consumo Responsable

Este objetivo enfatiza la necesidad de prácticas sostenibles en la producción y el consumo, incluyendo la gestión eficiente de recursos naturales y la reducción de desechos. Las normativas contables pueden integrar indicadores de sostenibilidad, como métricas de economía circular, permitiendo que las empresas reporten sobre su desempeño en sostenibilidad de manera estandarizada y comparable.

ODS 13: Acción por el Clima

Este objetivo destaca la importancia de abordar el cambio climático mediante la reducción de emisiones y el uso de tecnologías sostenibles. Las normativas contables pueden contribuir a este objetivo al requerir la divulgación de información relacionada con emisiones de carbono y riesgos climáticos, alineándose con estándares como las NIIF S2.

ODS 8: Trabajo Decente y Crecimiento Económico

La contabilidad sostenible respalda este objetivo al fomentar prácticas responsables que equilibren el crecimiento económico con la sostenibilidad ambiental, asegurando que las empresas incluyan en sus informes datos relevantes sobre inversiones en sostenibilidad y su impacto económico.

ODS 17: Alianzas para Lograr los Objetivos

Este objetivo reconoce la importancia de la cooperación entre sectores para alcanzar los ODS. Las normativas contables y estándares internacionales como las NIIF y el GRI proporcionan un lenguaje común para que las empresas, gobiernos y otras partes interesadas trabajen conjuntamente en el logro de metas compartidas.

Importancia de la contabilidad para los ODS

Según la Agenda 2030, las empresas tienen un papel clave en la consecución de los ODS, y su capacidad para medir y reportar su impacto es fundamental. Organismos como el Global Reporting Initiative (GRI) y el Consejo de Normas Internacionales de Sostenibilidad (ISSB), a través de las NIIF S1 y S2, están alineando sus estándares para garantizar que las prácticas contables respalden los principios de sostenibilidad establecidos en los ODS.

Aunque los ODS no mencionan específicamente las normativas contables, estas son esenciales para garantizar la transparencia, la medición efectiva y la rendición de cuentas en la transición hacia una economía sostenible. La alineación de las normativas contables con los ODS fortalece su implementación y facilita el monitoreo del progreso hacia metas globales.

METODOLOGÍA

El estudio adoptó un enfoque cualitativo, con un diseño bibliográfico-documental y un alcance explicativo.

Recolección de datos

Se aplicaron entrevistas a profesionales contables de empresas ganaderas. Se analizaron los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS) de las Naciones Unidas, informes académicos sobre sostenibilidad en el sector ganadero. Así como también se revisaron las NIIF relacionadas con sostenibilidad, específicamente las directrices de la NIIF S1 y S2.

Cuadro 1. Guía de preguntas de la entrevista

#	Preguntas
1.	¿Hace cuantos años trabaja en el sector ganadero?
2.	¿Qué tipo de residuos genera la empresa ganadera en la que presta servicios?
3.	¿Utiliza la empresa sistemas de reciclaje y tratamiento de aguas residuales?
4.	¿Aprovecha su empresa subproductos agrícolas como alimento para el ganado?
5.	¿Ha instalado algún tipo de generadores de energía en su empresa?
6.	¿Integra su empresa ganadera con actividades agrícolas?
7.	¿Implementa programas de mejora genética para aumentar la eficiencia productiva?
8.	¿Cómo ha impactado las prácticas de sostenibilidad en la reducción de costos de las empresas ganaderas, y cuáles son los principales factores que afectan su adopción?
9.	¿Existen normativas emitidas sobre sostenibilidad en el Paraguay que se apliquen en la contabilidad de empresas ganaderas?
10.	¿Cuál es su percepción sobre el efecto de las normativas contables en las prácticas de economía circular?

Fuente: Elaboración propia.2024

Análisis de datos

El cuestionario aplicado a contadores que trabajan en empresas incluyó preguntas sobre prácticas de sostenibilidad y economía circular. Los datos se organizaron y analizaron en función de las siguientes categorías: manejo de residuos, integración agrícola-ganadera, uso de subproductos, sistemas de reciclaje y tratamiento de aguas residuales, generación de energía, programas de mejora genética y su impacto en la productividad y rentabilidad.

Se utilizó un análisis descriptivo para identificar tendencias y prácticas comunes en las empresas ganaderas. Además, se realizó un análisis cualitativo de las respuestas abiertas para comprender las percepciones de los participantes sobre la influencia de las prácticas sostenibles en la eficiencia económica y ambiental.

Se utilizó un análisis de contenido para identificar patrones en las normativas y su implementación en empresas ganaderas. Las categorías analizadas incluyeron

transparencia en la información financiera, incentivos fiscales y regulaciones ambientales asociadas a la producción sostenible.

Análisis de los resultados

- Resultados de la encuesta a Contadores de empresas ganaderas
- Experiencia profesional en el sector ganadero

La experiencia laboral en el sector ganadero varía entre 5 y 25 años. La mayoría indicó que llevan más de 10 años trabajando en dicho sector, lo que refleja un conocimiento sólido del funcionamiento operativo y contable en empresas ganaderas.

Manejo de residuos

El análisis mostró que la mayoría de las empresas ganaderas generan residuos orgánicos y estiércol como subproductos principales. Sin embargo, solo un 35% de las empresas encuestadas reportaron producir compost a partir de residuos orgánicos. Esto sugiere una oportunidad no aprovechada para reducir la dependencia de fertilizantes químicos y mejorar la sostenibilidad.

Reciclaje y tratamiento de aguas residuales

Un 40% de las empresas utiliza sistemas de reciclaje y tratamiento de aguas residuales. Estas prácticas, aunque aún limitadas, contribuyen a minimizar la contaminación ambiental y a cumplir con estándares internacionales de sostenibilidad.

Uso de subproductos y alimentación del ganado

El 55% de las empresas indicaron aprovechar subproductos agrícolas como alimento para el ganado, reduciendo costos de alimentación. Este enfoque refuerza los principios de la economía circular y la sostenibilidad.

Generación de energía renovable

Solo el 20% de las empresas han instalado generadores de energía, como paneles solares o biodigestores. Entre estas, se reportaron beneficios económicos y ambientales significativos, aunque la inversión inicial sigue siendo un obstáculo para su implementación generalizada.

Integración agrícola-ganadera

El 60% de las empresas integran actividades agrícolas con ganaderas. Los encuestados destacaron mejoras en la productividad gracias a la diversificación y al uso eficiente de recursos.

Mejora genética

Un 70% de las empresas implementan programas de mejora genética, como inseminación artificial y cruzamiento entre razas. Estas prácticas han resultado en un aumento de la productividad y rentabilidad en la mayoría de los casos, con una mejora promedio del 25% en los índices productivos reportados.

Impacto económico y ambiental

Las prácticas de sostenibilidad y economía circular han tenido un impacto positivo en la reducción de costos de las empresas ganaderas. Las actividades que más influyen en la rentabilidad son la mejora genética y el aprovechamiento de subproductos agrícolas. Por

otro lado, la falta de incentivos fiscales y la inversión inicial requerida limitan la adopción de tecnologías sostenibles.

Normativas contables emitidas sobre sostenibilidad en el Paraguay

Actualmente, Paraguay carece de normativas específicas que vinculen de manera integral la sostenibilidad con la contabilidad en el sector ganadero, lo que dificulta la adopción formal de prácticas sostenibles en esta industria.

Percepción sobre el efecto de las normativas contables en las prácticas de economía circular

Las normativas internacionales, adoptadas actuales no son suficientes para fomentar la sostenibilidad en el país, ya que carecen de disposiciones específicas para registrar, medir y reportar actividades relacionadas con la economía circular, el manejo de residuos y el uso eficiente de recursos.

DISCUSIÓN

Los resultados reflejan que, aunque existen avances en la adopción de prácticas sostenibles en las empresas ganaderas, no hay normativas específicas en Paraguay que integren sostenibilidad y contabilidad, en el sector ganadero no fomentan ni registran adecuadamente estas actividades. Las empresas que han implementado prácticas como el reciclaje de residuos, la mejora genética y la generación de energía renovable han observado beneficios económicos, pero su adopción es desigual debido a las barreras financieras y normativas. Esto confirma la necesidad de un marco contable más robusto y alineado con estándares internacionales para impulsar la sostenibilidad en el sector ganadero paraguayo.

Resultado del análisis bibliográfico-documental

Los resultados revelaron que las normativas contables vigentes en Paraguay presentan brechas importantes en su alineación con estándares internacionales. Por ejemplo, no se encuentran disposiciones específicas para contabilizar las inversiones en prácticas sostenibles, como el reciclaje de subproductos ganaderos. Esto dificulta que las empresas evidencien su compromiso con la sostenibilidad ante los stakeholders.

En contraste, países como Brasil han desarrollado normativas específicas que integran métricas de sostenibilidad en los estados financieros (Banco Mundial, 2024)). En Paraguay, la adopción de estrategias como la economía circular está limitada por la falta de incentivos fiscales adecuados, lo que desalienta la inversión en tecnologías sostenibles.

Los resultados del análisis bibliográfico-documental evidencian una desconexión significativa entre las normativas contables vigentes en Paraguay y las demandas actuales de sostenibilidad, tanto a nivel nacional como internacional. Los resultados subrayan la necesidad de realizar un esfuerzo conjunto entre reguladores, empresas y profesionales contables para cerrar estos huecos normativos. Solo a través de un marco contable actualizado y de políticas económicas favorables será posible impulsar prácticas sostenibles que permitan al sector ganadero paraguayo competir de manera efectiva en mercados internacionales y contribuir al desarrollo sostenible del país.

CONCLUSIÓN

La implementación de prácticas sostenibles en el sector ganadero paraguayo está condicionada por la efectividad de las normativas contables. Los vacíos identificados reflejan la necesidad de armonizar las normativas locales con estándares internacionales, asegurando mayor claridad en el registro y reporte de actividades sostenibles. Además, se requiere desarrollar incentivos fiscales que promuevan la adopción de tecnologías sostenibles en el sector. Se concluye que es fundamental reformar las normativas contables en Paraguay para promover la transparencia financiera y facilitar la implementación de estrategias sostenibles en el sector ganadero. Esta reforma debe incluir incentivos económicos, métricas estandarizadas y mayor alineación con estándares internacionales, contribuyendo así a mejorar la competitividad del sector y su impacto ambiental positivo.

Conflicto de interés: Las autoras declaran no tener conflicto de intereses.

Declaración de autor: Las autoras aprueban la versión final del artículo.

Contribución de autores:

MEVR y FEAB: Idea del proyecto, metodología, diseño, recolección de datos, análisis, conclusión, borrador y su versión final, revisión general del estudio, ajustes del borrador y versión final.

Financiamiento: financiación propia.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Asociación Interamericana de Contabilidad. (2024). *Educa y aprende para una América sostenible – Formación de contadores públicos para la sostenibilidad*. <https://contadores-aic.org/educa-y-aprende-para-una-america-sostenible-formacion-de-contadores-publicos-para-la-sostenibilidad/>
- Banco Mundial. (2024). *Brasil lanza bonos soberanos sostenibles para financiar una economía más verde, inclusiva y equitativa*. <https://www.bancomundial.org/es/news/feature/2024/02/08/brazil-sovereign-sustainable-bond-financing-a-greener-more-inclusive-and-equitable-economy>
- Fundación IFRS. (2022). *Norma NIIF S2: Gestión de riesgos relacionados con el cambio climático*. Fundación IFRS. <https://www.ifrs.org>
- Global Reporting Initiative (GRI). (2021). *Estándares GRI: Marco de referencia para la sostenibilidad*. Global Sustainability Standards Board (GSSB). <https://www.globalreporting.org>
- International Financial Reporting Standards. (2022). *Norma NIIF S1: Requerimientos generales para la divulgación de sostenibilidad*. IFRS. <https://www.ifrs.org>
- International Financial Reporting Standards. (2023). *Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)*. IFRS. <https://www.ifrs.org>
- Kómova, L., Hidalgo, E. P., & Viamontes, C. M. S. (2023). The Circular Economy in the Management of Livestock Waste. *Economía y Desarrollo*, 167(2). http://scielo.sld.cu/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0252-85842023000200008&lng=es&tlng=en
- Consejo de Normas Internacionales de Sostenibilidad (2022). *NIIF S1: Requerimientos generales para la divulgación de sostenibilidad*. <https://www.ifrs.org>

- Ley N° 3001/2006. (2006). *De Valoración y Retribución de los Servicios Ambientales*. Gaceta Oficial de la República del Paraguay.
- Ministerio de Agricultura y Ganadería. (2021). *Síntesis de estadísticas: Principales cultivos*. <https://informacionpublica.paraguay.gov.py/public/1152699>
- Naciones Unidas. (2015). *Transformar nuestro mundo: La Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible*. Recuperado de <https://www.un.org/sustainabledevelopment>
- Naciones Unidas. (2021). *Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS)*. <https://www.un.org/sustainabledevelopment/es/objetivos-de-desarrollo-sostenible/>
- Sánchez-Caguana, D. F., Landázuri-Álvarez, M. B., Ramírez-Martínez, S. L., & Acosta-Muñoz, M. M. (2024). Desarrollo sostenible y contabilidad: Integrando la contabilidad ambiental en prácticas empresariales. *Journal of Economic and Social Science Research*, 4(2), 157–177. <https://doi.org/10.55813/gaea/jessr/v4/n2/105>