

ISSN 2539-0104 (En línea)

# Revista Visión Contable

Publicación de la Facultad de Contaduría Pública Universidad Autónoma Latinoamericana - UNAULA  
N° 23, Medellín-Colombia. Enero - junio de 2021. DOI: 10.24142/rvc

23

 Ediciones  
UNAULA



Esta obra está bajo una Licencia Creative Commons  
Atribucion - No Comercial 4.0 Internacional

Universidad Autónoma Latinoamericana  
Facultad de Contaduría Pública  
Carrera 55 N° 49-51  
Tel. (57) (4) 511 21 99 Ext. 109  
Medellin, Colombia.  
www.unaula.edu.co  
E-mail: revista.visioncontable@unaula.edu.co

OJS: <http://publicaciones.unaula.edu.co/index.php/VisionContable>  
Google Académico: <https://goo.gl/v10QoW>

#### Rector

*José Rodrigo Flórez Ruiz*

#### Vicerrectora Administrativa

*Carmen Alicia Úsuga Castaño*

#### Vicerrector Académico

*Ramón Elejalde Arbeláez*

#### Vicerrectora de Investigación

*Alexandra Agudelo López*

#### Decano Facultad de Contaduría Pública

*Hugo Alejandro Palacio Jaramillo*

#### Directora editorial Revista Visión Contable:

*Julieth Sorany Alzate Giraldo*

#### Coeditor Revista Visión Contable:

*Elkin H. Quirós Lizarazo*

#### Asistencia y asesoría técnica editorial

*Journals & Authors*

#### Asistente Administrativa

*Sofía Díaz Calle*

#### Revisión de redacción y estilo

*Journals & Authors*

#### Diseño y diagramación

*María Isabel Arango Franco*

#### COMITÉ CIENTÍFICO INTERNACIONAL

*Anthony Tinker - Baruch College at the City University of New York, Estados Unidos.*

*Pablo Archel Domench - Universidad Pública de Navarra, España.*

*Francisco Carrasco Fenech - Universidad Pablo de Olavide - Universidad de Sevilla, España.*

*Carlos Larrinaga González - Universidad de Burgos, España.*

*Rodrigo Antonio Chaves da Silva - Facultad de Caratinga e Faculdades Dinâmica de Ponte Nova, Brasil.*

#### COMITÉ CIENTÍFICO NACIONAL

*Fabiola Loaiza Robles - Universidad de la Salle, Colombia.*

*Jairo Alonso Bautista - Universidad Santo Tomás, Colombia.*

*Héctor José Sarmiento Ramírez - Politécnico Colombiano Jaime Isaza Cadavid, Colombia.*

*Marcos Antonio Machado Rivera - Universidad de Antioquia, Colombia.*

*Hernán Carlos Bustamante - Universidad Autónoma Latinoamericana, Colombia*

#### Autores

##### Colombia

*Jheifer Stiwar Giraldo Correa*  
*Astrid Lorena Gutiérrez Palacio*  
*Julio César Guerra Carrillo*  
*Jorge Alberto Rivera Godoy*  
*Luis Eduardo Caicedo Chasoy*  
*Yimmer Darío Araujo Narváez*  
*Catalina Chacón Mejía*  
*María Nathalia Ramírez*  
*Julián Andrés Ríos Obando*  
*Lina Marcela Sánchez Vásquez*  
*Carlos Mario Restrepo Pineda*  
*Geraldine Stephania Contreras*  
*Sebastián Marín Herrera*  
*Deisy Jacqueline Neuque Rico*  
*Diego Alejandro Peralta Borray*

##### México

*Cesar Amador Díaz Pelayo*  
*Judith Cavazos Arroyo*  
*Araceli Ramírez Meda*  
*Gracia Patricia Michel Vázquez*

##### Brasil

*Lauro Francisco Mattei*

##### Evaluadores

##### Colombia

*Diego Fernando Duque Ramírez*  
*Sandra Muñoz López*  
*Natalia Gallón Vargas*  
*Jairo Alonso Bautista*  
*Julián Andrés Ríos Obando*  
*Mónica María Sinisterra Rodríguez*  
*Juliana Tabares Quiroz*  
*Sandra Cañas Vallejo*  
*Jairo Hernando Cardona Gómez*  
*Yuliana Hinestroza Rojas*  
*Juan Fernando Arango Sánchez*  
*Carlos Mario Vargas Restrepo*  
*Ruby Estela Cabrera Jaramillo*  
*Roberto Antonio Ríos León*  
*Ruth Marina Meneses Riveros*

La *Revista Visión Contable* es una publicación académica que tiene como propósito difundir las reflexiones, construcciones teóricas o avances de la disciplina contable. La *Revista Visión Contable* es un espacio para la socialización del conocimiento y las ideas de los autores nacionales y extranjeros, por ello es, a su vez, un escenario para motivar la discusión y el debate sobre los diversos ámbitos disciplinares de la contabilidad. Las ideas, conceptos y argumentos expresados en cada uno de los artículos son responsabilidad exclusiva de los autores y no comprometen a la Facultad ni a la Universidad.

## Contenido

Análisis de las condiciones administrativas, equidad de género, capacitación y desarrollo de la empresa en las pymes en Autlán de Navarro (Jalisco, México) .....	12
Cesar Amador Díaz Pelayo, Judith Cavazos Arroyo, Araceli Ramírez Meda, Gracia Patricia Michel Vázquez [México]	
Percepción sobre la adopción del Régimen Simple de tributación en minimercados de la Localidad de Suba en Bogotá .....	40
Deisy Jacqueline Neuque Rico, Diego Alejandro Peralta Borray [Colombia]	
Gobernanza para la implementación del Sistema Integrado de Transportes (SIT) de Arequipa .....	65
Julio César Guerra Carrillo [Perú]	
La comercialización de vehículos automotores nuevos: análisis con indicadores contables y de gestión del valor .....	103
Jorge Alberto Rivera Godoy, Luis Eduardo Caicedo Chasoy, Yimmer Dario Araujo Narváez [Colombia]	
Ruralidades en América Latina: una mirada multidimensional de la pobreza a partir del análisis de componentes principales .....	133
Catalina Chacón Mejía, Lauro Francisco Mattei, María Nathalia Ramírez [Colombia]	
La capacidad contributiva como elemento de la justicia tributaria .....	156
Julián Andrés Ríos Obando, Lina Marcela Sánchez Vásquez, Carlos Mario Restrepo Pineda [Colombia]	
Definiciones, temáticas, metodologías y factor humano en la educación contable: un análisis documental en el contexto mundial en los periodos 2014-2020 .....	176
Geraldine Stephania Contreras, Sebastián Marín Herrera [Colombia]	

## EDITORIAL

### Impuestos, Progresividad y Justicia Social

Elkin H. Quirós Lizarazo<sup>a</sup>

La ciudadanía ha hablado. La tributación colombiana es injusta. Las movilizaciones actuales del pueblo colombiano han sido el reflejo de la inconformidad hacia un régimen político y social que deteriora la capacidad de las personas más humildes para acceder a posibilidades de vida digna. La gota que rebotó la copa en la paciencia popular fue la pretensión de implantar una reforma tributaria lesiva a las personas de menores ingresos, sin embargo la inconformidad popular manifestada es aún más amplia, debido a tres décadas de aplicación de políticas regresivas en diferentes ámbitos tales como lo fiscal, lo laboral, lo pensional y la política social en general. La tributación no está alejada de las demás problemáticas sociales, de hecho, al contrario, tiene mucha relación, al ser el medio por el cual se obtienen los recaudos necesarios para ejecutar políticas públicas.

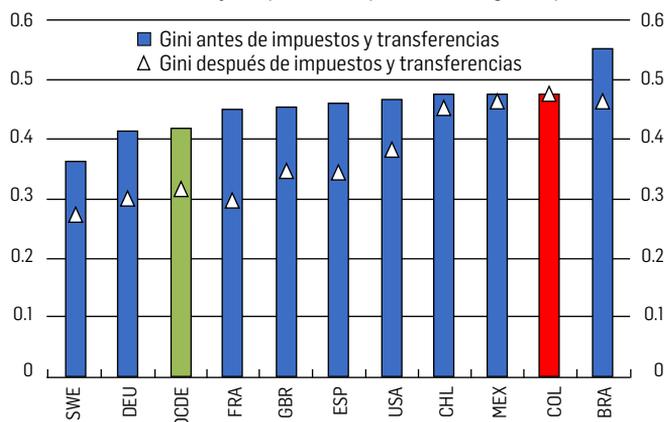
Las agendas de gestión pública deben comprometerse con la reducción de las desigualdades, en el marco de los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS). La tributación cumple un papel estratégico en los procesos de redistribución de la riqueza, echemos un vistazo a algunas estadísticas de la OCDE. La OCDE ha mapeado el impacto de la tributación en diversos países y se infiere de sus cifras que el sistema tributario colombiano es uno de los más inequitativos de la región y tal vez del mundo. Uno de los ámbitos de desigualdad es lo económico, donde el coeficiente de Gini es un indicador utilizado para medir la distribución del ingreso dentro de la población. Se expresa como un valor entre 0 y 1, entre más cerca a cero se interpreta como una mayor igualdad en la distribución de ingresos dentro de la población, entre más cercano a 1, se interpreta como una mayor desigualdad

---

<sup>a</sup> Docente de la Universidad Autónoma Latinoamericana. Coordinación del Grupo de Investigación en Contabilidad y Organizaciones -GICOR-. Correo: Elkin.quirozli@unaula.edu.co. ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-0636-5978>

o concentración en la distribución de ingresos. Pues bien, las estadísticas que construye la OCDE evidencian que el sistema tributario colombiano contribuye muy poco a reducir la desigualdad.

**GRÁFICA 1.** Coeficiente Gini antes y después de impuestos en algunos países



Fuente: OCDE (2019)

Con un Gini antes de impuestos cercano al 48% (datos a 2019), puede observarse que el sistema tributario colombiano apenas logra reducir la desigualdad en un estrecho margen cercano a los dos puntos. Mientras tanto el conjunto de países de la OCDE, teniendo un indicador Gini alrededor de 42%, logra reducir la desigualdad mediante los sistemas tributarios en alrededor de 10 puntos, quedando en niveles cercanos al 32%. Lejos está Colombia de parecerse a los países de su organización vinculada OCDE. Diagnostica la OCDE que en nuestro país “las transferencias monetarias a la población más desfavorecida son escasas y una gran parte de los subsidios –como los relacionados con las pensiones y la vivienda– van a parar a la población más rica” (2019, p. 5).

Comparando con otros datos de la región, México muestra unos indicadores antes y después de Gini muy similares a los nuestros. Brasil, por su parte, evidencia una desigualdad antes de impuestos mayor que la de Colombia con un indicador cercano al 55%, pero mediante su sistema tributario logra reducirla a niveles inferiores que los de nuestro país. Chile, tiene unos niveles de desigualdad antes de impuestos muy similares a los de Colombia, pero mediante medidas tributarias logra reducirlos a un nivel similar de Brasil. Y

podríamos continuar, pero no hay ni punto de comparación con los países líderes del capitalismo mundial, donde a pesar de que también hay significativos niveles de desigualdad, las políticas públicas logran aminorarlos de forma importante mediante transferencias y tributación.

La OCDE reconoce que algunos indicadores sociales clave han mejorado en la última década, sin embargo, “la desigualdad de ingresos, medida por diferentes indicadores, sigue siendo elevada” (2019, p. 37). Al no variar en mayor forma el coeficiente de Gini, antes y después de impuestos, se interpreta que el sistema tributario es un elemento muy influyente en la conservación de las desigualdades económicas de nuestro país. La Comisión de Expertos en Beneficios Tributarios (2021, p. 6) sintetiza en forma clara por qué el sistema tributario colombiano es disfuncional:

Décadas de mal uso han causado que el sistema tributario colombiano no cumpla con los estándares internacionales de eficiencia, equidad y simplicidad. Un sistema tributario óptimo minimiza las distorsiones e interferencias del crecimiento económico (eficiencia), restringe las implicaciones distribucionales negativas de los resultados del mercado, crea igualdad de oportunidades para que participen todos los individuos y negocios (equidad), y minimiza la complejidad con el fin de reducir las oportunidades de planeación tributaria y reducir los costos de aplicación, administración y cumplimiento (simplicidad). Actualmente, el sistema tributario colombiano queda corto en estos aspectos.

Lo demuestran los estudios, lo demuestra la realidad. La movilización popular en la búsqueda de mejores sistemas tributarios es una lucha legítima que debe ser respetada por los gobiernos de cualquier origen o tendencia política, actuales o futuros. Pero, adicionalmente, se hace necesario que la academia aporte sus conocimientos técnicos, científicos y sociales para proponer estrategias de mejoramiento de la política tributaria y fiscal.

Desde este rincón editorial llamamos a los pueblos latinoamericanos y sus academias a mantener una activa participación que permita, en el mundo de la vida y en el mundo de las letras, lograr el reconocimiento de los derechos fundamentales de nuestras comunidades. Como quien dice, “la democracia cuesta”, pues demanda recursos para los cuales se requiere contar con una suficiente financiación que permita llevar a cabo las inversiones sociales requeridas, con recursos obtenidos por medio de sistemas tributarios y fiscales justos que contribuyan a la redistribución de la riqueza.

En ese sentido hay que ser realistas, la reforma fiscal es necesaria y el actual periodo de gobierno no culminará sin que tal reforma se haya legislado. Pero el debate de la reforma tributaria debe darse en el escenario más amplio posible de una fiscalidad justa. Las reformas tributarias recientes se han ocupado de maximizar el recaudo, sin embargo el componente del gasto sigue siendo una especie de “caja negra” para la ciudadanía. Hay muchas preocupaciones alrededor de la forma como se hace el gasto público en nuestro país, la forma como se asignan los recursos y, peor aún, la dilapidación de presupuestos por diferentes canales de corrupción que desvían los recursos necesarios para cumplir la política económica y social. De la justicia en el recaudo se debe avanzar además a la justicia en el gasto público. La Comisión de Expertos en Beneficios Tributarios (2021) ha sido incisiva en este aspecto y analiza que:

La pandemia del COVID-19 ha expuesto las deficiencias estructurales que el sistema tributario de Colombia ha sufrido por un largo periodo de tiempo. El sistema tributario no logra aportar los ingresos que el gobierno requiere para cumplir con las necesidades legítimas de sus ciudadanos, en gran parte debido al despliegue de gastos tributarios que han perjudicado la base tributaria del país (p. 5).

El correcto equilibrio en el uso de los Gastos Tributarios (GT) se ha perdido en Colombia, el país emplea demasiados GT cuyos costos aparentemente superan por mucho a sus beneficios. La CBT considera que ha existido, y sigue existiendo, un uso excesivo y sistémico de GT para corregir deficiencias estructurales en el sistema tributario. Esto ha generado un costo significativo para el pueblo colombiano: disminución en el recaudo de ingresos tributarios, incremento de las desigualdades horizontales y verticales, reducción de la eficiencia y adición de complejidad innecesaria (p.11).

Volviendo de nuevo a algunas recomendaciones de la OCDE en materia social “se podría lograr una mayor equidad reasignando una mayor parte del gasto –por ejemplo, aumentando las transferencias monetarias– hacia las poblaciones vulnerables, enfocándose en las zonas rurales y las minorías étnicas. Asimismo, concentrar los recursos públicos en un reducido número de programas evaluados positivamente también ayudaría” (2019, p. 5). Este aspecto debe ir de la mano con las mejoras en los procesos de gobernanza lo que implica una lucha definitiva contra la corrupción, que ha deteriorado una porción importante del gasto público.

Es cierto que seguirá aumentándose la tributación en renta con base en las personas naturales y disminuyéndose para las sociedades comerciales, por recomendación de estos organismos internacionales. Pero, también debe decirse que la misma OCDE ha reconocido que el impacto causado por la pandemia COVID 19 ha generado también altos niveles de desigualdad en todo el mundo y recomienda que se mejore la tributación con base en impuestos a la riqueza y la propiedad, con el fin de mitigar estos efectos. Igualmente deben eliminarse las numerosas exenciones tributarias por las cuales los conglomerados económicos han logrado extraer beneficios de la tributación. Para el año 2019, sin tales beneficios habrían pagado cerca de \$63 billones, pero gracias a tales políticas terminaron pagando 41 billones, esa diferencia aproximada a los \$22 billones “es la suma de recursos dejados de cobrar y que quedaron en manos de las empresas” (Actualícese, 2020). En un sentido similar la Red de Trabajo Fiscal (2021, p. 5) plantea que:

El recorte permanente de impuestos a las empresas otorgado por la reforma tributaria de 2019 redujo el potencial de recaudo del Estado colombiano. Esto, sumado al déficit estructural que ya existía, a la reducción temporal en los ingresos y a los gastos temporales causados por la emergencia sanitaria, y a la necesidad del Estado de proveer mejores servicios y bienes públicos para cumplir lo establecido por la Constitución Política, hace conveniente una reforma tributaria que aumente el recaudo.

Se trata de dar el debate más amplio posible para llegar a una reforma equitativa y consultada con los diferentes sectores sociales. Por ejemplo, la Red de Trabajo Fiscal (2021) propone una esquema de reforma progresiva por el cual se podría aumentar el recaudo en el 2% del PIB anual (p. 6), reduciendo la tasa del impuesto de renta para sociedades con el fin de fortalecer las pymes, pero, eliminando los beneficios tributarios. En cuanto a las personas naturales se propone “tratar el ingreso de todas las personas naturales en igualdad de condiciones, sin importar su fuente” (p. 7), los cuales actualmente tienen reglas tributarias diferenciadas. Además se propone que estén por fuera del impuesto las rentas de los naturales que sean menores a \$ 6,5 millones, pero además eliminando algunas deducciones y rentas exentas de las que actualmente disfrutan. Con estas medidas se proyecta un mejoramiento en las tasas efectivas de las personas naturales.

Por su parte el Instituto Colombiano de Derecho Tributario (ICDT) propone que a pesar de las dificultades técnicas que puede tener este tipo

de tributo debería activarse de forma temporal (2022 y 2023) un impuesto al patrimonio en personas naturales, aplicando tarifas marginales diferenciales y progresivas. También está de acuerdo el ICDT en que se implemente para las personas jurídicas una tasa de impuesto de renta reducida “que permita la reactivación de las pymes y las pequeñas empresas, los pequeños emprendimiento y los sectores que se han visto más afectados por la pandemia” (ICDT, 2021, p. 3), entre otras propuestas.

En fin, propuestas hay. Lo que se requiere de inmediato es la voluntad real de llegar a acuerdos por parte de los diferentes sectores sociales e institucionales implicados en tan delicado asunto. Que continúen pues las manifestaciones académicas que permitan construir propuestas de políticas públicas para una asignación más justa de los tributos y el uso racional y eficiente de los recursos públicos.

Pero esta no es solo una lucha intelectual, es muy ingenuo reducir las discusiones tributarias a asuntos meramente técnicos. La relación tributaria es un poderoso vínculo jurídico y político entre la ciudadanía y el Estado, según como se administre tal relación se pueden construir tiranías o ampliar democracias. El llamado también es a aportar no solo como academias, sino también a participar en la vida política de la nación como ciudadanía que también somos, promoviendo políticas fiscales que contribuyan a ampliar la participación democrática, combatir la corrupción y optimizar el uso de los recursos públicos.

#### Sugerencia de citación

• Quirós, E. (2021). Impuestos, Progresividad y Justicia Social, 23, 5 – 8. <https://doi.org/10.24142/rvc.n23a1>

## Referencias

- Actualícese (2020). Beneficios tributarios: el triunfo fiscal de las grandes empresas nacionales y extranjeras. URL: <https://actualicese.com/beneficios-tributarios-el-triunfo-fiscal-de-las-grandes-empresas-nacionales-y-extranjeras/>
- Comisión de Expertos en Beneficios Tributarios (2021). Informe de la Comisión de Expertos en Beneficios Tributarios. 225 p.
- Instituto Colombiano de Derecho Tributario ICDT (2021). Propuestas de medidas de hacienda pública y tributarias para afrontar la crisis económica y social. Documento ICDT-000331-21. URL: [www.icdt.org.co](http://www.icdt.org.co).
- OCDE (2019). Estudios Económicos de la OCDE. Colombia. URL: <https://www.oecd.org/economy/surveys/Colombia-2019-OECD-economic-survey-overview-spanish.pdf>
- Red de Trabajo Fiscal (2021). Una propuesta de reforma tributaria progresiva. Una mejor opción al problema de financiamiento en Colombia. 41 p. URL: [https://c899837a-b1ec-41b5-9d46-3e957755d77b.filesusr.com/ugd/e33cdb\\_a7e99b4997814b50944efa83e5db994e.pdf](https://c899837a-b1ec-41b5-9d46-3e957755d77b.filesusr.com/ugd/e33cdb_a7e99b4997814b50944efa83e5db994e.pdf).

# Análisis de las condiciones administrativas, equidad de género, capacitación y desarrollo de la empresa en las pymes en Autlán de Navarro (Jalisco, México)

Cesar Amador Díaz Pelayo<sup>a</sup>

Judith Cavazos Arroyo<sup>b</sup>

Araceli Ramírez Meda<sup>c</sup>

Gracia Patricia Michel Vázquez<sup>d</sup>

## Información del artículo

Recibido: 17/12/2020

Aceptado: 30/05/2021

## Clasificación JEL

M190

Este es un artículo Open Access bajo la licencia CC BY NC [<https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0>]

## Enlace DOI

<https://doi.org/1024142/rvc.n23a2>

## Sugerencia de citación

• Díaz, C., Cavazos, J., Ramírez, A. y Michel, (2021) Análisis de las condiciones administrativas, equidad de género, capacitación y desarrollo de la empresa en las pymes en Autlán de Navarro (Jalisco, México). Revista Visión Contable, 23, 12 – 39 <https://doi.org/10.24142/rvc.n23a2>

## Analysis of the Administrative Conditions, Gender Equity, Training, and Development of the Company in SMEs in Autlán de Navarro (Jalisco, Mexico)

### Resumen

El perfil de quienes dirigen las pymes exige un grado de especialización y capacitación. Muchas de estas enfrentan conflictos por el perfil de quienes toman las decisiones y dirigen, situación que las hace vulnerables. El propósito de esta investigación es analizar el efecto del género, edad y escolaridad de los directores de las pymes en Autlán de Navarro (Estado de Jalisco, México) sobre las condiciones administrativas, la equidad de género y la capacitación. El enfoque de la investigación es cuantitativo, con un diseño explicativo y transversal: se aplicó una encuesta a los directores de pymes. Los resultados muestran que los empresarios más jóvenes valoran menos la toma de decisiones conjunta, aunque ostentan menos prejuicios ante la equidad de género y salarios equitativos. Quienes tienen niveles de escolaridad inferiores valoran menos la capacitación del personal y no buscan formación especializada al contratar.

### Palabras clave

Pyme; Función administrativa; Perfil del empresario.

### Abstract

The profile of those who manage small and medium-sized enterprises (SMEs) requires a degree of specialization and training. Many of them face conflicts due to the profile of those who make decisions and lead, thus making SMEs vulnerable. The purpose of this research is to analyze the effect of gender, age, and schooling of SME managers in Autlán de Navarro (Jalisco, Mexico), on administrative conditions, gender equity and training. The research approach is quantitative, with an explanatory and cross-sectional design, applying a survey to the SMEs managers. The results show that younger managers value joint decision-making less, although they present less prejudice to gender equality and equitable wages. Those with less schooling value less staff training and do not seek specialized training when hiring.

### Keywords

SME; Administrative function; Manager profile.

<sup>a</sup> PhD. Profesor Investigador de Tiempo Completo, Centro Universitario de la Costa Sur, Universidad de Guadalajara. Línea de Generación y Aplicación del Conocimiento: Empresa, género y educación. Cuerpo Académico Estudios Regionales y Estratégicos, UDG-CA-917 cesaram@cucsur.udg.mx. <https://orcid.org/0000-0002-9862-1803>

<sup>b</sup> PhD. Profesora Investigadora de Tiempo Completo, Centro Interdisciplinario de Posgrados, Universidad Popular Autónoma del Estado de Puebla. Línea de Generación y Aplicación del Conocimiento: Empresa, género y educación. Colaboradora del Cuerpo Académico Estudios Regionales y Estratégicos, UDG-CA-917 judith.cavazos@upaep.mx. <https://orcid.org/0000-0002-6258-289X>

<sup>c</sup> PhD. Profesora Investigadora de Tiempo Completo, Centro Universitario de la Costa Sur, Universidad de Guadalajara. Línea de Generación y Aplicación del Conocimiento: Empresa, género y educación. Cuerpo Académico Estudios Regionales y Estratégicos, UDG-CA-917 aramirez@cucsur.udg.mx. <https://orcid.org/0000-0003-0986-8212>

## Introducción

Las pymes representan un eje importante en el desarrollo regional debido a su valor económico y social, así como a su papel en la mejora de la competitividad de la zona donde operan (González-Samaniego y Valenzo-Jiménez, 2020). En el estado de Jalisco en México, las micro, pequeñas y medianas empresas representan el 99,8 % de las unidades económicas de la entidad y sustentan cerca del 60 % del empleo (García, 2019). Sin embargo, en municipios alejados del área metropolitana, las pymes constituyen la clave del crecimiento y el desarrollo de la región, tal como sucede en Autlán de Navarro, un municipio ubicado en la región Costa Sur del estado de Jalisco. Las pymes en este municipio tienen diferentes características: son empresas independientes con impacto significativo en el mercado local y regional; operan principalmente en el sector comercial y de servicios; y contribuyen de manera importante al desarrollo de la región, por lo que les corresponde la responsabilidad de tomar medidas para mantener su sobrevivencia y crecimiento.

Aun en los contextos regionales, las pymes enfrentan desafíos del entorno, una mayor competencia y mercados cada vez más exigentes y demandantes (González-Samaniego y Valenzo-Jiménez, 2020), por lo que se ven en la necesidad de adaptar los procesos de producción o de prestación de servicios, modernizar el uso de tecnologías e incluso capacitarse y reconfigurar los procesos administrativos, a fin de que se facilite su transformación (Bermúdez, 2015). Con esto, quien dirige una pyme tiene tareas fundamentales a realizar, vinculadas con la planeación y el funcionamiento de la organización.

Ricart y Llopis (2020) sostienen que el futuro de la empresa iberoamericana se asocia con su capacidad de adaptar el modelo de negocio y de atraer, desarrollar y retener el talento humano. Por ello, esta investigación plantea una pregunta de investigación concreta: ¿en las pymes ubicadas en Autlán de Navarro (Jalisco) influyen el género, la edad y escolaridad de los directores en las condiciones de administración, equidad de género, capacitación y factores de desarrollo de la empresa? Así entonces, el propósito de este artículo es analizar si existen diferencias en función del género, la edad

---

<sup>d</sup> PhD. Profesor Docente Asociado, Centro Universitario de la Costa Sur, Universidad de Guadalajara. Línea de Generación y Aplicación del Conocimiento: Empresa, género y educación. Cuerpo Académico Estudios Regionales y Estratégicos, UDG-CA-917 graciaapa@cucsur.udg.mx\_https://orcid.org/0000-0002-1831-7001

y la escolaridad de los directores de las pymes en la locación nombrada respecto a las condiciones ya citadas.

El artículo consta de cuatro apartados: una introducción, en la que se describen brevemente los antecedentes, la pregunta de investigación y el propósito del estudio; un marco teórico referido a pymes y las condiciones asociadas a la investigación; metodología; análisis y discusión de resultados; y conclusiones.

## Marco teórico

### Pymes

Al margen de su tamaño o lugar de origen, se entiende el término ‘empresa’ como “Una unidad económica de producción y decisión que, mediante la organización y coordinación de una serie de factores (capital y trabajo), persigue obtener un beneficio produciendo y comercializando productos o prestando servicios en el mercado” (Andersen, 1999, p. 35). Las siguientes son sus características más relevantes (Fernández-Palacín *et al.*, 2010):

- Cuentan con recursos humanos, de capital, técnicos y financieros.
- Realizan actividades económicas referidas a la producción y distribución de bienes y servicios que satisfacen necesidades humanas.
- Planean sus actividades de acuerdo con los objetivos que desean alcanzar.
- Conforman una organización social muy importante, que forma parte del ambiente económico y social de un país.
- Son un instrumento muy importante dentro del proceso de crecimiento y desarrollo económico y social.
- Para sobrevivir deben competir con otras empresas, lo que exige modernización, racionalización y programación.
- El modelo de desarrollo empresarial reposa en las nociones de riesgo, beneficio y mercado.

Las pymes desempeñan un importante papel para el desarrollo económico en muchos países. Se sabe que cerca del 90 % de las unidades económicas totales en el mundo está conformado por pymes: representan el segmento de la economía que aporta el mayor número de unidades económicas y personal ocupado (Instituto Nacional de Estadística y Geografía

- Inegi, 2016; 2009); además, contribuyen considerablemente al desarrollo regional mediante la creación de nuevos puestos de trabajo, oportunidades de inversión y formación de capital para un crecimiento económico sostenible (Janda *et al.*, 2013). El desarrollo de estas organizaciones suele ser una prioridad para las políticas y apoyos estatales (Varanavicius *et al.*, 2017), aunque también se requiere que de manera interna fortalezcan su desempeño. No existe una definición comúnmente aceptada sobre pymes de orden familiar (Roffia *et al.*, 2021), aunque sí se reconoce que su conceptualización se basa en aspectos como

El tamaño de la empresa, el grado de control en la propiedad que una o varias familias tengan sobre la misma, la participación de la familia en la administración, la dirección del negocio, el desarrollo gerencial y tecnológico, así como el grado de formalización de sus sistemas, el mayor o menor grado de profesionalización gerencial, el ámbito geográfico regional, nacional e internacional en que actúe y el traspaso entre generaciones de padres, hijos y nietos. (Romero, 2006, p. 26)

Las pymes se distinguen por exhibir diferentes formas y tendencias. Suelen mantener la propiedad, la administración y el control entre dos o más miembros de la familia, quienes a menudo poseen la mayoría de las acciones (Chrisman *et al.*, 2005). Las pymes de orden familiar que se concentran principalmente en actividades de industria o comercio de baja escala cuentan con grupos directivos pequeños, y suelen ser dirigidas por el fundador o algún familiar, aunque, por lo general, el dueño es quien toma decisiones en la empresa. Sin embargo, algunas organizaciones están cambiando su enfoque del manejo de la gestión. Por ejemplo, una investigación en pymes familiares en Colombia encontró que estas han podido incrementar su productividad a través de la preparación interna y externa, lo que les permite tener mejor capacitación e implementación de nuevos roles, así como reglas que ayudan al crecimiento, trabajando en conjunto y dejando de lado la dependencia de los intereses familiares (Romero, 2006).

El desarrollo de algunos países –incluido México, que cuenta con una economía emergente– depende en gran parte del crecimiento de las pymes. Esto no obedece solo a la gran cantidad de negocios nuevos que generan empleos a la sociedad; también es evidente que, por su tamaño, suele ser más fácil elaborar productos de forma flexible, con mayor efectividad y utilidad que producidos por las grandes empresas (Espinoza y Espinoza,

2015). En México, los criterios para distinguir una pequeña empresa de una mediana son diferentes en cada ámbito territorial; por esto, se ha utilizado el número de trabajadores para crear un criterio de medición que permita estratificar los estándares de tamaño, y algunos criterios que complementan la medida como ventas anuales, ingresos o aquellos activos fijos, tipos de financiamientos, cadenas productivas, uso de quipos de cómputo e internet (Inegi, 2016). Ayuso y Navarrete-Báez (2018) encontraron que las pymes mexicanas del Estado de Jalisco tienden a enfocarse más en el comercio, suelen emplear a menos de 10 personas y muchas se encuentran establecidas en áreas urbanas. Otra investigación enfocada al desempeño de las pymes en el mismo Estado encontró que su desempeño es mayor que el de la media nacional (Vargas-Hernández, 2021), aunque otros estudios consideran que el comportamiento de este tipo de organizaciones en el estado es una buena representación del comportamiento económico nacional (Fong *et al.*, 2014).

## El perfil del director de la pyme

La especificidad de las pymes requiere la comprensión e integración de factores, tales como las características del perfil del gerente, para identificar de mejor manera la naturaleza de la gestión y el manejo de este tipo de negocios (Sala y Yalcin, 2015). Investigaciones previas han considerado que aspectos como gestión, educación, nivel de compromiso, actitud hacia el riesgo, *know-how* y experiencia son factores explicativos para comprender mejor el desempeño de los gerentes (Tan *et al.*, 2018). Algunas de las limitantes que no permiten el avance de los nuevos emprendedores están asociadas a la manera de ser y pensar: restringen la autorrealización, la falta de especialización, la poca responsabilidad que emplean los dueños y la falta de confianza para delegar a una sola persona que sea autoridad parcial o total del negocio (Escalera, 2011).

Se espera que el perfil de quien dirige una pyme impacte de forma positiva en la administración, el desarrollo del negocio, la capacitación del personal e incluso en temas de inclusión y equidad de género. Los directores de las pymes necesitan estar en constante actualización y capacitación para poder gestionar la organización, pero también necesitan invertir en la capacitación del personal en general, así como implementar nuevas ideas que ayuden a la innovación y mejoramiento de la empresa, por lo que se deben utilizar los recursos necesarios para que esta alcance su mejor desempeño

(Vázquez *et al.*, 2014). Por otro lado, el tema de la igualdad de género en las pymes involucra un compromiso genuino bajo el enfoque de la gestión de la diversidad. Una investigación en pymes de Reino Unido encontró avances significativos para las mujeres como un capital valioso para estas organizaciones (Woodhams y Lupton, 2009). Según López, Tricás y Toledano (2013), para que una pyme sea más competitiva debe depender de recursos humanos, ya que de no apoyarse en ellos podría provocarse el fracaso.

Además de la falta de capacitación y los prejuicios de género, algunos directores de pymes tienen la dificultad para trabajar en equipo, ya que el compañerismo no se ve reflejado en este tipo de organizaciones debido a la lucha por el poder; por lo tanto, el trabajo colaborativo es poco frecuente y deja rezagos en las áreas de trabajo (Villarreal *et al.*, 2009). Se ha identificado que el liderazgo eficaz facilita la toma de decisiones consensuada. Esta implica la capacidad del gerente para que, junto con los miembros de un equipo, se llegue a un acuerdo sobre un aspecto de interés para la organización. Zapata, Sigala y Mirabal (2016) encontraron que un estilo de liderazgo transformacional no implica necesariamente una descentralización en el proceso de toma de decisiones en las pymes. Además, una investigación con empresas peruanas identificó que los líderes capaces deben vigilar que la toma de decisiones por consenso implique que los miembros del grupo se sientan libres de expresar sus opiniones. Por lo tanto, se requiere que exista confianza para la aceptación del pensamiento grupal, al tiempo que se evite la presión sobre los inconformes para que se adhieran a la opinión de la mayor parte del grupo de trabajo (Begazo, 2014).

En consonancia con lo anterior, se ha encontrado que los directores de pymes exitosas aprovechan el uso de la tecnología, complementando los sistemas de información que soportan la gestión de la empresa y posibilitan la búsqueda de ventajas competitivas (Montilla, 2015). Según Bermúdez (2015), las dificultades que pueden surgir en las pymes ocurren por la falta de recursos económicos, la capacitación de cómo llevar a cabo la administración del negocio y la incompetencia tecnológica, las cuales pueden derivar en problemáticas sobre la eficiencia y poca probabilidad de sobrevivencia.

Las pymes enfrentan factores internos y externos que tienen impacto en el desarrollo del negocio (McQueen, 2016). Los primeros están relacionados con el sector local: organizan y establecen las capacidades de los trabajadores, y sobre todo, de los directivos, para llevar a cabo una administración efectiva; los segundos, en cambio, involucran aquellas bases importantes para mejorar la producción de las empresas, tales como la co-

mercantilización o exportación a otros mercados, las cuales harán posible que las empresas se extiendan y permitan innovar a otras industrias con el objetivo de propiciar el crecimiento de la pyme. Al respecto, Ferraro y Stumpo (2010) llevaron a cabo una recopilación de estudios de aplicación de políticas públicas en pymes de varios países de América Latina –Brasil, Argentina, Chile, Ecuador, El Salvador y Perú–, con el objetivo de identificar las oportunidades a corto y largo plazo ofrecidas por el Estado para el fomento y apoyo empresarial; como resultado, los autores observaron que no existe relación ni correspondencia entre los propósitos que persiguen las políticas públicas (tales como el aumento del empleo, el incremento en la productividad y el desarrollo de las capacidades exportadoras) y la realidad identificada en la empresas, que da cuenta de los bajos niveles de crecimiento y la falta de estructuras firmes que abonen a un desarrollo equilibrado.

Dicho lo anterior, cabe esperar que el perfil de quien dirige una pyme influya en la gestión, la equidad de género y la capacitación del personal, e incluso en los factores internos y externos que afectan en el desempeño de la organización. Un estudio previo en el contexto mexicano (Red PYMES-Cumex, 2010) identificó que parte de la falta de competitividad de las pymes de ese país se debe a la falta de inversión en tecnología, el escaso acceso a fuentes de financiamiento y la falta de capacitación. Pese a ello, y al igual que en otros países, las pymes son el motor de la economía en México (Carriedo, 2017)

## Metodología

La investigación descrita aquí tuvo un enfoque cuantitativo: se buscó medir los datos recolectados para efectuar análisis estadísticos y obtener la objetivación de los resultados a través de una muestra, lo que permitiría responder preguntas de investigación y pondría a prueba hipótesis que se aceptarían o rechazarían, según fuere el caso (Pita y Pérttega, 2002). Además, se desarrolló trabajo no experimental, explicativo y transversal: lo primero porque no se manipularon variables, sino que se estudiaron tal y como se encontraron en el contexto de investigación; lo segundo porque se realizaron pruebas de diferencia de medias entre las características de variables independientes respecto de una dependiente; y lo tercero porque la recolección y el análisis se desarrollaron en un solo momento en el tiempo (Hernández *et al.*, 2014).

Los sujetos de estudio fueron directores de empresas pymes en Autlán de Navarro, (Estado de Jalisco, México). Con el apoyo de la Cámara de Comercio de Autlán, se contó con un listado de 210 empresas, pero solo 32 directores aceptaron responder la encuesta. En términos generales, la baja tasa de respuesta se debe a la política de manejo y protección de datos de las empresas, y a la inseguridad que se vive en la zona.

Respecto a las variables consideradas para la investigación, se incluyeron tres de tipo demográfico: género, edad y escolaridad de los directores, las cuales fungieron como variables independientes. Además, se consideraron cuatro constructos que fueron catalogados como variables dependientes: condiciones administrativas, equidad de género en la organización, condiciones de educación y capacitación, y factores que han contribuido al desarrollo del negocio. A partir de esta selección se aplicó un instrumento con 24 ítems, 10 de los cuales evaluaron las condiciones administrativas; 7, la equidad de género en la organización; 6, las condiciones de educación y capacitación; y 5, los factores que han contribuido al desarrollo del negocio. Todos los ítems fueron evaluados bajo una escala de Likert de 5 puntos, donde 1 = nada importante y 5 = muy importante. A fin de comprobar si existen diferencias significativas entre las variables seleccionadas, para el análisis de datos se utilizaron dos técnicas: una prueba t para muestras independientes y el análisis de la varianza de una vía (Anova); en este último se incluyeron pruebas post-hoc de Tukey, a fin de verificar los tratamientos en los que se encontraban las diferencias significativas (Malhotra, 2015).

## **Análisis y discusión de resultados**

### **Características demográficas de las empresas y participantes**

Autlán de Navarro es uno de los municipios más importantes en la región Costa Sur del Estado mexicano de Jalisco. Cuenta con más de 60.000 habitantes y sus actividades económicas más relevantes son el comercio de diversos productos y servicios, la agricultura, la ganadería y la explotación forestal (Gámez *et al.*, 2017). Se ha identificado que las pymes de este municipio son principalmente negocios familiares, que aportan al desarrollo de la economía regional en promedio 4 empleos por establecimiento y mantienen una parte importante de la provisión de productos y servicios en

el municipio (Secretaría de Planeación y Participación Ciudadana del Gobierno de Jalisco, 2018).

Las características de las empresas incluidas en esta investigación mostraron que el 87,5 % de ellas se dedican al giro de servicios y el 12,5 % a actividades productivas. El 75 % de las empresas solo cuenta con cobertura local; 15,6 % tiene cobertura regional; y solo 9,4 % realiza entregas a nivel nacional. Además, 96,9 % de las empresas emplea entre 5 y 10 personas. Respecto a las características de los directivos se encontró que el 56,3 % son de género masculino; 46,9 % tienen el grado máximo de bachillerato; 37,5 %, licenciatura; y el 15,6 % restante, secundaria. Además, 34,4 % tiene entre 20 y 30 años de edad; 28,1 % entre 31 y 40; 28,1 %, entre 41 y 50; y solo el 9,4 % tiene más de 50. La tabla 1 concentra las características de las empresas y los directores que participaron en el estudio.

TABLA 1. Características demográficas								
Cobertura de la empresa			Número de empleados			Escolaridad del director(a)		
	Frecuencia	%		Frecuencia	%		Frecuencia	%
Local	24	75,0	5-10	31	96,9	Secundaria	5	15,6
Regional	5	15,6	11-20	1	3,1	Bachillerato	15	46,9
Nacional	3	9,4	Total	32	100,0	Licenciatura	12	37,5
Total	32	100,0				Total	32	100,0
Giro			Género del director(a)			Edad del director(a)		
	Frecuencia	%		Frecuencia	%		Frecuencia	%
Servicios	28	87,5	Masculino	18	56,3	20-30	11	34,4
Producción	4	12,5	Femenino	14	43,8	31-40	9	28,1
Total	32	100,0	Total	32	100,0	41-50	9	28,1
						51 o más	3	9,4
						Total	32	100,0

Fuente: elaboración propia.

## Influencia del género en las condiciones administrativas, la equidad de género, la educación/capacitación del personal y el desarrollo del negocio

El análisis de la prueba t para muestras independientes mostró que no existen diferencias significativas entre el género del director y las condiciones administrativas (tabla 2). Estos resultados difieren de otras investigaciones que han encontrado desventajas en las condiciones administrativas en empresas gestionadas por mujeres. Tal es el caso de una investigación realizada en pymes españolas (García *et al.*, 2012) que encontró que aquellas dirigidas por mujeres no solo tienden a ser de menor tamaño, sino que poseen una posición tecnológica menos desarrollada y son mayoritariamente de carácter familiar.

**TABLA 2.** Diferencias de género respecto a las condiciones administrativas de las pymes

Condiciones administrativas	F	Valor p	t	Valor p
Importancia de que el propietario administre la empresa	3,636	0,066 n.s.	-0,899	0,376 n.s.*
Importancia del número de trabajadores para el desarrollo de actividades	13,162	0,001 n.s.	1,946	0,061 n.s.
Importancia del nivel educativo del trabajador para las actividades a realizar	2,192	0,149 n.s.	0,27	0,789 n.s.
Importancia de la toma de decisiones de manera individual (dueño o Administrador)	0,141	0,71 n.s.	0,294	0,771 n.s.
Importancia de la toma de decisiones de manera conjunta con los trabajadores	0,007	0,936 n.s.	0,619	0,541 n.s.
Importancia del uso de manuales de organización	3,61	0,70 n.s.	-1,878	0,07 n.s.
Importancia del empleo de un plan estratégico de trabajo	1,615	0,214 n.s.	-1,108	0,277 n.s.
Importancia de definir e implementar estrategias de comercialización	0,137	0,714 n.s.	-0,851	0,401 n.s.
Importancia de emplear tecnología de vanguardia en el desarrollo de funciones	0,681	0,416 n.s.	0,728	0,472 n.s.
Importancia de visualizar la posibilidad de exportar a otros mercados	0,695	0,411 n.s.	-0,339	0,737 n.s.

\* No significativa.

Fuente: elaboración propia.

De la misma manera, tampoco se identificaron diferencias significativas entre directores hombres y mujeres respecto a su gestión en relación con la equidad de género (tabla 3). Estos resultados pueden considerarse positivos si, en general, las organizaciones promueven una gestión de la diversidad, y si la cultura organizacional promueve equidad en derechos y responsabilidades de empleados de ambos géneros (Woodhams y Lupton, 2009).

**TABLA 3.** Diferencias de género respecto a las condiciones de equidad de género de las pymes

Condiciones de equidad de género	F	Valor p	t	Valor p
Considera la capacitación igual para hombres y mujeres en la empresa	0,127	0,725 n.s.	0,087	0,931 n.s.
Si se trata de trabajo físico, se prefiere la contratación de hombres	0,55	0,464 n.s.	-0,187	0,853 n.s.
Se promueven acciones para fomentar el respeto en la empresa	0,083	0,775 n.s.	-1,361	0,184 n.s.
Las oportunidades de ascenso son iguales para hombres y mujeres en la empresa	0,275	0,604 n.s.	-0,826	0,415 n.s.
Se respetan los derechos por maternidad en la empresa	9,285	0,005 n.s.	-1,978	0,057 n.s.
Hombres y mujeres tienen por trabajos similares, el mismo salario en la empresa	2,482	0,126 n.s.	0,713	0,482 n.s.
Se han implementado medidas para evitar el acoso laboral en la empresa	0,997	0,326 n.s.	-1,846	0,075 n.s.

Fuente: elaboración propia.

Respecto a las condiciones de educación y capacitación, se identificó que los gerentes hombres tienden a apoyar más al personal para que inicie o continúe sus estudios (tabla 4). Aunque no se identificaron investigaciones previas que distingan entre hombres y mujeres gerentes y el incentivo a que los empleados continúen estudiando, sí se ha encontrado que pymes familiares han incrementado su productividad debido a la inversión en capacitación e implementación de nuevos roles (Romero, 2006).

Análisis de las condiciones administrativas, equidad de género, capacitación y desarrollo de la empresa en las pymes en Autlán de Navarro (Jalisco, México)

**TABLA 4.** Diferencias de género respecto a las condiciones de educación y capacitación de las pymes

Condiciones de educación y capacitación	F	Valor p	t	Valor p
Formación especializada al momento de contratar en la empresa	0,576	0,454 n.s.	-0,696	0,492 n.s.
Se apoya al personal para iniciar o continuar sus estudios	7,582	0,01*	-2,12	0,042*
Se considera el grado de estudios para la producción o generación de servicios	5,935	0,051 n.s.	-1,082	0,288 n.s.
Considera el invertir capacitación de su personal en la empresa	3,39	0,076 n.s.	-1,018	0,317 n.s.
Como responsable de la organización busca actualizarse frecuentemente	0,282	0,60 n.s.	-0,339	0,737 n.s.
El nivel de educación influye en la toma de decisiones en la empresa	0,082	0,776 n.s.	0,12	0,905 n.s.

\*  $p < 0,05$

Fuente: elaboración propia.

No se encontraron diferencias significativas entre el género de los gerentes de las pymes y los factores asociados al desarrollo del negocio (tabla 5). Estos resultados difieren de algunas investigaciones previas que han reportado la necesidad de disminuir la brecha de género en el desarrollo de la gestión empresarial. Por ejemplo, en un estudio con pymes colombianas (García-Solarte *et al.*, 2020) se identificó que el género del gerente impacta en el desempeño organizacional, y que los gerentes masculinos presentan un mejor desempeño en la gestión y el desarrollo del negocio.

**TABLA 5.** Diferencias de género respecto a al desarrollo del negocio

Factores asociados al desarrollo del negocio	F	Valor p	t	Valor p
Considera que los factores gubernamentales de fomento (apoyos y servicios) han influido en el desarrollo de su negocio	0,711	0,406 n.s.	-1,116	0,273 n.s.
Considera que los factores internos y externos del negocio han influido en el desarrollo del negocio	0,535	0,47 n.s.	-0,302	0,765 n.s.
Considera que los factores personales del empresario han influido en el desarrollo de su negocio	0,32	0,576 n.s.	0,025	0,98 n.s.
Considera que los factores tecnológicos han influido en el desarrollo de su negocio	1,17	0,288 n.s.	0,038	0,97 n.s.
Considera que los factores jurídicos han influido en el desarrollo de su negocio	0,299	0,589 n.s.	0,038	0,97 n.s.

Fuente: elaboración propia.

## Influencia de la edad en las condiciones administrativas, la equidad de género, la educación/capacitación del personal y el desarrollo del negocio

Para analizar las diferencias según los grupos de edad de los directores se realizó un Anova de un factor (anexo 1). Los resultados muestran diferencias significativas (tabla 6) en dos de las condiciones estudiadas: las administrativas y la equidad de género. Respecto de las primeras se encontró que una variable, “importancia de la toma de decisiones de manera conjunta con los trabajadores” ( $p = 0,027$ ), ostenta una diferencia entre los grupos etarios. Las pruebas *post-hoc* comprueban que la media más baja se presenta entre los directores más jóvenes, de 20-30 años ( $\bar{x}_{20-30} = 3,82$ ), y el resto de los directores, de 31 años en adelante ( $\bar{x}_{31-40} = 4,67$ ,  $\bar{x}_{41-50} = 4,0$ ,  $\bar{x}_{51 \text{ o más}} = 4,33$ ). Esto significa que los directores de más edad prefieren tomar más decisiones en consenso con su equipo de trabajo que los más jóvenes. Estos resultados coinciden con otras investigaciones, que han encontrado que los gerentes más jóvenes suelen tomar decisiones de manera más personal e incluso más arriesgada, y que después de los 40 años tienden a ser más cautos y consensuar algunas decisiones con su equipo de trabajo (Yeoh y Hooy, 2020).

Respecto a las condiciones de equidad de género se encontraron diferencias respecto a las condiciones de equidad de salario por el mismo puesto en función del género. La prueba *post-hoc* mostró que las diferencias significativas se encuentran entre los directivos con mayor edad, con la media más baja ( $\bar{x}_{51 \text{ o más}} = 3,33$ ), y los directores más jóvenes, quienes presentan medias más altas ( $\bar{x}_{31-40} = 4,89$ ,  $\bar{x}_{20-30} = 4,64$ ). Esto implica que los directores de 31 a 40 años de edad presentan los mejores resultados en cuanto a equidad de género vinculada al salario de sus empleados; sin embargo, los directores de pyme senior (más de 50 años de edad) muestran más prejuicios respecto a la equidad de género, en particular frente a la posibilidad de ofrecer un salario equitativo entre géneros. Estos resultados se asemejan a lo encontrado en otras investigaciones en Latinoamérica por cuanto se ha comprobado que, en el ámbito laboral, la mujer continúa presentando una diferencia salarial menor respecto de los hombres (Contreras *et al.*, 2012). Otros estudios realizados en México han encontrado que la situación de la mujer ha ido mejorando en el mercado laboral, pero aún las diferencias salariales por escolaridad y puestos entre géneros son marcadas en favor del género masculino (Ocañas, 2019). De acuerdo con los resultados de esta investigación, es probable que conforme gerentes más jóvenes

Análisis de las condiciones administrativas, equidad de género, capacitación y desarrollo de la empresa en las pymes en Autlán de Navarro (Jalisco, México)

lideren más pymes de la región estudiada, la brecha salarial entre géneros tienda a reducirse.

**TABLA 6.** Resultados significativos de Anova por grupos de edad

		Suma de cuadrados	gl	Media cuadrática	F	Sig.
<b>Condiciones administrativas</b>						
Importancia de la toma de decisiones de manera conjunta con los trabajadores	Entre grupos	3,916	3	1,305	3,547	0,027
	Dentro de grupos	10,303	28	0,368		
	Total	14,219	31			
<b>Condiciones de equidad de género</b>						
Hombres y mujeres que ejercen trabajos similares, tienen el mismo salario en la empresa	Entre grupos	7,618	3	2,539	5,042	0,006
	Dentro de grupos	14,101	28	0,504		
	Total	21,719	31			

Fuente: elaboración propia.

## Influencia de la escolaridad en las condiciones administrativas, la equidad de género, la educación/capacitación del personal y el desarrollo del negocio

Los resultados de Anova (anexo 2) muestran dos diferencias significativas, las cuales se encuentran en el rubro de condiciones de educación y capacitación (tabla 7): una respecto a la “formación especializada al momento de contratar en la empresa” ( $p = 0,005$ ), y otra respecto del cuestionamiento “considera invertir en capacitación de su personal en la empresa” ( $p = 0,052$ ). La prueba Tukey mostró que las diferencias significativas para “formación especializada al momento de contratar en la empresa” reflejan que los directores con nivel máximo de estudios de secundaria buscan menos formación especializada al contratar ( $\bar{x}$  secundaria = 2,60); mientras que quienes cuentan con licenciatura buscan en más medida la formación especializada ( $\bar{x}$  bachillerato = 3,80,  $\bar{x}$  licenciatura = 4,42). Los resultados permiten apreciar que a mayor nivel educativo, los directivos ponen más atención en la formación al momento de contratar. Estudios previos (Gholston, 2015) han encontrado que gerentes que buscan contratar traba-

jadores calificados valoran el uso de estrategias como la adecuación laboral, así como reconocen que una contratación asertiva reducirá los costos de contratación y reemplazo de empleados.

Respecto a la inversión en capacitación del personal, la prueba Tukey nuevamente confirma que quienes cuentan con estudios máximos de secundaria ( $\bar{x}$  secundaria = 3,20) valoran menos la inversión en capacitación del personal en comparación con quienes cuentan con una licenciatura ( $\bar{x}$  bachillerato = 3,86,  $\bar{x}$  licenciatura = 4,50). La literatura reconoce que la capacitación efectiva de los empleados conduce a mayores niveles de mejora continua (Van Assen, 2021). Además, se ha identificado que cuando un superior apoya la capacitación, se incrementan la motivación para aprender y la motivación para la transferencia, y mejora el desempeño laboral (Park *et al.*, 2018).

**TABLA 7. Resultados significativos de Anova por escolaridad**

		Suma de cuadrados	gl	Media cuadrática	F	Sig.
<b>Condiciones de educación y capacitación</b>						
Formación especializada al momento de contratar en la empresa	Entre grupos	11,702	2	5,851	6,399	0,005
	Dentro de grupos	26,517	29	0,914		
	Total	38,219	31			
Considera el invertir capacitación de su personal en la empresa	Entre grupos	6,486	2	3,243	3,3	0,052*
	Dentro de grupos	27,514	28	0,983		
	Total	34	30			

\* Significancia marginal.

## Conclusiones

Las pymes tienen un papel clave en el desarrollo local y regional: además de ser creadoras y proveedoras de productos y servicios, generan otros beneficios económicos y sociales. Por ello es necesario comprender mejor la naturaleza y características de quienes las dirigen. Así, a fin de contribuir a este campo de conocimiento, esta investigación analizó el efecto de género, edad y escolaridad de los directores de pymes en el municipio de Autlán de Navarro respecto a cuatro condiciones: administrativas, equidad de género, educación y capacitación, y desarrollo de la empresa. Los resultados muestra-

ron que no hay diferencias entre las percepciones de estas cuatro condiciones en relación con el género de quien dirige la organización. Sin embargo, se identificó que sí existen variaciones por grupos de edad y escolaridad.

Respecto a los grupos etarios, se encontró que los directores más jóvenes (entre 20 y 30 años) privilegian la toma de decisiones individual sobre la conjunta con el equipo de trabajo; sin embargo, los jóvenes valoran más la prevalencia de condiciones de equidad de salario por el mismo puesto en función del género que los directores con más de 50 años de edad. Es común que en las empresas familiares de la zona estudiada, alguno de los progenitores ocupe la dirección de la organización, con lo que se retarda la sucesión a la siguiente generación por enfermedad, cansancio, vejez o muerte. Por lo tanto, es probable que solo algunas empresas con directores más jóvenes exploren nuevas formas de gestión y asuman mejoras en las políticas de inclusión y equidad de género.

En relación con la escolaridad, se identificó que los empresarios que cuentan con un menor nivel educativo reducen el valor de la formación especializada al momento de contratar, así como la inversión en capacitación del personal. En cambio, los directivos que cuentan con mayor nivel educativo reconocen que la inversión en formación educativa de los empleados beneficiará el desempeño y los resultados de la organización, lo cual puede incidir en la eficiencia, competitividad y una mejor oferta de productos y servicios en el mercado. De acuerdo con las condiciones que enfrentan las pymes en la zona, es necesario contar con talento humano que detone el desarrollo y la modernización de las capacidades productivas y administrativas, a fin de mejorar las condiciones en las empresas y acrecentar la rentabilidad de este tipo de negocios.

Al igual que otras investigaciones, esta presenta algunas limitaciones. Se muestran los avances de un estudio más amplio con pymes de la región Costa Sur del Estado de Jalisco y se han incluido los resultados de 32 negocios formalmente establecidos, por lo que los resultados no pueden generalizarse a las pymes de la región, el Estado en cuestión o el país. Además, las pymes en la localidad se dedican principalmente a los servicios, el giro de producción es reducido y predomina la empresa de tipo familiar, con una estructura administrativa tradicional. Se recomienda que investigaciones futuras profundicen en la comprensión de las condiciones estudiadas en esta investigación, especialmente en municipios de tamaño medio y en crecimiento en México, así como en otros países de la región, a fin de comprender mejor el perfil de quienes dirigen estas empresas y la forma en que este afecta diferentes condiciones administrativas y culturales de la organización.

## Referencias

- Andersen, Arthur (1999). *Diccionario de Economía y negocios*. Espasa.
- Ayuso, S. y Navarrete-Báez, F. (2018). How Does Entrepreneurial and International Orientation Influence SMEs' commitment to sustainable development? Empirical Evidence from Spain and Mexico. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 25(1), 80-94.
- Begazo, J. D. B. (2014). La toma de decisiones y la gestión por objetivos en la empresa peruana. *Gestión en el tercer milenio*, 17(34), 21-27.
- Bermúdez, L. (2015). Capacitación: una herramienta de fortalecimiento de las pymes. *InterSedes*, 16(33), 1-25.
- Carriedo, C. (2017). *Pymes mexicanas y su estrategia para 2017*. Forbes México. <https://www.forbes.com.mx/pymes-mexicanas-y-su-estrategia-para-2017/>
- Chrisman, J., Chua, J. y Sharma, P. (2005). Trends and Directions in the Development of a Strategic Management Theory of the Family Firm. *Entrepreneurship Theory and Practice*, 29(5), 555-575.
- Contreras, F., Pedraza, J. y Mejía, X. (2012). La mujer y el liderazgo empresarial. *Diversitas: Perspectivas en Psicología*, 8(1), 183-193. <https://www.redalyc.org/pdf/679/67923973012.pdf>
- Escalera, M. (2011). *Decisiones financieras y la maximización del valor de la empresa –Un estudio empírico en empresas Potosinas* [Tesis de doctora] Recuperado de <http://www.eumed.net/tesis-doctorales/2011/meeec/>
- Espinoza, F. y Espinoza, E. (2015). El dueño-administrador como figura central en implementación de modelos de producción para pymes industriales mexicanas. *Atenas*, 3(31), 128-138. <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=478047207012>
- Fernández-Palacín, F., López-Fernández, M., Maetzu-Herrera, I. y Martín-Prius, A. (2010). El techo de cristal en las pequeñas y medianas empresas. *Revista de Estudios Empresariales Segunda época*, 1, 231-247.
- Ferraro, C. y Stumpo, G. (2010). *Políticas de apoyo a las pymes en América Latina, entre avances innovadores y desafíos institucionales*. Cepal. <http://www.scielo.org.mx/pdf/prode/v42n167/v42n167a11.pdf>
- Fong, Carlos; Alarcón, Moisés; Ocampo, Luis (2014). Micro, Small and Medium-sized Businesses in Jalisco: Their Evolution, and Strategic Challenges. *Review of Business & Finance Studies*, 5(2), 27-43.

- Gámez, L., Joya, R. y Ortiz, M. (2017). Crecimiento empresarial & mipymes de Autlán de Navarro. *Revista Cubana de Contabilidad y Finanzas. Cofin Habana*, 1, 131-142.
- García, G. (2019). *Economía de Jalisco está sustentada en pymes de baja productividad*. Recuperado de <https://udgtv.com/noticias/economia-jalisco-esta-sustentada-pymes-baja-productividad/>
- García, M., Madrid, A. y García, D. (2012). Caracterización del comportamiento de las Pymes según el género del gerente: un estudio empírico. *Cuadernos de Administración*, 28(47), 38-52. <https://repositorio.upct.es/bitstream/handle/10317/5136/1462-6921-1-PB.pdf?sequence=1>
- García-Solarte, M., Salas-Arbeláez, L. y Orozco-Escobar, H. (2020). El impacto del género del gerente sobre el desempeño organizacional: análisis en las pymes. *Entramado*, 16(1), 12-26. <http://www.scielo.org.co/pdf/entra/v16n1/2539-0279-entra-16-01-12.pdf>
- Gholston, S. (2015). *Developing Strategies for Hiring Managers: A Case Study on Hiring Employees* [tesis doctoral]. <https://scholarworks.waldenu.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=2993&context=dissertations>
- González-Samaniego, A. y Valenzo-Jiménez, M. (2020). Capacidades Dinámicas como Factor de Competitividad en las pyme. *Revista de la Facultad de Contaduría y Ciencias Administrativas*, 5(10), 81-91.
- Hernández, R., Fernández, C. y Baptista, P. (2014). *Metodología de la Investigación*. McGraw-Hill.
- Instituto Nacional de Estadística y Geografía - Inegi (2009). *Censo MyPES*. <https://www.inegi.org.mx/programas/ce/2009/>
- Instituto Nacional de Estadística y Geografía - Inegi (2016). *Encuesta Nacional sobre Productividad y Competitividad de las Micro, Pequeñas y Medianas Empresas (Enaproce) 2015*. [https://www.inegi.org.mx/contenidos/programas/enaproce/2015/doc/ENAPROCE\\_15.pdf](https://www.inegi.org.mx/contenidos/programas/enaproce/2015/doc/ENAPROCE_15.pdf)
- Janda, K., Rausser, G. y Strielkowski, W. (2013). Determinants of Profitability of Polish rural Micro-enterprises at the Time of EU Accession. *Eastern European Countryside*, 19(1), 177-217.
- Kotorri, M. y Krasniqi, B. (2018). Managerial Characteristics and Export Performance—empirical Evidence from Kosovo. *South East European Journal of Economics and Business*, 13(2), 32-48.
- López, L., Tricás, J. y Toledano, R. (2013). Principales prácticas de

- recursos humanos de las pymes industriales exitosas. *Universidad & Empresa*, 23, 19-43. <https://revistas.urosario.edu.co/index.php/empresa/article/viewFile/2446/2056>
- Malhotra, N. (2015). *Investigación de Mercados*. Pearson.
- McQueen, R. (2016). *Contemporary Strategy Analysis*. John Wiley & Sons. <https://www.academia.edu/35804421/Th.Edition.Wiley.Contemporary.Strategy.Analysis.Text.and.Cases.Edition>
- Montilla, A. (2015). Importancia para las pymes venezolanas de los sistemas de soporte a la toma de decisiones. *Negotium*, 11(31), 91-108. <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=782/78241171006>
- Ocañas, E. (2019). Un análisis de la brecha salarial por género: caso aplicado a una empresa de manufactura en Escobedo, México. *Revista GEON*, 6(2), 82-89.
- Park, S., Kang, H. y Kim, E. (2018). The Role of Supervisor Support on Employees' Training and Job Performance: An Empirical Study. *European Journal of Training and Development*, 42(1/2), 57-74.
- Pita, S. y Pértega, S. (2002) Investigación cuantitativa y cualitativa. *Cuadernos de Atención Primaria*, 9, 76-78. [https://www.fisterra.com/gestor/upload/guias/cuanti\\_cuali2.pdf](https://www.fisterra.com/gestor/upload/guias/cuanti_cuali2.pdf)
- Secretaría de Planeación y Participación Ciudadana del Gobierno de Jalisco (2018). *Plan Municipal de Desarrollo y Gobernanza Autlán de Navarro 2018-2021*. [https://plan.jalisco.gob.mx/sites/default/files/planesmunicipales/Autlan\\_de\\_Navarro.pdf](https://plan.jalisco.gob.mx/sites/default/files/planesmunicipales/Autlan_de_Navarro.pdf)
- Red PyMES- Cumex (2010) Un estudio comparativo del perfil financiero y administrativo de las pequeñas empresas en México: entidades del Estado de México, Hidalgo, Puebla, Sonora y Tamaulipas. *Revista del Centro de Investigación, Universidad La Salle*. 9(33), 5-30. [https://www.uaeh.edu.mx/investigacion/icea/LI\\_SistOrgSocMedEfec/mendoza\\_moheno\\_jessica/un\\_estudio\\_comparativo\\_del\\_perfil\\_financiero\\_y\\_administrativ.pdf](https://www.uaeh.edu.mx/investigacion/icea/LI_SistOrgSocMedEfec/mendoza_moheno_jessica/un_estudio_comparativo_del_perfil_financiero_y_administrativ.pdf)
- Ricart, J. y Llopis, J. (2020). A General Manager's Agenda: What Good Managers do. En A. Caldart, J. Ricart y A. Carrera (Comps.), *General Management in Latin and Ibero-American Organizations: A Humanistic Perspective*. Nueva York: Routledge.
- Roffia, P., Moracchiato, S., Liguori, E. y Kraus, S. (2021). Operationally Defining Family SMEs: A Critical Review. *Journal of Small Business and Enterprise Development*, 28(2), 229-260.

- Romero, L. (2006). Competitividad y productividad de empresas familiares pymes. *Revista Escuela de Administración de Negocios*, 57, 131-141. Recuperado de <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=20605708>
- Sala, D. y Yalcin, E. (2015). Export Experience of Managers and the Internationalization of Firms. *The World Economy*, 38(7), 1064-1089.
- Tan, B. y Bennett, D. (2007). Development and Application of an Electronic-manufacturing Selection Framework for SMEs. *International Journal of Innovation and Technology Management*, 4(03), 241-265.
- Van Assen, M. (2021). Training, Employee Involvement and Continuous Improvement—the Moderating Effect of a Common Improvement Method. *Production Planning & Control*, 32(2), 132-144.
- Varanavicius, V., Navikaite, A., Bilan, Y. y Strielkowski, W. (2017). Analysis of Consumer Behaviour in Regional Energy Consumption. *Economy of Region*, 13(1), 147-156.
- Vargas-Hernández, J. (2021). Innovation of SMEs and Their Effect on Productivity in Jalisco. En *Innovation Management and Growth in Emerging Economies* (pp. 155-191). IGI Global.
- Vázquez, G., Guerrero, J. y Núñez, T. (2014). Gestión de conocimiento, capital intelectual y competitividad en pymes manufactureras en México. *RETOS. Revista de Ciencias de la Administración y Economía*, 4(7), 28-43. <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=5045/504550658003>
- Villarreal, M., Villarreal, F. y Gurrola, C. (2009). *La cultura empresarial como factor explicativo de integración en las pequeñas y medianas fabricantes de muebles en la ciudad de Durango, México*. Trabajo presentado en el XIV Congreso Internacional de la Academia de Ciencias Administrativas, A. C. Monterrey, Nuevo Laredo, México.
- Woodhams, C. y Lupton, B. (2009). Analysing Gender-based Diversity in SMEs. *Scandinavian Journal of Management*, 25(2), 203-213.
- Yeoh, S. y Hooy, C. (2020). CEO Age and Risk-taking of Family Business in Malaysia: The Inverse S-curve Relationship. *Asia Pacific Journal of Management*, 1-21.
- Zapata, G., Sigala, L. y Mirabal, A. (2016). Toma de decisiones y estilo de liderazgo: estudio en medianas empresas. *Compendium*, 19(36), 35-59.

## Anexo 1. Resultados completos de Anova por grupos etarios

		Suma de cuadrados	gl	Media cuadrática	F	Sig.
<b>Condiciones administrativas</b>						
Importancia de que el propietario administre la empresa	Entre grupos	0,277	3	0,092	0,498	0,687
	Dentro de grupos	5,192	28	0,185		
	Total	5,469	31			
Importancia del número de trabajadores para el desarrollo de actividades	Entre grupos	0,888	3	0,296	0,18	0,909
	Dentro de grupos	46,081	28	1,646		
	Total	46,969	31			
Importancia del nivel educativo del trabajador para las actividades a realizar	Entre grupos	5,702	3	1,901	2,236	0,106
	Dentro de grupos	23,798	28	0,85		
	Total	29,5	31			
Importancia de la toma de decisiones de manera individual (dueño o administrador)	Entre grupos	0,13	3	0,043	0,088	0,966
	Dentro de grupos	13,838	28	0,494		
	Total	13,969	31			
Importancia de la toma de decisiones de manera conjunta con los trabajadores	Entre grupos	3,916	3	1,305	3,547	<b>0,027</b>
	Dentro de grupos	10,303	28	0,368		
	Total	14,219	31			
Importancia del uso de manuales de organización	Entre grupos	0,35	3	0,117	0,095	0,962
	Dentro de grupos	34,525	28	1,233		
	Total	34,875	31			

Importancia del empleo de un plan estratégico de trabajo	Entre grupos	4,443	3	1,481	1,135	0,352
	Dentro de grupos	36,525	28	1,304		
	Total	40,969	31			
Importancia de implementar estrategias de comercialización	Entre grupos	1,964	3	0,655	0,412	0,746
	Dentro de grupos	44,505	28	1,589		
	Total	46,469	31			
Importancia de empleo de tecnología de vanguardia en el desarrollo de funciones	Entre grupos	0,398	3	0,133	0,137	0,937
	Dentro de grupos	27,071	28	0,967		
	Total	27,469	31			
Importancia de visualizar la posibilidad de exportar a otros mercados	Entre grupos	6,471	3	2,157	1,071	0,377
	Dentro de grupos	56,404	28	2,014		
	Total	62,875	31			
<b>Condiciones de equidad de género</b>						
Considera la capacitación igual para hombres y mujeres en la empresa	Entre grupos	4,106	3	1,369	1,399	0,264
	Dentro de grupos	27,394	28	0,978		
	Total	31,5	31			
Si se trata de trabajo físico, se prefiere la contratación de hombres	Entre grupos	2,062	3	0,687	0,388	0,763
	Dentro de grupos	49,657	28	1,773		
	Total	51,719	31			
Se promueven acciones para fomentar el respeto en la empresa	Entre grupos	0,065	3	0,022	0,03	0,993
	Dentro de grupos	20,404	28	0,729		
	Total	20,469	31			

Las oportunidades de ascenso son iguales para hombres y mujeres en la empresa	Entre grupos	1,197	3	0,399	0,685	0,569
	Dentro de grupos	16,303	28	0,582		
	Total	17,5	31			
Se respetan los derechos por maternidad en la empresa	Entre grupos	1,443	3	0,481	1,076	0,375
	Dentro de grupos	12,525	28	0,447		
	Total	13,969	31			
Hombres y mujeres que ejercen trabajos similares, tienen el mismo salario en la empresa	Entre grupos	7,618	3	2,539	5,042	<b>0,006</b>
	Dentro de grupos	14,101	28	0,504		
	Total	21,719	31			
Se han implementado medidas para evitar el acoso laboral en la empresa	Entre grupos	0,51	3	0,17	0,28	0,839
	Dentro de grupos	16,99	28	0,607		
	Total	17,5	31			
<b>Condiciones de educación y capacitación</b>						
Formación especializada al momento de contratar en la empresa	Entre grupos	1,31	3	0,437	0,331	0,803
	Dentro de grupos	36,909	28	1,318		
	Total	38,219	31			
Se apoya al personal para iniciar y/o continuar sus estudios en la empresa	Entre grupos	1,784	3	0,595	0,383	0,766
	Dentro de grupos	43,434	28	1,551		
	Total	45,219	31			
Se considera el grado de estudios para la producción o generación de servicios	Entre grupos	3,565	3	1,188	0,914	0,447
	Dentro de grupos	36,404	28	1,3		
	Total	39,969	31			
Considera el invertir capacitación de su personal en la empresa	Entre grupos	0,944	3	0,315	0,257	0,856
	Dentro de grupos	33,056	27	1,224		
	Total	34	30			

Como responsable de la organización busca actualizarse frecuentemente	Entre grupos	0.951	3	0.317	0.601	0.62
	Dentro de grupos	14,768	28	0.527		
	Total	15,719	31			
El nivel de educación influye en la toma de decisiones en la empresa	Entre grupos	6.343	3	2.114	0.992	0.411
	Dentro de grupos	59,657	28	2.131		
	Total	66	31			
<b>Factores que influyen en el desarrollo del negocio</b>						
Considera que los factores gubernamentales de fomento (apoyos y servicios) han influido en el desarrollo de su negocio	Entre grupos	12,874	3	4,291	2,692	0.065
	Dentro de grupos	44,626	28	1,594		
	Total	57.5	31			
Considera que los factores internos y externos del negocio han influido en el desarrollo del negocio	Entre grupos	5,495	3	1,832	1,405	0.262
	Dentro de grupos	36,505	28	1,304		
	Total	42	31			
Considera que los factores personales del empresario han influido en el desarrollo de su negocio	Entre grupos	0.61	3	0.203	0.239	0.869
	Dentro de grupos	23,859	28	0.852		
	Total	24,469	31			
Considera que los factores tecnológicos han influido en el desarrollo de su negocio	Entre grupos	0.986	3	0.329	0.225	0.878
	Dentro de grupos	40,889	28	1.46		
	Total	41,875	31			
Considera que los factores jurídicos han influido en el desarrollo de su negocio	Entre grupos	3.249	3	1.083	0.785	0.512
	Dentro de grupos	38,626	28	1.38		
	Total	41,875	31			

Fuente: elaboración propia.

## Anexo 2. Resultados completos de Anova por escolaridad de edad

Condiciones administrativas		Suma de cuadrados	gl	Media cuadrática	F	Sig.
Importancia de que el propietario administre la empresa	Entre grupos	0,019	2	0,009	0,05	0,951
	Dentro de grupos	5,45	29	0,188		
	Total	5,469	31			
Importancia del número de trabajadores para el desarrollo de actividades	Entre grupos	2,035	2	1,018	0,657	0,526
	Dentro de grupos	44,933	29	1,549		
	Total	46,969	31			
Importancia del nivel educativo del trabajador para las actividades a realizar	Entre grupos	1,433	2	0,717	0,74	0,486
	Dentro de grupos	28,067	29	0,968		
	Total	29,5	31			
Importancia de la toma de decisiones de manera individual (dueño o administrador)	Entre grupos	0,652	2	0,326	0,71	0,5
	Dentro de grupos	13,317	29	0,459		
	Total	13,969	31			
Importancia de la toma de decisiones de manera conjunta con los trabajadores	Entre grupos	0,102	2	0,051	0,105	0,901
	Dentro de grupos	14,117	29	0,487		
	Total	14,219	31			
Importancia del uso de manuales de organización	Entre grupos	5,475	2	2,738	2,7	0,084
	Dentro de grupos	29,4	29	1,014		
	Total	34,875	31			

Importancia del empleo de un plan estratégico de trabajo	Entre grupos	0,052	2	0,026	0,018	0,982
	Dentro de grupos	40,917	29	1,411		
	Total	40,969	31			
Importancia de implementar estrategias de comercialización	Entre grupos	1,419	2	0,709	0,457	0,638
	Dentro de grupos	45,05	29	1,553		
	Total	46,469	31			
Importancia de empleo de tecnología de vanguardia en el desarrollo de funciones	Entre grupos	4,669	2	2,334	2,969	0,067
	Dentro de grupos	22,8	29	0,786		
	Total	27,469	31			
Importancia de visualizar la posibilidad de exportar a otros mercados	Entre grupos	1,425	2	0,713	0,336	0,717
	Dentro de grupos	61,45	29	2,119		
	Total	62,875	31			
<b>Condiciones de equidad de género</b>						
Considera la capacitación igual para hombres y mujeres en la empresa	Entre grupos	4,633	2	2,317	2,501	0,1
	Dentro de grupos	26,867	29	0,926		
	Total	31,5	31			
Si se trata de trabajo físico, se prefiere la contratación de hombres	Entre grupos	0,535	2	0,268	0,152	0,86
	Dentro de grupos	51,183	29	1,765		
	Total	51,719	31			
Se promueven acciones para fomentar el respeto en la empresa	Entre grupos	0,619	2	0,309	0,452	0,641
	Dentro de grupos	19,85	29	0,684		
	Total	20,469	31			
Las oportunidades de ascenso son iguales para hombres y mujeres en la empresa	Entre grupos	1,9	2	0,95	1,766	0,189
	Dentro de grupos	15,6	29	0,538		
	Total	17,5	31			

Se respetan los derechos por maternidad en la empresa	Entre grupos	0,369	2	0,184	0,393	0,678
	Dentro de grupos	13,6	29	0,469		
	Total	13,969	31			
Hombres y mujeres que ejercen trabajos similares, tienen el mismo salario en la empresa	Entre grupos	0,669	2	0,334	0,461	0,635
	Dentro de grupos	21,05	29	0,726		
	Total	21,719	31			
Se han implementado medidas para evitar el acoso laboral en la empresa	Entre grupos	0,9	2	0,45	0,786	0,465
	Dentro de grupos	16,6	29	0,572		
	Total	17,5	31			
<b>Condiciones de educación y capacitación</b>						
Formación especializada al momento de contratar en la empresa	Entre grupos	11,702	2	5,851	6,399	0,005
	Dentro de grupos	26,517	29	0,914		
	Total	38,219	31			
Se apoya al personal para iniciar y/o continuar sus estudios en la empresa	Entre grupos	1,235	2	0,618	0,407	0,669
	Dentro de grupos	43,983	29	1,517		
	Total	45,219	31			
Se considera el grado de estudios para la producción o generación de servicios	Entre grupos	2,569	2	1,284	0,996	0,382
	Dentro de grupos	37,4	29	1,29		
	Total	39,969	31			
Considiera el invertir capacitación de su personal en la empresa	Entre grupos	6,486	2	3,243	3,3	0,052
	Dentro de grupos	27,514	28	0,983		
	Total	34	30			
Como responsable de la organización busca actualizarse frecuentemente	Entre grupos	1,119	2	0,559	1,111	0,343
	Dentro de grupos	14,6	29	0,503		
	Total	15,719	31			

El nivel de educación influye en la toma de decisiones en la empresa	Entre grupos	10,95	2	5,475	2,884	0,072
	Dentro de grupos	55,05	29	1,898		
	Total	66	31			
<b>Factores que influyen en el desarrollo del negocio</b>						
Considera que los factores gubernamentales de fomento (apoyos y servicios) han influido en el desarrollo de su negocio	Entre grupos	0,45	2	0,225	0,114	0,892
	Dentro de grupos	57,05	29	1,967		
	Total	57,5	31			
Considera que los factores internos y externos del negocio han influido en el desarrollo del negocio	Entre grupos	0,55	2	0,275	0,192	0,826
	Dentro de grupos	41,45	29	1,429		
	Total	42	31			
Considera que los factores personales del empresario han influido en el desarrollo de su negocio	Entre grupos	0,069	2	0,034	0,041	0,96
	Dentro de grupos	24,4	29	0,841		
	Total	24,469	31			
Considera que los factores tecnológicos han influido en el desarrollo de su negocio	Entre grupos	4,425	2	2,213	1,713	0,198
	Dentro de grupos	37,45	29	1,291		
	Total	41,875	31			
Considera que los factores jurídicos han influido en el desarrollo de su negocio	Entre grupos	1,758	2	0,879	0,636	0,537
	Dentro de grupos	40,117	29	1,383		
	Total	41,875	31			

Fuente: elaboración propia.

# Percepción sobre la adopción del Régimen Simple de tributación en minimercados de la Localidad de Suba en Bogotá

Deisy Jacqueline Neuque Rico<sup>a</sup>  
Diego Alejandro Peralta Borray<sup>b</sup>

## Información del artículo

Recibido: 6/07/2020

Aceptado: 30/05/2021

## Clasificación JEL:

H26, H30

Este es un artículo Open Access bajo la licencia CC BY NC [<https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0>]

## Enlace DOI

<https://doi.org/10.24142/rvc.n23a3>

## Sugerencia de citación

• Neuque, D. y Peratta, D. (2021). Percepción sobre la adopción del Régimen Simple de tributación en minimercados de la Localidad de Suba en Bogotá. *Revista Visión Contable*, 23, 40 – 64. <https://doi.org/10.24142/rvc.n23a3>

## Perception about the adoption of the Simple Taxation Regime in minimarkets in the locality of Suba in Bogotá

### Resumen

Esta investigación se desarrolló con el propósito de explorar las percepciones sobre la adopción del RST en Colombia, por parte de los minimercados en el barrio Villa María en la localidad de Suba, de la ciudad de Bogotá. A través de un estudio de caso con seis subunidades de análisis, se abordaron 8 categorías (Divulgación, Simplicidad, Tarifas, Presión Fiscal, Crecimiento Económico, Flujo de Caja, Formalidad y Evasión de Impuestos). Se concluye que, para los casos analizados, no se perciben las ventajas de acogerse al RST: las creencias sobre la corrupción e ineficiencia del Estado, la fragilidad financiera de los negocios, el desconocimiento de las ventajas tributarias y la imposibilidad de acceder a ella hace inviable su implementación.

### Palabras clave

Impuesto plano, Evasión Fiscal, Administración de Impuestos

### Abstract

This research was developed with the purpose of exploring the perceptions about the adoption of RST in Colombia, by the mini markets in the Villa Maria neighborhood in the Suba district of the city of Bogotá. Through a case study with six sub-units of analysis, 8 categories were addressed (Disclosure, Simplicity, Rates, Tax Pressure, Economic Growth, Cash Flow, Formality and Tax Evasion). It was concluded that, for the cases analyzed, the advantages of taking advantage of the RST: the beliefs about the corruption and inefficiency of the state, the financial fragility of the businesses, the lack of knowledge about the tax advantages and the impossibility of accessing it make its implementation unviable.

### Keywords

Flat tax, Tax evasion, tax administration

<sup>a</sup> Contadora Pública de la Universidad de La Salle, correo electrónico dneuque90@unisalle.edu.co. ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-8340-753X>

<sup>b</sup> Contador Público, Magister en Administración, estudiante del Doctorado en Modelado en Política y Gestión Pública de la Universidad Jorge Tadeo Lozano, Profesor Investigador de la Universidad de La Salle, correo electrónico daperalta@unisalle.edu.co. ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-3410-5970>

## Introducción

De acuerdo con Hall y Rabuska (1981), el impuesto plano o *flat tax* es un tributo único que grava el ingreso de una persona o empresa en una tarifa única, con el propósito de simplificar el sistema tributario, estimular la actividad económica y reducir la evasión fiscal. Tiene como características la simplicidad y una tarifa única calculada sobre el ingreso como base gravable. Duncan (2012), por lo tanto, otra de sus características es que no se permiten deducciones o una única deducción que agrupe diversos conceptos, para que su cálculo sea más sencillo.

Entre las ventajas de este tipo de sistema tributario, se plantea que disminuye la evasión fiscal, debido a la eliminación de las deducciones y la simplicidad en la estructura de la declaración del impuesto, lo que reduce la complejidad fiscal y, por ende, los costos de inspección y administración. Por otro lado, se evita presentenla presentación de errores de cálculo, permite la realización de una adecuada planeación tributaria por parte de los contribuyentes y reduce el riesgo de corrupción impidiendo los tratos preferenciales que pueden ofrecer las deducciones (Panadés, 2012; Varela, López, y Faña, 2014). En este mismo sentido, Mele (2019) indica que si se usan tarifas bajas en este tipo de sistemas se estimula la inversión, aumentando la producción y reduciendo los costos.

Las críticas al impuesto plano parten del hecho de que son sistemas tributarios igualitarios mas no progresivos, lo que lesiona la premisa de equidad tributaria, impidiendo una apropiada redistribución de la riqueza y generando desigualdad económica, ya que toman relativamente más fondos de los grupos de bajos ingresos. (Duncan, 2012; Boháček y Zubrický, 2012).

Para el caso que nos ocupa, el Gobierno Colombiano, mediante la Ley 2010 de 2019 reglamentó el Régimen Simple de Tributación (RST) al que puede acogerse el contribuyente de manera voluntaria, este régimen cuenta con características planas como la simplicidad, la base gravable y la eliminación de deducciones, ya que, como lo establece el artículo 903 del Estatuto Tributario (E.T) “se creó para reducir las cargas formales y sustanciales”. Además, según el Decreto 624 de 1989, sustituye el Impuesto sobre la Renta e integra el Impuesto Nacional al Consumo y el Impuesto de Industria y Comercio consolidado (impuesto complementario de avisos y tableros y la sobretasa bomberil) en una declaración anual y en anticipos bimestrales. Sin embargo, el RST no presenta todas las características de un impuesto plano, debido a que está en la obligación de cumplir con lo establecido en el

artículo 363 de la Constitución Política de Colombia: “el sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad”, razón por la que la tarifa no puede ser única y, por ello, se establece una tarifa que varía de acuerdo a los ingresos brutos anuales y bimestrales, que se atribuyen al desarrollo de una actividad económica.

Anterior al RST, el Gobierno Nacional, con la Ley 1819 de 2016, reglamenta el Monotributo como un tributo opcional de causación anual, que sustituía el Impuesto sobre la renta y complementarios con el propósito de reducir las cargas formales y sustanciales, impulsar la formalidad y simplificar la obligación tributaria. Así mismo, integraba un impuesto de carácter nacional con un aporte al servicio social complementario de Beneficios Económicos Periódicos (BEPS) o un aporte al Sistema General de Riesgos Laborales, que dependía de la categoría del contribuyente (Ley 1819, 2016). Pero este no tuvo la acogida que se esperaba en sus dos años de vigencia, por la falta de divulgación y la desinformación.

El RST se creó para reemplazar al Monotributo, y se espera que supere las dificultades que llevaron al fracaso su implementación. Para este efecto, se agregaron ventajas significativas para los contribuyentes que se acojan, con el fin de formalizar y reducir las cargas impositivas de los pequeños comerciantes, en especial tiendas de barrio, minimercados, micro mercados y peluquerías quienes, al pertenecer a este régimen, incluyen el IVA en el simple. Sin embargo, las fallas atribuibles a la falta de información, la dificultad para comprender el funcionamiento del régimen, la informalidad, la presión fiscal, y la evasión pueden hacer que el RST no logre los resultados esperados por la administración de impuestos. Por lo anterior, el objetivo de esta investigación es analizar las percepciones sobre los factores que favorecen u obstaculizan la adopción del RST por parte de los dueños de minimercados, con el propósito de presentar argumentos sólidos para que la administración de impuestos implemente estrategias que garanticen el éxito de esta política tributaria.

Para lograr este objetivo, se realizaron entrevistas semi estructuradas a los tenderos en el barrio Villa María en la Localidad de Suba, que permitieron conocer su percepción (sentir y pensar) sobre el RST en cuanto a la divulgación, simplicidad, tarifas, presión fiscal, crecimiento económico, flujo de caja, formalidad y evasión fiscal, incorporando al análisis cada mini mercado como una subunidad de análisis de estudio de caso, en el que se determina los factores que influyen en la adopción o no del RST.

## 1. Monotributo en Colombia

Este impuesto fue establecido por el Gobierno Nacional como una estrategia de recaudo, con el que se buscaba reducir las cargas formales y sustanciales, impulsar la formalidad y simplificar la obligación tributaria (Ley 1819 de 2016). Sin embargo, en dos años de vigencia no tuvo la acogida que se esperaba, de acuerdo con el director de la DIAN, José Andrés Romero. El Monotributo estuvo en vigor desde el 1 de enero de 2017 hasta el 31 de diciembre de 2018 con la Ley 1819 de 2016.

Cabe resaltar a Nicolás Carrero quien señaló que “lamentablemente le faltó publicidad, le faltó duración y financiación y es un sistema que no ha despegado porque no ha cumplido la expectativa de contribuyentes” (Moya, 2018, pág. 1). El monotributo se caracterizó por ser un impuesto al que se podía acoger voluntariamente, se declaraba anualmente (pero se debían realizar abonos en cuotas durante el año), sustituyó el Impuesto Sobre la Renta y Complementarios, era de orden nacional y tenía en cuenta los aportes jubilatorios y los aportes al sistema de salud en su depuración. Además, estaba compuesto por dos categorías: una es el Monotributo de Beneficio Económico Periódico (BEPS), un programa de ahorro voluntario pensional que en la opinión de Cárdenas (2016, como se citó en Marín y Moncada, 2018) “con el cual el Gobierno apoya al cotizante en su aporte para el aseguramiento en la vejez” (pág. 5). La otra es un Monotributo de Riesgos Laborales que se “aplica a todas las empresas que operen en el territorio nacional, a trabajadores, aprendices, contratistas y subcontratistas del sector público y privado” (Marín & Moncada, 2018, pág. 16).

Ahora bien, las ventajas que conlleva son: la simplicidad que se encarga “de balancear y mejorar la carga tributaria de empresas y personas naturales” (Marín & Moncada, 2018, pág. 5); calidad de vida con las dos categorías del monotributo, puesto que permite que los contribuyentes tengan, según Cárdenas y Herrera (2018), acceso a “un seguro por muerte, auxilio funerario y cobertura para enfermedades graves e incapacidades” (pág. 8) con sistemas de calidad como, por ejemplo, el Sistema General de Seguridad Social, de salud y riesgos profesionales (Ley 1819 de 2016). La formalidad que según Caicedo y Jiménez (2018) “el monotributo en Colombia se implementó con la finalidad de que los pequeños contribuyentes sean personas naturales o jurídicas bajo el régimen general paguen un solo tributo” (pág. 21). En pocas palabras, que paguen el monotributo al Estado, por la

actividad económica que realizan, disminuyendo la evasión fiscal, lo que sería la última ventaja al estar relacionada con la formalidad.

En el caso de las desventajas teóricas se establecieron de acuerdo con las causas de su fracaso: la falta de divulgación y la desinformación que, como concluyen Cárdenas y Herrera (2018) en su estudio:

Por falta de divulgación del nuevo régimen del monotributo, en Colombia no tuvo éxito su implementación, ya que los comerciantes en su mayoría se mostraron confusos con el tema, y no parecían claros en los conceptos y beneficios que podía haber traído la figura de la nueva tributación (pág. 32).

De esta forma, la desinformación de los comerciantes “es muy alta, al punto que desconocen hasta sus propias obligaciones tributarias” (Marín & Moncada, 2018, pág. 25). Además, “la minoría que ha escuchado acerca del mismo no se siente interesada porque consideran que el impuesto generará disminución en sus ingresos” (Cárdenas & Herrera, 2018, pág. 32). A pesar de que la norma menciona que el monotributo busca simplificar el sistema tributario, lo cierto es que su manejo no era claro y contenía una gran cantidad de elementos accesorios, que desincentivaron su adopción por parte de los contribuyentes.

## 2. Régimen Simple de Tributación (RST)

En el caso del Régimen Simple de Tributación (RST), la Ley 2010 de 2019, en su artículo 74 manifiesta que reemplazó al Monotributo con el RST en el Estatuto Tributario (E.T), desde el artículo 903 hasta el 916. Se entiende que el propósito del RST es “reducir las cargas formales y sustanciales, impulsar la formalidad y, en general, simplificar y facilitar el cumplimiento de la obligación tributaria de los contribuyentes que voluntariamente se acojan al régimen previsto” (Ley 2010 de 2019). Se caracteriza por integrar el Impuesto sobre la Renta, el Impuesto Nacional al Consumo (expendio de comidas y bebidas), así como el Impuesto de Industria y Comercio Consolidado que comprende el impuesto complementario de Avisos y Tableros y las sobretasas Bomberil.

Según la DIAN, el RST tiene dos ventajas. La primera es la simplicidad que se entiende por dos razones: que contempla una declaración anual y pagos bimestrales que integran una serie de impuestos. La segunda, es que

evita una complejidad normativa por el hecho de que no tienen en cuenta regímenes excepcionales de determinación, exenciones, ni tratamientos preferenciales a la hora de liquidar el impuesto.

Por otro lado, el RST atiende al criterio de impuesto progresivo que observa la Constitución Política de Colombia, en su artículo 363: "...el sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad". Es por eso que el RST tiene características planas, pero no es un impuesto plano porque su tarifa grava los ingresos dependiendo de la actividad económica que se realice y también del monto que se perciben de ellos.

La tarifa está entre el 2% y el 11.6%, y depende de los ingresos percibidos y de la actividad económica que realiza el contribuyente. Es importante rescatar que la base gravable del RST no tiene en cuenta los ingresos constitutivos de ganancia ocasional ni los ingresos no constitutivos de renta (DIAN, 2019). Otra ventaja es la mejora en el flujo de caja, ya que los contribuyentes no están obligados a presentar Retenciones en la Fuente ni a declarar el Impuesto sobre la Renta. Además, los contribuyentes que realicen actividades de tiendas pequeñas, minimercados, micro mercados y peluquerías dejan de ser responsables del Impuesto sobre las Ventas (DIAN, 2019).

Esto hace que no solo se disminuyan costos transaccionales, sino que también lo hagan los costos administrativos, ya que, se exoneran los pagos parafiscales (ICBF, SENA) y Aportes a Salud de quien haga parte de SIMPLE. Asimismo, se descuenta del impuesto a pagar el 0,5% de los pagos recibidos por medios electrónicos, sean tarjetas de crédito y débito (DIAN, 2019), lo que quiere decir que se estaría reduciendo la presión fiscal para el contribuyente.

Ahora bien, el Gobierno Nacional, para impulsar la formalidad laboral, reglamenta en la Ley 2101 de 2019 que los pagos que realice el empresario a los aportes pensionales de sus trabajadores se descontarán del impuesto o anticipo a pagar del RST, siendo así, un alivio en las cargas impositivas del empresario (Cámara de Comercio de Bogotá, 2019).

No obstante, asociaciones de profesionales han presentado objeciones al RST, ya que este conlleva desventajas para tipos específicos de contribuyentes, como se presenta en la siguiente tabla.

**Tabla 1. Desventajas Teóricas del RST**

Desventajas	Autor
Requisitos	Cumplir con algunos requisitos deja por fuera a algunos contribuyentes que se podrían ver beneficiados, como el caso de los independientes que tengan menos de dos trabajadores, no podrán acceder a la exoneración de los aportes parafiscales y salud (Actualícese, 2019).
Recuperación eficiente de saldos a favor en IVA para exportadores	Al ser parte del RST, se debe declarar anualmente el IVA, perjudicando a los "exportadores y productores de bienes exentos" (Actualícese, 2019).
Sociedades instaladas en Zomac	Las empresas que se encuentran en un territorio Zomac y si se acogen al RST deberán comenzar a tributar (Actualícese, 2019).
Las sociedades y socios que combinen su tributación	Las sociedades que se acogan al RST pagaran más al combinar su tributación (Actualícese, 2019).
Beneficio de auditoría	Las empresas que se acogan al RST perderán el beneficio de auditoría que les proporciona el régimen ordinario (Actualícese, 2019).

Fuente: Elaboración propia a partir de Actualícese (2019)

Sin embargo, debe evaluarse cuántos contribuyentes que cumplan los requisitos del Simple son sociedades exportadoras, se ubican dentro de un territorio Zomac o requerirán beneficios de auditoría.

## Metodología

Esta investigación es de carácter cualitativo, por tanto, inductiva; en ella, se considera importante comprender la construcción social que el contribuyente realiza del régimen simple de tributación, permitiendo que emerjan consideraciones sobre los factores que favorecerán la decisión de acogerse al mismo. Como método para analizar las percepciones de los sujetos, se seleccionó el estudio de caso<sup>1</sup> con subunidades de análisis, en donde cada minimercado se trata de forma independiente como una subunidad de análisis, que aporta en la comprensión de la totalidad del caso bajo el criterio de saturación. Se seleccionaron tenderos del barrio Villa María en la Localidad de Suba que tienen un minimercado familiar en un estrato socioeconómico 2.

<sup>1</sup> El estudio de caso se define como "una investigación que, mediante los procesos cuantitativo, cualitativo y/o mixto, se analiza profundamente una unidad integral para responder al planteamiento del problema, probar hipótesis y desarrollar alguna teoría" (Hernández Sampieri y Mendoza, 2008).

Percepción sobre la adopción del Régimen Simple de tributación en minimercados de la Localidad de Suba en Bogotá

Cada minimercado, de acuerdo con Hernández Sampieri, Fernández, y Baptista (2006) comprenderá un planteamiento del problema, proposiciones o hipótesis, contexto del caso, fuentes de información e instrumentos de recolección de los datos, lógica que vincula los datos con preguntas y proposiciones, análisis de toda la información, criterios para interpretar los datos con el propósito de efectuar inferencia, y obtener resultados. Lo anterior permite realizar un ejercicio de contrastación de resultados en donde “los datos se analizan primero dentro de cada caso y posteriormente se establecen comparaciones entre los casos” (Hernández Sampieri, Fernández, & Baptista, 2006, pág. 4).

La recopilación de información sobre cada subunidad de análisis se realizó a través de entrevistas semi estructuradas y la recopilación de la información financiera y fiscal (IVA, ICA, Renta) de las organizaciones estudiadas, a través de la indagación sobre las siguientes categorías de análisis:

**Tabla 2. Categorías del RST**

Categoría	Contenido de la categoría	Pregunta
Divulgación	Caicedo y Jiménez (2018) afirman que “por falta de divulgación del nuevo régimen del monotributo, en Colombia no tuvo éxito su implementación, ya que los comerciantes en su mayoría se mostraron confusos con el tema, y no parecían claros en los conceptos y beneficios que podía haber traído la figura de la nueva tributación” (pág. 32). Por ese motivo, la divulgación se considera un factor clave que favorece la adopción del RST. La divulgación se define como “Publicar, extender, poner al alcance del público algo” (Real Academia Española, s.f). Lo que quiere decir, es que la producción y transmisión de información hacia los contribuyentes se manifiesta en publicidad escrita (cartillas), campañas de sensibilización, Núcleos de Apoyo Contable y Fiscal (NAF), redes sociales, página de la DIAN.	¿Usted ha escuchado sobre el RST? Si/No Si responde si, ¿Qué cosas sabe sobre el RST? Hecho generador Base Gravable Tarifa Sujeto pasivo ¿Cómo se enteró?
Simplicidad	Se plantea que el RST reduce la complejidad de la depuración y pago de los impuestos porque reemplaza el Impuesto sobre la renta e integra el Impuesto Nacional al Consumo, el Impuesto de Industria y Comercio Consolidado y el Impuesto de Valor Agregado (IVA).	

Categoría	Contenido de la categoría	Pregunta
Tarifas	Para el desarrollo de cada actividad económica el RST establece unas tarifas que varían dependiendo de los ingresos brutos anuales para la declaración anual y, asimismo, unos ingresos brutos bimestrales para los anticipos. En el caso de los minimercados se contempla una tarifa que está entre el 2.0% y el 11,6%.	¿En qué rango de Ingresos anuales se encuentra su negocio? Usted considera que la tarifa que le corresponde reduciría su carga de impuestos ¿Cree que podría beneficiarlo? ¿Si usted ya está en el RST considera que la tarifa es inferior a la que viene pagando?
Presión fiscal	El RST reduce las cargas sustanciales de los contribuyentes y en teoría disminuye el impuesto a pagar.	Si no está en el RST, ¿qué impuestos paga? ¿Cuánto paga al año? ¿Podría mostrarme sus declaraciones tributarias?
Crecimiento económico	El RST reglamenta que no serán responsables de IVA los minimercados ni están obligados a practicar retenciones en la fuente. Es decir, al pagar menos tributos se disminuyen los gastos administrativos y se reinvierte. Asimismo, se atraen contribuyentes y se recauda más.	Si pagara menos impuestos, ¿invertiría este dinero para hacer crecer su negocio? ¿Con lo que sabe sobre el RST, usted tendría intenciones de acogerse? ¿Considera que su negocio crecería? ¿Qué su flujo de caja sería mayor? ¿Qué podría invertir más en su negocio?
Flujo de Caja	Los contribuyentes del RST "no estarán sujetos a retención en la fuente y tampoco estarán obligados a practicar retenciones y autorretenciones en la fuente" artículo 911 del E.T. Por lo cual, mejora el flujo de caja de los negocios.	¿Cuánto retiene en la fuente y cuánto le retienen al año? ¿Usted prefiere que le retengan o no? ¿Cuánto pago de impuesto de renta y cuanto le retuvieron? ¿Usted cuenta al mes con el dinero siguiente para pagar los proveedores, servicios, arriendo o se queda corto?
Formalidad	La DIAN manifiesta que el RST impulsa la formalidad con los diferentes incentivos que trae adoptarlo. Como, por ejemplo, el descuento que se hace a los empresarios por pagar los aportes de pensiones a sus trabajadores, o un descuento del 0,5% por pagos recibidos a través de tarjetas débito o crédito. Estos se descontarían del impuesto o del anticipo del RST.	¿Usted tiene trabajadores? Si/ No ¿Formales o informales, cuantos? ¿Están afiliados al Sistema de salud, Sistema de pensión y Riesgos laborales? Si/No Si no tiene trabajadores ¿usted paga pensión, salud y ARL como independiente? ¿Cuánto paga? ¿Le interesaría formalizar a sus trabajadores? Si/No ¿Usted recibe pagos por tarjeta débito o crédito? Si/No ¿Le interesaría recibir un descuento tributario por las transacciones con tarjeta débito o crédito? Si/No

Percepción sobre la adopción del Régimen Simple de tributación en minimercados de la Localidad de Suba en Bogotá

Categoría	Contenido de la categoría	Pregunta
Evasión fiscal	La DIAN afirma que el RST desincentiva las figuras ficticias porque sustrae la complejidad normativa y así, se pueden llevar un mejor control en la administración tributaria.	¿Usted considera que deben pagarse impuestos? ¿Por qué? ¿Alguna vez ha evadido impuestos? Sí/No ¿Usted sabe cómo las personas que tienen minimercado evaden impuestos? Sí/No ¿Usted considera que eso es correcto? ¿Por qué cree que lo hacen? Usted cree que se puede evadir estando en el RST, ¿cómo?

Fuente: Elaboración propia

Estas categorías se construyeron a partir de la revisión de literatura y la documentación de la experiencia anterior de la Dirección de Impuestos con la implementación del monotributo.

Esta información se tabuló y procesó en una hoja de cálculo. Por último, con el objetivo de ajustar el instrumento de recolección de información, se realizó una prueba piloto que permitió establecer los métodos de análisis y modificaciones sobre las entrevistas iniciales.

## Resultados

Como resultado de la aplicación de la metodología dentro de la delimitación geográfica realizada se encontraron 8 establecimientos con las características requeridas (tenderos del barrio Villa María en la Localidad de Suba que tienen un minimercado familiar en un estrato socioeconómico 2); de éstos, dos no aceptaron ser entrevistados, motivo por el que se tuvo acceso a seis unidades de análisis. En todos los casos los entrevistados fueron los dueños de los negocios. A continuación, se presentan las características de los entrevistados:

**Tabla 3. Características de los entrevistados**

Dimensiones	Subunidad de Análisis					
	Subunidad 1	Subunidad 2	Subunidad 3	Subunidad 4	Subunidad 5	Subunidad 6
Edad del entrevistado	57 años	64 años	36 años	63 años	42 años	63 años
Régimen tributario	Responsable de IVA	No Responsable de IVA	No Responsable de IVA	Responsable de IVA	No Responsable de IVA	No Responsable de IVA
Nivel educativo	Posgrado	Bachiller	Primaria	Bachiller	Técnico	Bachiller
Género	Masculino	Masculino	Masculino	Femenino	Femenino	Masculino
Antigüedad del negocio	24 años	12 años	7 años	11 años	1 año	15 años
Metros cuadrados	40 m <sup>2</sup> a 65 m <sup>2</sup>	8 m <sup>2</sup> a 15 m <sup>2</sup>	20 m <sup>2</sup> a 35 m <sup>2</sup>	8 m <sup>2</sup> a 15 m <sup>2</sup>	20 m <sup>2</sup> a 35 m <sup>2</sup>	8 m <sup>2</sup> a 15 m <sup>2</sup>
Valor del negocio	70'000.000 a 100'000.000	10'000.000 a 30'000.000	35'000.000 a 65'000.000	10'000.000 a 30'000.000	35'000.000 a 65'000.000	10'000.000 a 30'000.000
Paga arriendo	No	Si	Si	No	Si	No
Lleva contabilidad	Si	No	No	Si	No	No
Datáfono	No	No	No	Si	Si	No

Fuente: Elaboración Propia

Los entrevistados están entre un rango de 36 a 64 años, con un nivel educativo que va desde la primaria hasta el posgrado, la mayoría son hombres y su cargo consiste en administrar su propio negocio o el de un familiar cercano. Algunos no son responsables de IVA y otros lo son.

Tienen un rango de ingresos anuales que está entre 0 a 202'193.000, inscritos en Cámara de Comercio, con RUT y una trayectoria que va desde 1 año a 24 años. Además, llevan una contabilidad manual de sus entradas y salidas, archivan las facturas, no tienen contador, pero se mantienen informados por si les toca declarar o pagar renta. Se evidencia el pago de impuestos como el predial, Sayco y Acinpro y vehículos por parte de los no responsables de IVA. Y los responsables de IVA pagan renta, IVA e ICA. La mitad paga arriendo y la otra mitad tiene el negocio en su propio predio, la dimensión del negocio está entre 8 y 65 m<sup>2</sup>, el valor del negocio es estimado por los dueños en un rango entre 10'000.000 y 100'000.0000, algunos tienen datáfonos porque prestan el servicio de recargas, los proveedores

son empresas y los clientes son personas. A continuación, se presentan el detalle de las ideas centrales expuestas por los entrevistados:

### Subunidad de análisis 1

“Escuché de alguien que el RST tiene una tarifa inferior que me podría beneficiar ahora que las ventas son tan bajas. Es más fácil pertenecer al régimen simplificado y pagar menos impuestos. Es decir, quiero dejar de ser régimen común porque considero que pago muchos impuestos. Estoy de acuerdo en que se deben de pagar los impuestos, pero deberían ser iguales para todos y que no debería haber retenciones. Me acogería al RST ya que sería más fácil pagar ahora que las ventas no son significativas y por el momento, conmigo trabajando es suficiente. No me interesan los descuentos por transacciones ni formalizar trabajadores, prefiero manejar todo de contado. Me parece que con el RST no se podría evadir porque da facilidad para trabajar sin la presión de la DIAN y por medio de la factura electrónica se cumplen todas las formalidades para la tributación”. (Anónimo, comunicación personal, 30 de agosto de 2020).

### Subunidad de análisis 2

“No pago impuestos porque es injusto pagar por algo que es mi trabajo y a un gobierno que solo se roba los recursos. Es por eso, que yo no tengo propiedades, todo lo tengo en arriendo para no pagar renta y el monto de mis ventas están en \$80.000 diarios, no pago salud, mi esposa me tiene como beneficiario por el trabajo de ella. Para mí, si el gobierno hace algo es para cobrar en otra cosa, no me beneficiaría pagar impuestos antes sería menos plata y no es correcto pagar impuestos. Para la evasión, como lo hago si no lo sé, nunca me han dicho debo hacerlo (declarar o pagar impuestos). No me interesan descuentos por uso de transacciones, prefiero todo de contado, el negocio es pequeño y no se justifica tener datáfono”. (Anónimo, comunicación personal, 21 de septiembre de 2020).

### Subunidad de análisis 3

“Esto funciona para los que pagan mucho, no para los negocios pequeños. Cada impuesto que coloca el gobierno para los comerciantes es un robo y se justifica evadir impuestos si su negocio es pequeño. Los impuestos se deben pagar, pero no asfixiarnos con eso. Yo no pago renta porque prefiero tener todo en arriendo que tener una propiedad y que ya me toque pagar por ella.

Con mi esposa pago salud, pero no pensión, porque sería más plata para el gobierno ¿será qué están pobres los muchachos? O ¿Qué será? ¿Será qué no tienen con qué comer? O ¿con que pagarle a los pobres dirigentes? Tampoco me interesa recibir un descuento por el uso de tarjetas porque no me gusta, es bueno para el que compra, pero no para mí, cuando vaya a consignar”. (Anónimo, comunicación personal, 23 de septiembre de 2020).

#### **Subunidad de análisis 4**

“Me acogería si el negocio da para pagar y si es una tarifa mínima, pero en este momento el negocio como tienda está muy bajito, no se saca ni siquiera para comer, está muy difícil el negocio y los grandes hipermercados, antes cuando no había Ara aquí, pues era mejor la venta mientras que ahora no. Ahora la gente se va, dígame de una tienda al Ara, pues la gente se va para el Ara. No había D1, no había ninguno de esos hipermercados, entonces era mejor pero ahoritica si grave mamita, estamos graves. Siempre he estado yo, de vez en cuando mi hijo que es el dueño, pero no, ahorita no. Considero que no se deben pagar impuestos, que deberían quitar eso por la situación que estamos pasando. No sé porque las personas evaden, pero tendrán sus razones y el gobierno nunca le ayuda a la demás gente, todo se lo roban allá entre ellos. No me interesa recibir descuentos por transacciones ni por aportes a pensión porque es mejor todo de contado y saber que usted tiene poquito y ya, y mi hijo me tiene como beneficiaria y estoy peleando por mi bono pensional”. (Anónimo, comunicación personal, 24 de septiembre de 2020).

#### **Subunidad de análisis 5**

“Si, no lo había escuchado ¿ese régimen es nuevo? Mira ve, es bueno. Si integra todo a una tarifa, pues bien, yo lo pagaría si el negocio da para pagar e invertiría en mercancías y en más estantería. A veces uno se queda corto y toca mirar a ver cómo consigue para pagar el arriendo y los servicios. Los impuestos se deben de pagar mientras cubran seguridad o que uno vea que si se está haciendo algo y que no solo se lo roban. Uno debe pagar impuestos porque uno se está lucrando de un servicio pues tiene que pagar y los que no pagan es para hacer el mal. Por el momento, mi jefe me tiene como beneficiaria y no pago pensión, pero si he pensado en pagarla. Y me sirve más a contado porque si pagaré con tarjeta me cobrarían el manejo”. (Anónimo, comunicación personal, 24 de septiembre de 2020).

## Subunidad de análisis 6

“Con el tiempo eso va disminuyendo, cada día hay más negocios, cada día hay más almacenes de grandes superficies a lo que llaman como Cooratien-das, Ara, D1. Esas superficies lo que hacen es que las tiendas tienden a des-aparecer y como ve, se vende al detalle, como dicen al detal y no vienen a comprar un mercado sino cosas así, al detal. Yo que no pago arriendo me siento mal como será si me tocará pagar impuestos sobre las ventas. Yo no sé cómo hacen los que pagan arriendo, yo cerraría. Yo ya no busco ampliarme, expandirme, en mi caso en dos años me pensiono y yo acabo esto. Si pagara menos impuestos pues invertiría en otra cosa en el negocio o con eso pagaría otro impuesto. En Colombia hay muchísimos impuestos que toca pagar, el empresario se cansa y busca marañas. Hay muchísima gente que sí evade im-puestos, pero un tendero que no está manejando gran capital, que las ventas no son muchas, no está evadiendo impuestos y con eso la factura electrónica a través del control electrónico es difícil evadir impuestos”. (Anónimo, comu-nicación personal, 13 de octubre de 2020).

## Divulgación

Los tenderos entrevistados (excepto uno) manifestaron desconocimiento de la existencia del régimen simple de tributación. Sin embargo, todos son conscientes de las obligaciones tributarias que tienen actualmente como no responsables de IVA y de las condiciones que les causarían un cambio de régimen tributario, por lo que manifiestan que se cuidan para no ser recla-sificados por la DIAN. Además, se percibe una confusión entre el régimen simplificado y el RST, puesto que el nombre es similar.

## Simplicidad

Para ellos no es claro el cálculo del RST, pero tienen una percepción con respecto a la simplicidad en el pago de impuestos, expresiones como “si fuera como un recibo de la luz que a uno le llega por \$300.000, yo lo pago”. (Subunidad 6, comunicación personal, 13 de octubre de 2020) suelen ser comunes.

## Tarifas

De acuerdo con el rango de ingresos anuales, se calculó la tarifa que les corres-pondería para conocer si ellos percibían la reducción en su carga tributaria. Todos tienen un rango de ingresos brutos anuales de 0 a 202'193.000 y la tarifa para los entrevistados esta entre el 2% y el 2,8% a lo que respondieron: “la tarifa

puede que sea la mínima, pero no me sirve de nada porque no estoy pagando impuestos” (Subunidad 2, comunicación personal, 21 de septiembre de 2020). De otro lado, “Si la tarifa es menor, me ayudaría ahora que las ventas no son significativas” (Subunidad 1, comunicación personal, 30 de agosto de 2020) o “Si, porque la tarifa es mínima y si tengo con que, la pagaría” (Subunidad 5, comunicación personal, 24 de septiembre de 2020). Es decir, no hay un consenso, pero si hay una relación directa entre la tarifa mínima y el pago.

**Tabla 4. Tarifas**

Subunidad de Análisis	Ingresos Brutos Anuales	UVT	Rango UVT	Tarifa
Subunidad 1	\$224.031.000	6.757	6.000 -15.000	2.8%
Subunidad 2	\$180.000.000	5.429	0 - 6.000	2.0%
Subunidad 3	\$216.000.000	6.515	6.000 -15.000	2.8%
Subunidad 4	\$180.000.000	5.429	0 - 6.000	2.0%
Subunidad 5	\$108.000.000	3.257	0 - 6.000	2.0%
Subunidad 6	\$141.429.000	4.266	0 - 6.000	2.0%

Fuente: Elaboración propia

## Presión Fiscal

Como característica común, todos piensan que la renovación de la cámara de comercio es un impuesto. Uno de los entrevistados paga renta, dos de los entrevistados pagaron IVA e ICA para el año 2018 y los demás afirman que no pagan renta a razón de que no tienen propiedades y los ingresos que perciben por las ventas no son lo suficientemente altos. Esto se interpreta en afirmaciones como “no pago renta porque estoy en arriendo y el monto de mis ventas no superan los topes” (Subunidad 2, comunicación personal, 21 de septiembre de 2020) o “no declaro renta porque las ventas no dan para eso” (Subunidad 6, comunicación personal, 13 de octubre de 2020).

Adicionalmente, se hizo una proyección de la declaración anual consolidada del RST para analizar la presión fiscal que tendrían si lo acogen. Es necesario resaltar que para la depuración del impuesto a cargo se hizo una estimación de cuanto son sus ingresos brutos anuales, se calculó el ICA de acuerdo con el código CIIU, avisos y tableros con un 15%, y sobretasa Bomberil con un 3%. Se les practicaron los descuentos por aportes a pensión para la subunidad 1 y la subunidad 6. Las proyecciones son las siguientes:

Percepción sobre la adopción del Régimen Simple de tributación en minimercados de la Localidad de Suba en Bogotá

**Tabla 5. Proyección RST**

Proyección RST	Subunidad 1	Subunidad 2	Subunidad 3	Subunidad 4	Subunidad 5	Subunidad 6
Ingresos brutos	\$ 224.031.000	\$180.000.000	\$216.000.000	\$180.000.000	\$108.000.000	\$141.429.000
Tarifa	2,8%	2,0%	2,8%	2,0%	2,0%	2,0%
Empleados	1	1	2	1	1	1
<b>Impuesto Bruto</b>	<b>\$ 6.272.868</b>	<b>\$ 3.600.000</b>	<b>\$ 6.048.000</b>	<b>\$ 3.600.000</b>	<b>\$ 2.160.000</b>	<b>\$ 2.828.571</b>
<b>Pago Total</b>	<b>\$ 4.372.868</b>	<b>\$ 3.600.000</b>	<b>\$ 6.048.000</b>	<b>\$ 3.600.000</b>	<b>\$ 2.160.000</b>	<b>\$ 1.604.991</b>
<b>Pago actual</b>	<b>\$13.845.000</b>	<b>\$0</b>	<b>\$0</b>	<b>\$274.000</b>	<b>\$0</b>	<b>\$0</b>

Fuente: Elaboración propia

En el caso de la Subunidad 1, se evidencia que el pago de impuesto sería menor si acogiera el RST, al compararla con los impuestos que ha pagado por ser responsable de IVA. En cambio, para las demás subunidades de análisis, sería un incremento en su presión fiscal, puesto que no están obligados a pagar ICA ni IVA al ser no responsables de IVA. Con el RST estarían obligados a pagar una declaración anual consolidada que integra ICA, pero los excluye de pagar IVA por la actividad económica que realizan.

Las tarifas de la declaración dependen de una estimación de los ingresos brutos y, como todas las subunidades de análisis, están entre un rango de 0 a 202'193.000, la tarifa está entre el 2% y el 2,8%. Se les practican descuentos por aportes a pensiones a solo dos subunidades, por lo que su pago total es inferior al impuesto bruto. Además, ninguna subunidad de análisis cumple con el requisito del RST para exonerar el pago a parafiscales y salud, ya que la Ley 2010 de 2019 reglamenta que, si están inscritos como independientes, deben tener como mínimo dos empleados para que se cumpla la exoneración

### Crecimiento económico

Los tenderos afirman que, si pagaran menos impuestos, usarían ese dinero para invertir en su negocio, incrementar mercancías y comprar nuevos productos. Ahora bien, la mitad de los entrevistados tienen intenciones de acogerse, pero por diferentes razones no lo hacen: “no tendría que pagar tanto si las ventas están tan malas” (Subunidad 1, comunicación personal, 30 de agosto de 2020) y “Si lo adopto es porque las ventas están buenas” (Subunidad 4, comunicación personal, 24 de septiembre de 2020). Y, por otro lado, los que no tienen intenciones de acogerse, se debe a que des-

confían del manejo de los recursos por parte del gobierno. Presentan las siguientes razones: “no, si el gobierno me rebaja para que pague impuestos es porque me lo va a cobrar en algo más”. (Subunidad 2, comunicación personal, 21 de septiembre de 2020) o “eso solo funcionaría para gente que paga muchísimo, no para los pequeños porque eso es robo” (Subunidad 3, comunicación personal, 23 de septiembre de 2020).

### **Flujo de caja**

Las características comunes están relacionadas al inconformismo de las retenciones, no están de acuerdo en que les deban retener. Además, los entrevistados afirman que no están en la obligación de declarar y pagar renta porque si no tienen el dinero suficiente para pagar proveedores y servicios, mucho menos para pagar renta. Hacen alusión a expresiones como “ahorita no se está sacando ni siquiera para comer” (Subunidad 4, comunicación personal, 24 de septiembre de 2020) o “a veces uno se queda corto y toca mirar a ver cómo consigue” (Subunidad 5, comunicación personal, 24 de septiembre de 2020).

### **Formalidad**

Todos los entrevistados tienen un negocio familiar, en el que los trabajadores son los mismos integrantes de la familia, de manera que la mayoría son beneficiarios en los aportes a salud y no pagan pensión ni tienen intenciones de pagarla a futuro. Además, no les interesa el uso de transacciones por tarjetas débito o crédito porque prefieren manejar todo de contado. Según las siguientes afirmaciones: “la gente ya está acostumbrada así, a traer su billetico” (Subunidad 6, comunicación personal, 13 de octubre de 2020), “yo todo lo pago de contado” (Subunidad 1, comunicación personal, 30 de agosto de 2020) o “me sirve más a contado” (Subunidad 5, comunicación personal, 24 de septiembre de 2020). Esto quiere decir que no tendrían los descuentos por aportes a pensión ni por transacciones.

### **Evasión Fiscal**

Existe una desconfianza por parte de los tenderos con el RST, ya que consideran que solamente expiden normas tributarias para extraer rentas a los comerciantes. Ellos se cuestionan ¿qué se hace con los impuestos?, porque no los ven reflejados en el crecimiento del país, no los ven en infraestructura, seguridad, salud, entre otros. También se percibe que ellos pagarían los impuestos si fuera lo justo, es decir, que el valor sea acorde con lo que ellos

ganan. Esto se infiere por expresiones como “si tengo con que, la pagaría” (Subunidad 5, comunicación personal, 24 de septiembre de 2020). Por esa razón, se afirma que los entrevistados no tienen claro el concepto de evasión, puesto que están evadiendo al tener solamente un registro manual y manejar todo de contado para no generar reportes en la DIAN.

## Discusión

Para los entrevistados, no es clara la simplicidad del RST en cuanto a su cálculo, lo ven confuso, debido a la desinformación, ya que desconocen la existencia de este. Retomando a Cárdenas y Herrera (2018), se afirma que por falta de divulgación, el monotributo en Colombia no tuvo éxito, ya que también había confusión en los conceptos y beneficios que lo componían. De la misma manera, puede pasar con el RST porque no es claro para los comerciantes la integración de los impuestos (renta, IVA e ICA) ni los descuentos por aportes a pensiones ni por transacciones. Además, hay un desconocimiento a la hora de diligenciar los formularios correspondientes.

La claridad en la declaración y pago del simple es una de las principales ventajas que expone la DIAN (2019) sobre el RST, ya que se presenta una única declaración anual y se pagan anticipos bimestrales que integran varios impuestos y, en la liquidación del impuesto, no se tienen presentes exenciones ni deducciones. No obstante, al observar la percepción de los tenderos en esta categoría se indica que un impuesto simple para su pago sería aquel que envíe declaración tributaria con el monto del impuesto liquidado y listo para el pago por parte del contribuyente, ya que no cuentan con el conocimiento técnico para hacer una liquidación por más simple que parezca, ni en lo concerniente a la administración de impuestos, ni el tiempo para realizar el aprendizaje e implementación. Esto se demuestra en frases como: “si fuera como un recibo de la luz que a uno le llega por \$300.000, yo lo pago” (Subunidad 6, comunicación personal, 13 de octubre de 2020). Desconocen, entonces, que en la página web de la DIAN hay un apartado para el RST, en el que hay una serie de enlaces que muestran cómo se debe diligenciar el formulario 2593 para los anticipos bimestrales y para la declaración anual. Todo esto ocurre porque solo se puede acceder al formulario si tienen RUT, firma electrónica y si están inscritos en el RST.

Se denota una ambivalencia entre la tarifa justa del impuesto y su intención de contribuir y funcionar de manera legal: sólo si la tarifa es mínima

y si tienen el dinero pagarían; esto se evidencia en frases como: “Si, porque la tarifa es mínima y si tengo con qué, la pagaría” (Subunidad 5, comunicación personal, 24 de septiembre de 2020) o “Yo lo pagaría dependiendo de las ventas” (Subunidad 6, comunicación personal, 13 de octubre de 2020). Cabe aclarar que, en las unidades de análisis, no se percibe con claridad el concepto de retención en la fuente como recaudo anticipado del impuesto de renta, esto ocurre porque en su mayoría son no responsables de IVA. Esta es una de las ventajas que debería ser aprovechada por la administración de impuestos, ya que posibilita un mejor flujo de caja para los contribuyentes y un cambio en su percepción de justicia en la tarifa.

De acuerdo con los entrevistados, se denota la intención de invertir el ahorro en impuestos en su negocio. Se demuestra en frases como: “invertiría el dinero en adquirir nuevos productos y en incrementar el volumen de mercancías” (Subunidad 1, comunicación personal, 30 de agosto de 2020), pero no puede establecerse el impacto que una disminución real tenga en la inversión a nivel agregado. Según la DIAN (2019), el RST reduce la presión fiscal al integrar varios impuestos; por otra parte, reduce sus costos transaccionales y administrativos al estar exonerados de los pagos parafiscales y salud e impulsa la formalidad con unos descuentos en su liquidación, como los aportes pensionales por parte de los empresarios (Cámara de Comercio de Bogotá, 2019). Sin embargo, solamente uno de los entrevistados tendría una reducción en su presión fiscal, puesto que al comparar la proyección del RST con su régimen contributivo (responsables de IVA), se ve una disminución en sus cargas formales y sustanciales; pero para los que no son responsables de IVA, al comparar la proyección del RST con su no pago de impuestos, se evidencia un aumento en sus cargas tributarias, a razón de que no cumplen con los requisitos para adquirir los descuentos que se les puede efectuar para el pago total de la declaración anual: no se estaría impulsando, entonces, la formalidad a la que aspira la DIAN.

Como puede observarse, los contrastes encontrados entre la teoría, las afirmaciones de la administración de impuestos y los contribuyentes actuales potenciales son importantes; la divulgación del RST, la simplicidad del cálculo y la reducción de las cargas formales y sustanciales son afirmaciones no percibidas por los contribuyentes, por lo que es necesario que la administración de impuestos reevalúe su relación con el contribuyente.

## Conclusiones

El objetivo de este artículo fue analizar las percepciones sobre los factores que favorecen u obstaculizan la adopción del RST por parte de los minimercados del barrio Villa María en la Localidad de Suba, con el propósito de determinar los elementos que harán viable o no la acogida voluntaria del RST.

Los resultados muestran que la percepción del RST por parte de los minimercados del barrio Villa María en la Localidad de Suba se puede dividir en: los tenderos con intenciones de acogerse porque perciben que podrían pagarlo si tienen con qué, y los tenderos que no se acogerían porque desconfían del gobierno. No obstante, las percepciones identificadas a través de la saturación de contenidos por categoría presentan un panorama que desvirtúa las ventajas del RST, de la siguiente manera:

- **Simplicidad en el Cálculo:** El RST, a pesar de tener características del impuesto plano, no logra la simplicidad suficiente en el cálculo, porque ignora las capacidades y recursos de los potenciales contribuyentes. Los tenderos, no están interesados en el cálculo ni declaración del impuesto. Sería funcional que la declaración tributaria fuera enviada ya liquidada por la DIAN sobre los datos reportados de ingreso del tendero.
- **Reducción de Cargas Tributarias:** el RST busca reducir las cargas formales y sustanciales de los contribuyentes. Sin embargo, esto no ocurre debido a que los minimercados, en su mayoría, no son responsables de IVA, por lo que acogerse al RST incrementaría sus cargas tributarias en vez de reducirlas.
- **Presión Fiscal:** el RST no reduciría la presión fiscal sobre los contribuyentes debido a que, dadas las condiciones de operación que poseen (no cumplen con el requisito de tener más de dos empleados), al formalizarse no estarían exonerados de los pagos a parafiscales ni a salud, y, por otra parte, afirma que no tienen un flujo de caja suficiente para pagar impuestos.
- **Ventajas en la operación formal:** El RST impulsa la formalidad con los descuentos que podrían obtenerse en aportes a pensión y por transacciones a través del sistema financiero; sin embargo, los entrevistados prefieren permanecer en la informalidad y no están interesados en recibir una pensión o en bancarizarse, ya que habitualmente se compra todo de contado.

- **Reducción de la Evasión Fiscal:** Se contempla que el RST reducirá la evasión fiscal al implementar la factura electrónica y conducir a los pequeños negocios a la formalidad; sin embargo, lo que se evidencia con las entrevistas es que los posibles contribuyentes actualmente no estarían en la obligación de pagar impuestos.

Adicionalmente, existen tres elementos en la implementación del RST que pueden generar dificultades en el éxito de la iniciativa e incluso hacerla fracasar como ocurrió con el monotributo: el primero, la divulgación por parte de la administración de impuestos es precaria, los dueños de los minimercados no conocen el RST, y lo confunden con el régimen simplificado. El segundo es la concepción de ineficiencia y corrupción del Estado, su justificación en todos los casos es que no pagan impuestos porque desconfían y desconocen sobre el uso que hace el gobierno con estos recursos. El tercero es que, de forma objetiva, observando solamente a una subunidad de análisis que es responsable de IVA, le sería menos gravoso pertenecer al RST; no obstante, el dueño del mini mercado, por sí solo, no comprende esta realidad económica objetiva porque no cuenta con la formación ni el tiempo para evaluar la alternativa, lo que implica que es posible que el RST sea acogido únicamente por las personas que ya se encuentran en la formalidad y además cuentan con la asesoría o conocimiento necesario para comprender la alternativa.

La principal dificultad para abordar esta investigación recayó en el acceso a la información de las subunidades de análisis, las creencias con respecto a los impuestos y la desconfianza de los dueños de los minimercados, quienes restringían su expresión a la hora de participar en la entrevista, por lo que fue difícil obtener sus declaraciones tributarias y la información financiera del negocio como los ingresos brutos. El desarrollo de este trabajo abre las puertas a nuevas investigaciones en el tema, que incluyan unidades de análisis en diferentes localizaciones geográficas, así como análisis cuantitativos en muestras representativas del país, que prueben los resultados

## Referencias

- Actualícese. (30 de octubre de 2019). *Ventajas y desventajas del régimen simple*. Obtenido de sitio web de Actualícese: <https://actualicese.com/regimen-simple/#>
- Boháček, R., & Zubrický, J. (23 de abril de 2012). A Flat Tax Reform in an Economy with Occupational Choice and Financial Frictions. *The Economic Journal*, 122(565), 1313-1345. Obtenido de <https://onlinelibrary.wiley.com/doi/abs/10.1111/j.1468-0297.2012.02527.x>
- Caicedo Orozco, M. C., & Jiménez Montero, S. M. (2018). *Análisis del fracaso en la implementación del monotributo en Colombia (Tesis de especialización)*. Universidad Santiago de Cali.
- Cámara de Comercio de Bogotá. (2019). *Régimen simple de tributación*. Obtenido de sitio web de Cámara de Comercio de Bogotá: <https://www.ccb.org.co/Juntos-reactivando-la-actividad-empresarial/Crece-tu-microempresa/Regimen-simple-de-tributacion>
- Cárdenas Martín, Á. M., & Herrera Pillimue, N. E. (2018). *Análisis del Monotributo en Colombia, caso de pequeños comerciantes en la localidad Rafael Uribe Uribe (Tesis de pregrado)*. Universidad de La Salle. Obtenido de [https://ciencia.lasalle.edu.co/contaduria\\_publica/724](https://ciencia.lasalle.edu.co/contaduria_publica/724)
- Cifuentes Betancourt, J. L. (2019). *Análisis del Impuesto del Monotributo y el nuevo Régimen Simple de Tributación (Tesis de pregrado)*. Bogotá: Universitaria Agustiniiana - UNIAGUSTINIANA. Obtenido de <https://repositorio.uniagustiniana.edu.co/bitstream/handle/123456789/1128/CifuentesBetancourt-JennyLorena-2019.pdf?sequence=1>
- Decreto 624 de 1989 [con fuerza de ley]. Obligación Tributaria. 1989. D.O. No. 51680. [http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/estatuto\\_tributario\\_pr035.html#LIBRO%20OCTAVO](http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/estatuto_tributario_pr035.html#LIBRO%20OCTAVO)
- DIAN. (2019). *Régimen Simple de Tributación -RST-. Beneficios*. Obtenido de sitio web de DIAN: <https://www.dian.gov.co/impuestos/RST/Beneficios/Paginas/default.aspx>
- Duncan, D. (febrero de 2012). Economic Impact of a “Flat” Tax. What have we learned from the Russian Experience? *SPEA Insights*. Obtenido de [https://oneill.indiana.edu/doc/research/duncan\\_economic\\_impact\\_flat\\_tax.pdf](https://oneill.indiana.edu/doc/research/duncan_economic_impact_flat_tax.pdf)
- Duncan, D. (marzo-abril de 2014). Behavioral responses and the distributional effects of the Russian ‘flat’ tax. *Journal of Policy Modeling*, 36(2), 226-240. Obtenido

- de <https://doi.org/10.1016/j.jpolmod.2014.01.011>
- Hall, R., & Rabushka, A. (10 de diciembre de 1981). A proposal to Simplify Our Tax System. *The Wall Street Journal*. Obtenido de <https://web.stanford.edu/~rehall/Proposal%20to%20Simplify%20WSJ%201981.pdf>
- Hernández Sampieri, R., & Mendoza Torres, C. P. (2008). *Metodología de la investigación: las rutas cuantitativa, cualitativa y mixta*. México: McGraw-Hill.
- Hernández Sampieri, R., Fernández, C., & Baptista, P. (2006). *Metodología de la investigación* (Cuarta ed.). México: McGraw-Hill.
- Ley 1819 de 2016. Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones. 29 de diciembre de 2016. D.O. No. 50101. <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=79140>
- Ley 2010 de 2019. Por medio de la cual se adoptan normas para la promoción del crecimiento económico, el empleo, la inversión, el fortalecimiento de las finanzas públicas y la progresividad, equidad y eficiencia del sistema tributario, de acuerdo con los objetivos que sobre la materia impulsaron la Ley 1493 de 2018, y se dictan otras disposiciones. 27 de diciembre de 2019. D.O. No. 51179. <https://dapre.presidencia.gov.co/normativa/normativa/LEY%202010%20DEL%2027%20DE%20DICIEMBRE%20DE%202019.pdf>
- Marín Suarez, D. F., & Moncada Rodríguez, H. J. (2018). *Viabilidad de la aplicación del Monotributo en Colombia caso Suba Rincón (Tesis de pregrado)*. Bogotá: Universidad de La Salle. Obtenido de [https://ciencia.lasalle.edu.co/contaduria\\_publica/696/](https://ciencia.lasalle.edu.co/contaduria_publica/696/)
- Mele, M. (2019). On Italy's Flat Tax Needs and Sustainability of the Public Budget. *Research in World Economy*, 10(3). Obtenido de <http://www.sci.edu.ca/journal/index.php/rwe/article/view/15943/9931>
- Moya, P. (2 de julio de 2018). Las razones por las cuales fracasó el monotributo, el impuesto de los negocios pequeños. *Revista Semana*. Obtenido de <https://www.semana.com/impuestos/articulo/monotributo-por-que-no-funciona-el-monotributo/76765/>
- Panadés, J. (abril de 2012). Tasa impositiva única y cumplimiento fiscal. *El Trimestre Económico*, LXXIX (2)(314), 311-332. Obtenido de <http://www.scielo.org.mx/pdf/ete/v79n314/2448-718X-ete-79-314-00311.pdf>

- Real Academia Española. (s.f.). *divulgación*. Obtenido de sitio web de Real Academia Española: <https://dle.rae.es/divulgación>
- Varela Candamio, L., López Rodríguez, J., & Faina, A. (s.f.). Comparación entre los mínimos personales incrementados y el impuesto sobre la renta tradicional de las personas físicas. El caso de España. *El Trimestre Económico*, 81(323), 687-719. Obtenido de [http://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci\\_abstract&pid=S2448-718X2014000300687&lng=es&nrm=iso](http://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci_abstract&pid=S2448-718X2014000300687&lng=es&nrm=iso)
- Yin, R. (2009). *Case study research: Design and methods*. Thousand Oaks: Sage.
- la contabilidad medioambiental empresarial. *Revista de Contaduría Universidad de Antioquia*, 54, 55-78
- Gray, R. (2002). Acerca del desorden, los sistemas y la sustentabilidad: Hacia una contabilidad y unas finanzas más sociales y ambientales. *Contabilidad y Auditoría*, 17.
- Hauque, S. y Di Russo de Hauque, L. (2012). Contabilidad Social: el eje integrador de las ramas contables. *Escritos Contables y de Administración*, 3(2), 75-114.
- Index Mundi (s. f.). *Índice de Gini - Ranking de países*. <https://www.indexmundi.com/es/datos/indicadores/SI.POV.GINI/rankings>.
- Iñiguez, L. y Antaki, C. (1994). El análisis del discurso en psicología social. *Boletín de Psicología*, 44, 57-75.
- Larrinaga, C. (1997). Consideraciones en torno a la relación entre la contabilidad y el medio ambiente. *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, 26, 957-991.
- Machado, M. (2004). Dimensiones de la Contabilidad Social. *Revista Legis Internacional de Contabilidad y Auditoría*, 17.
- Mesías, O. (s. f.). *La investigación cualitativa*, Universidad Central de Venezuela, Doctorado en Urbanismo, Seminario de Tesis. [https://www.academia.edu/22351468/LA\\_INVESTIGACION\\_CUALITATIVA](https://www.academia.edu/22351468/LA_INVESTIGACION_CUALITATIVA).
- Ministerio de Cultura (2020, 12 de febrero). *Gobierno emite Declaratoria en firme de Galeón San José como Bien de Interés Cultural del Ámbito Nacional*. <https://www.mincultura.gov.co/prensa/noticias/Paginas/Gobierno-emite-Declaratoria-en-firme-de-Gale%C3%B3n-San-Jos%C3%A9-como-Bien-de-Inter%C3%A9s-Cultural-del-%C3%81mbito-Nacional.aspx>.
- Mora, G., Mejía, E. y Montes, C. (2017). *Marco conceptual de la contabilidad social, camino de la sociocontabilidad*. Universidad del Quindío.

- Moreno, M. (2010). ¿Qué es el Coeficiente de Gini? El Blog Salmón. <https://www.elblogsalmon.com/conceptos-de-economia/que-es-el-coeficiente-de-gini>.
- Notimérica (2018). ¿A cuánto asciende el valor del tesoro del Galeón San José? <https://www.notimerica.com/cultura/noticia-cuanto-asciende-valor-tesoro-galeon-san-jose-20180525122227.html>.
- Olaya, V. (2019, 22 de septiembre). *Los 600 metros cúbicos de tesoro que guarda el 'San José'*. El País. [https://elpais.com/cultura/2019/09/19/actualidad/1568911855\\_433197.html](https://elpais.com/cultura/2019/09/19/actualidad/1568911855_433197.html).
- Patrimonio cultural (s. f.). En *EcuRed*. [https://www.ecured.cu/Patrimonio\\_Cultural](https://www.ecured.cu/Patrimonio_Cultural).
- Páramo, G. (1989). *Lógica de los Mitos: lógica paraconsistente* (ponencia). V Congreso de Antropología en Colombia, Villa de Leyva.
- Quijano, A. (1988). *Modernidad, identidad y utopía en América Latina*. Sociedad & Política Ediciones.
- Quinche, L. (2008). Una evaluación crítica de la contabilidad ambiental empresarial. *Revista de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de Colombia*, 16(1).
- Redacción El Tiempo (2016). *El 64 % de hogares rurales no cuentan con acceso a la tierra*. El Tiempo. <https://www.eltiempo.com/economia/sectores/desigualdad-en-la-propiedad-de-la-tierra-en-colombia-32186>.
- Restrepo, E. (2012). *Intervenciones en teoría cultural*. Ediciones UC.
- Rodríguez, D. y Sánchez, L. (2013). Implicaciones Contables del Origen y Evolución del Concepto de Contabilidad Socioambiental. *Sinapsis*, 5, 86-95. 2013.
- Segrelles Serrano, J. (2018). La desigualdad en el reparto de la tierra en Colombia: obstáculo principal para una paz duradera y democrática. *Análisis de Geografía*, 38(2), 409-433.
- Suescún, C. y Fuerte, A. (2017). *La escandalosa desigualdad de la propiedad rural en Colombia*. Razón Pública. <https://razonpublica.com/la-escandalosa-desigualdad-de-la-propiedad-rural-en-colombia/>.

# Gobernanza para la implementación del Sistema Integrado de Transportes (SIT) de Arequipa<sup>1</sup>

Julio César Guerra Carrillo<sup>a</sup>

## Información del artículo

Recibido: 27/07/2020

Aceptado: 30/05/2021

## Clasificación JEL:

M190

Este es un artículo Open Access bajo la licencia CC BY NC [<https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0>]

## Enlace DOI

<https://doi.org/10.24142/rvc.n23a4>

## Sugerencia de citación

• Guerra, J. (2021). Gobernanza para la implementación del Sistema Integrado de Transportes (SIT) de Arequipa. *Revista Visión Contable*, 23, 65 – 102. <https://doi.org/10.24142/rvc.n23a4>

## Governance for the Implementation of the Sistema Integrado de Transportes (SIT) of Arequipa

### Resumen

El estudio que se presenta aquí tuvo como objetivo identificar los factores que influyen en el desarrollo de la gobernanza, con el fin de implementar el Sistema Integral de Transporte (SIT) con enfoque de movilidad urbana sostenible (MUS) en la metrópoli de Arequipa, centro dinamizador del sur del Perú. Hace 19 años se empezaron los estudios del SIT, y en el 2010 iniciaron la construcción de la infraestructura y la licitación de rutas. Actualmente están superándose varios escollos frente a la implementación del SIT a partir de la firma del pacto por la Movilidad de Arequipa. Para esta investigación cualitativa y caso de estudio se han analizado las opiniones de los diferentes actores representativos, incluidos los usuarios de transportes. La conclusión del estudio propone, como parte de la gobernanza, fortalecer el liderazgo del alcalde, respaldado por una institucionalidad fuerte y validada en un pacto con los actores institucionales, sociales y empresas involucradas. Adicionalmente, deben desarrollarse políticas y normas desde el gobierno nacional para incentivar las iniciativas locales, de modo que se garantice el financiamiento junto con los tres niveles de gobierno. La gobernanza requiere, además, explorar las condiciones culturales para el empoderamiento del SIT, identificada como una categoría emergente.

### Palabras clave

Gobernanza; Institucionalidad; Transporte urbano; Pacto social.

### Abstract

The study presented here aimed to identify the factors that influence the development of governance, in order to implement the Sistema Integrado de Transporte (SIT) with a focus on sustainable urban mobility (MUS) in Arequipa, the main dynamizing city of southern Peru. SIT studies began 19 years ago, and in 2010 the construction of the infrastructure and the bidding of routes began. Currently, several obstacles are being overcome in the face of the implementation of the SIT after the signing of the Pact for Mobility in Arequipa. For this qualitative research and case study, the opinions of the different representative actors, including transport users, have been analyzed. The conclusion of the study proposes (as an act of governance), to strengthen the city mayor's leadership, supported by a strong and validated institutional framework in a pact with the institutional, social, and corporate stakeholders involved. Additionally, the national government should enact policies and norms to encourage local initiatives, so that financing is guaranteed together with the three levels of government. Governance also requires exploring the cultural conditions for the empowerment of the SIT, identified as an emerging category.

### Keywords

Governance; Institutionalality; Urban transport; Social pact.

<sup>1</sup> Investigación realizada para optar al grado de doctor en Gestión Pública y Gobernabilidad en la Universidad Cesar Vallejo (Perú).

<sup>a</sup> Docente universitario. Arquitecto y magíster en gestión pública con diversos estudios internacionales de especialización en gestión pública, cooperación internacional, ordenamiento territorial y desarrollo territorial. Correo electrónico: [jugueca@hotmail.com](mailto:jugueca@hotmail.com). ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-9907-3709>

## Introducción

Varios estudios abordan los temas de gobernanza en la movilidad urbana sostenible (MUS) en el escenario mundial y nacional. Estos han evaluado y sistematizado las perspectivas para la solución a los problemas derivados del transporte urbano durante los últimos 20 años (habida cuenta de la construcción de ciudades del futuro con el enfoque de MUS), y han identificado los factores sustanciales que están permitiendo mejoras: en el ámbito nacional, el financiamiento existente de parte de los gobiernos de turno y la fuerte decisión y capacidades de los gobiernos de turno; y en el ámbito local, el alto compromiso de los diferentes actores para desarrollar una nueva visión de ciudad junto con la reforma del transporte, y el desarrollo de una alta tecnología de información que permita verificar la calidad de los servicios de transporte a los usuarios (De Gregorio, 2014; Lizárraga, 2016).

En los antecedentes de estudios latinoamericanos, Acosta (2015), Peolla *et al.* (2017), Quintero (2017) y Jans (2017) concuerdan en las condiciones del escenario social y político de una ciudad latinoamericana y, con ello, establecen alternativas al sistema de transporte sustentadas en tres factores:

- a. El modelo de ciudad, cuyo desarrollo pretende darse a el futuro.
- b. La forma de gestión de la ciudad o gobernanza
- c. La eficiencia del sistema de transporte urbano, que permite dar calidad al servicio.

Según estos mismos autores, que estudiaron experiencias realizadas en ciudades chilenas, mexicanas y argentinas, la gobernanza resulta el factor fundamental de éxito para los procesos de reforma del transporte. Estos últimos precisan políticas como disminuir el nivel de centralismo de los gobiernos nacionales y mejorar las capacidades de organización de las entidades locales competentes; diseñar políticas nacionales desde las experiencias locales (muchas de ellas diferenciadas); y componer un acuerdo de financiamiento, puesto que en los gobiernos subnacionales latinoamericanos no cuentan con los recursos suficientes. Todo lo anterior supone una necesaria cooperación entre el gobierno nacional y los subnacionales, debido a que en países latinoamericanos son difíciles de articular por los intereses políticos existentes en cada nivel de gobierno.

El tema de buen gobierno es complementado por Netto y Ramos (2017), al igual que Pangbourne *et al.* (2018): estos apuntan como factor desenca-

denante de una reforma de transportes urbano a los poderes compensatorios, así como a arreglos entre actores públicos y privados de la ciudad que han permitido la aplicación y cumplimiento de la regulación al tratarse de servicios dados por privados, para lo cual se requiere generar y formalizar plataformas participativas horizontales. En muchos casos, las empresas resultan actores de incidencia en la propuesta y la validación de las políticas públicas en el transporte para cumplir tales regulaciones. Así mismo, los estudios realizados por el BID (2013) y Romero y Lugo-Morín (2018) sostienen que la eficiencia del transporte en ciudades en América Latina ha conocido mejores resultados en ciudades con alto grado de desarrollo de la gobernanza, aun tomada en cuenta la carencia de recursos financieros en los gobiernos locales.

Otros estudios consideran que el desarrollo de las ciudades en el futuro depende de la sostenibilidad de sus servicios, para lo cual proponen cumplir los objetivos de desarrollo sostenible (ODS) a nivel mundial. Figueroa *et al.* (2015) y la Fundación Mapfre (2013) se expresan a favor de la modificación de los procesos de urbanización; la implementación de medidas de MUS; la creación de varios centros atractores en la ciudad que permitan acortar desplazamientos; el mayor uso de áreas y espacios verdes; la innovación en pro de un menor uso de energía y del uso de tecnología limpia; el desarrollo de áreas de almacenamiento de agua; y la creación de comunidades inclusivas y comprometidas con la conservación del patrimonio; concluyendo que será el tratamiento de la ciudad la que establecerá generar mecanismos para resolver progresivamente el transporte urbano.

Estudios que preceden esta investigación, tales como los de The Worldwatch Institute (2016) y Salas (2016), establecen que resulta fundamental hablar del funcionamiento eficiente del servicio de transporte urbano en una reforma del transporte. Para ello se plantean la tenencia o disponibilidad de información para organizar la oferta y la demanda de los desplazamientos, asunto relacionado con la construcción de ciudades inteligentes; el uso de tecnología renovable en la energía del servicio de transporte<sup>2</sup>; la gestión eficiente para el manejo y tamaño de la flota de buses junto con su respectiva racionalización, a fin de reducir el costo de la tarifa (Odette y Melo, 2017; Curiel, 2016); y la necesaria innovación en el uso de infraes-

<sup>2</sup> Esto se puso en práctica en Curitiba (Brasil) a través del uso del gas natural, y en la actualidad se plantean soluciones basadas en el uso de la electricidad.

estructura para los servicios de transporte, que no significa un costo excesivo (Dullius *et al.*, 2017; López-Ghio *et al.*, 2018).

En el Perú, los estudios de la reforma del transporte han tenido diversos enfoques –eminentemente de ingeniería vial, por su aplicación al sistema de inversiones y de gestión relacionados al rol de la municipalidad y del MTC–. A partir del 2005 se hizo énfasis en la necesidad de incorporar el enfoque de MUS en la gestión del transporte: a este respecto se recalcó la necesidad de disponer de una autoridad municipal con capacidad de regulación, y de la adecuación de la infraestructura de acuerdo con nuevos estándares (Visaga, 2015). Además, se reforzó la gobernanza con base en una autoridad para destrabar los círculos viciosos de corrupción (Guerra-García, 2016), y se estableció como fundamento que el desarrollo de información tecnológica en la operación de un sistema integrado debía ser transparente para el control de la autoridad y de la sociedad civil. Poole (2017) hace énfasis en las funciones de regulación, control y fiscalización de los sistemas de transporte de Lima para articular los intereses de los transportistas con la municipalidad. Otros estudios remarcan la reforma del transporte orientadas a resolver las externalidades generadas por el modelo de transporte urbano, cuyas causas principales son la ausencia de proyectos y medidas con un enfoque de MUS al constatarse la ineficiente inversión pública en infraestructura; la ausencia de planes integrados; y la escasez de acuerdos con los diferentes actores (Flórez y Sánchez, 2018). Caycho (2017) analiza la importancia de la intermodalidad pensada, ante todo, en articular al peatón y el ciclista con los servicios de transporte de Lima.

Las experiencias en Europa y Latinoamérica definen la gobernanza como un buen gobierno: es el arte de decidir de forma democrática con los diferentes actores competentes. Ello requiere liderazgo y voluntad política de la autoridad para realizar o impulsar pactos entre los actores y lograr que estos se articulen con los diferentes niveles de gobierno, de tal manera que exista complementariedad respecto de sus competencias.

Una de las condiciones estratégicas para la gobernanza es el desarrollo de la institucionalidad del territorio, que consta de varios elementos: la precisión de roles y competencias del conjunto de actores, especialmente de los niveles de gobierno; el establecimiento de mecanismos de concertación para la aprobación de políticas públicas; la aplicación de medidas específicas de proyectos y actividades; y la evaluación de los efectos de estas políticas y medidas en el ciudadano. Lo anterior demanda organización y

disponibilidad de la información para evaluar los resultados de las medidas establecidas por el gobierno (De Mesa, 2019; Zavala, 2015).

Frente a la existencia de situaciones evidentes de corrupción, Fernández *et al.* (2017) y Sandoval (2016) apuntan que una característica fundamental del buen gobierno (llámese también gobernanza) radica en presentar mecanismos explícitos de transparencia y una fuerte y permanente de rendición de cuentas a los diferentes actores. A ello se suman una reforma de los diferentes órganos competentes para articular acciones encaminadas a hacer frente a la corrupción. Esto último demanda desarrollar dos liderazgos básicos para la gobernanza: institucional y democrático.

Estos liderazgos están ligados a condiciones psicológicas, sociales y empresariales. Al respecto, Cervantes (2018) concluye que el liderazgo requiere la búsqueda de un consenso (amigable o participativo) de una mayoría, en contraposición al autoritarismo. De igual modo, establece que el ejercicio del liderazgo personal debe darse cuando las instituciones están en formación o requieren cambios estructurales. Para ello se debe analizar la situación y concebir una propuesta o dirección consensuada con los actores involucrados. Estos, a su turno, deben ejecutar procesos de empoderamiento de los demás actores y de la población en general.

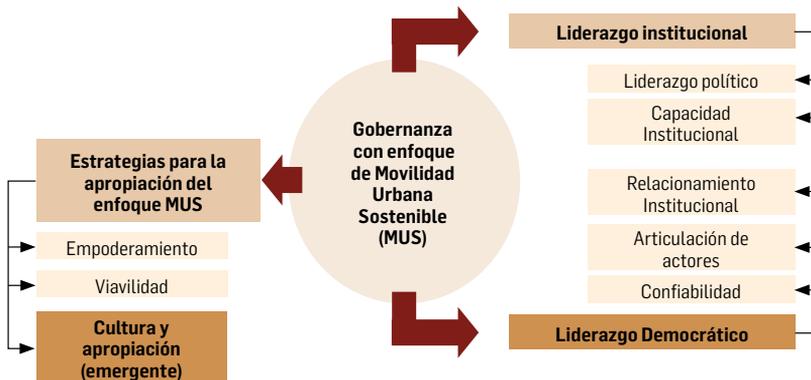
El liderazgo institucional exige contar con un líder político que ejerza autoridad y convoque a otros actores, a la vez que tenga capacidades técnicas en la institución en que ejercerá el liderazgo; recibirá acompañamiento para dirigir, regular, hacer seguimiento y controlar los procesos que permitirán lograr la reforma planteada. El liderazgo democrático, a su turno, está relacionado de modo específico con los mecanismos de participación (relación y coordinación institucional de acuerdo a los roles y competencias de cada actor): el líder convoca, fortaleciendo la institucionalidad; y genera confiabilidad entre todos a través de la aprobación y control de las reformas.

Para la solución a los problemas generados por el transporte urbano, la gobernanza requiere un enfoque de MUS, sustentado en acercar los servicios, equipamientos y empleo al ciudadano para disminuir la cantidad de desplazamientos, en lugar de continuar con la lógica de seguir ampliando la infraestructura vial –acción que no ha dado lugar a una reducción en la circulación de vehículos–. Esto plantea un reto en la estructura de la ciudad: desarrollar un modelo compacto, de tal manera que disminuyan las necesidades de desplazamiento y se incentive el uso de vehículos no motorizados, tales como las bicicletas, para distancias cortas. A esto se añadiría el uso de

sistemas de transporte masivo para desplazamiento largos, con preferencia sobre el resto de los vehículos. En este marco, la implementación de un SIT requiere actuar necesariamente con el enfoque de la MUS.

Quintero (2015; 2017) y Guerra-García (2016) definen la MUS como un enfoque para lograr que los ciudadanos, sin distinción alguna, accedan a los servicios de la ciudad: se reduce el número de viajes; se recorren menores distancias; y disminuye el uso del auto privado y, en lugar de ello, se incentiva el uso del transporte sin motor, con lo que se da preferencia a modos y medios de transporte público más eficientes que emplean combustibles amigables con el ambiente y menos contaminantes (energía solar, eléctrica o eólica). Con esto mejora la calidad de vida de los ciudadanos y se contribuye a la mitigación del cambio climático.

**FIGURA 1.** Esquema del modelo conceptual de la gobernanza con enfoque de MUS



Fuente: elaboración propia.

El SIT es un modelo de servicio de transporte urbano que busca la eficiencia mediante la articulación de sus componentes de funcionamiento: operación, recaudo y tarifa unificada, mantenimiento, infraestructura e intermodalidad, entre otros. Ortega y Melo (2017), Romero y Lugo-Morín (2018) y Viego (2016) consideran necesario un SIT para desarrollar eficiencia en el transporte urbano, siempre y cuando la calidad del servicio guarde relación estrecha con las expectativas de los ciudadanos usuarios en relación con mejoras en cuanto a tiempo de desplazamiento y confort.

Frente a ello, los ofertantes del servicio deben mejorar; requerirán medios de transporte con menos uso de energía, costos de pasajes ajustados a los servicios e información accesible y oportuna para la población.

Los componentes de un SIT han sido definidos en el marco de la política nacional de transporte urbano: integración física, dada por la infraestructura que sostiene el servicio con característica de intermodalidad; integración tarifaria y sistema de recaudo (unificación de criterios de los precios de los pasajes y el uso de medios de pago único); integración operacional (sistemas tecnológicos únicos para el control de frecuencias, semaforización, mantenimiento e información a la población); y uso de sistemas sostenibles en términos ambientales (energías de los medios de transporte limpio).

**FIGURA 2.** Esquema del modelo conceptual del SIT



Fuente: elaboración propia.

Todos estos estudios y definiciones han sido incorporados por la Municipalidad Provincial de Arequipa (MPA) en la creación del SIT en los estatutos de Sitransporte. En tal contexto se nombra el SIT como un sistema masivo de movilidad urbana sostenible que integra varios tipos de servicio de transporte en cuanto a infraestructura especializada (vías, paraderos, otros), tecnología (información de la operación, todos los vehículos tienen frecuencias adecuadas a las demandas de la población, gestión y control de flota), tarifas y sistema de recaudo (para definir costos de pasajes), control único semaforizado e información al usuario, y uso de energía limpia. El fin

de tal iniciativa es brindar un servicio óptimo, eficiente y con cobertura a toda la ciudad de Arequipa.

## Materiales y método

El objetivo de la investigación se centró en identificar las condiciones desarrolladas en Arequipa para la implementación del SIT, y brindar con ello lineamientos estratégicos para consolidar un modelo de gobernanza de la movilidad urbana sostenible, a través del cual se implementara el SIT en esta metrópoli –que, además, sea replicable en otras ciudades peruanas en proceso de metropolización–.

La ciudad de Arequipa, segunda del Perú, con 1,1 millones de habitantes y centro motor del sur del país, afronta con creces los impactos negativos en la salud, en la economía y en el ambiente urbano debido al actual sistema de transporte, ineficiente e ineficaz, con el que cuenta. Los estudios de ingeniería para la reforma del transporte en Arequipa iniciaron el año 2000; nueve años después comenzó la implementación del SIT. Pasados 19 años, 6 gestiones municipales y 5 gobiernos nacionales, a marzo del 2020, el sistema aún no ha entrado en operación y la población de la ciudad de Arequipa, que en un momento se llenó de expectativas, ha dejado de creer la capacidad de sus autoridades para dar viabilidad a este ansiado proyecto.

La presente investigación tiene un enfoque cualitativo fenomenológico y de estudio de caso. En esta medida, la revisión del caso estudiado se explica por el análisis de la percepción de los actores involucrados en el transporte urbano de Arequipa (a través de entrevistas), comparado con el marco teórico y el análisis de la documentación existente (marco de política nacional y local de Arequipa en materia de planificación y transportes) a través del método de triangulación de datos y de instrumentos.

Visto el tema en torno del cual orbita la presente investigación sobre gobernanza, el foco principal ha sido la percepción de los actores participantes en los últimos años de la propuesta para la movilidad urbana y el transporte público en Arequipa. Se han considerado como actores en el sector de transportes a los políticos o autoridades municipales con capacidad de decidir sobre políticas y la gestión pública; el sector académico con capacidad de incidir en propuestas técnicas; el de los transportistas, que son los operadores de servicio; y los representantes de los usuarios en or-

ganizaciones sociales En todos los casos, los criterios de selección han sido los mismos: que los actores fueran representantes de sus instituciones y hubieran participado activamente en la decisión de llevar a cabo el proceso de implementación del SIT Arequipa en 2018 y 2019 (votando a favor o en contra); en total se entrevistó a 17 participantes. Así mismo, se hizo una encuesta en línea mediante redes sociales de Arequipa, en la que participaron 43 personas para confirmar las afirmaciones de los entrevistados.

**TABLA 1.** Matriz de operacionalización del estudio

Categorías	Subcategorías	Criterios	Actores entrevistados*				
			E	LP	LS	T	U
Gobernanza con enfoque de MUS	Estrategias para la apropiación del enfoque MUS	Empoderamiento del enfoque MUS	4	3	3	3	4
		Viabilidad en el territorio del enfoque MUS	4	3	3	3	4
	Liderazgo institucional	Liderazgo político	4	3	3	3	4
		Capacidad técnica institucional para el funcionamiento de un SIT (planeación, regulación, seguimiento y control)	4	3	3	3	
	Liderazgo democrático	Relacionamiento interinstitucional	4	3	3	3	
		Articulación de actores	4	3	3	3	
		Confiabilidad entre actores	4	3	3	3	4
SIT	Funcionamiento integral del sistema de TU.	Integración física	4	3	3	3	4
		Integración operacional	4	3	3	3	4
		Información para el funcionamiento del sistema	4	3	3	3	4
		Integración tarifaria y de medios de pago	4	3	3	3	4

\*E = especialistas (4 personas); LP = líderes políticos (3 personas); LS = líderes sociales (3 personas); T = transportistas (3 personas); U = usuarios (4 personas).

Fuente: elaboración propia.

La elaboración del estudio ha considerado la autorización de las instituciones para aplicar los instrumentos; la veracidad de la información documental; la credibilidad de las opiniones producto de las entrevistas realizadas; el consentimiento informado (autorización para publicar nombres de instituciones o de personas; el respeto a los derechos de autoría (a través de las citas y referencias según el estilo APA); y el cuidado de no manipular la información.

## Resultados

### La política y la normativa nacionales hacia un transporte público sostenible en ciudades del Perú

Los intentos de la reforma del transporte en el Perú datan del 2001, con las acciones realizadas por la Municipalidad de Lima para la implementación del “Metropolitano”. Su marco legal corresponde a: 1) la Ley Orgánica de Municipalidades (2003), en la que se establece que las competencias correspondientes al servicio de transporte urbano son de carácter exclusivo para las municipalidades provinciales; 2) el Reglamento Nacional de Tránsito (2001), que precisa las competencias del Ministerio de Transporte en materia de vías y tránsito; y 3) la ley del Sistema Nacional de Inversiones Públicas (2000), que establece los criterios para el financiamiento de proyectos públicos. Además, el proceso de descentralización y modernización del Estado se promovió desde el 2002 con la aprobación de la Ley de Bases de Descentralización, en aras de fortalecer a los gobiernos subnacionales para que asumieran con mayores capacidades y autoridad la reforma del transporte. Años más tarde, en 2009, se aprobó la Ley General de Transporte y Tránsito Terrestre (n.º 27181), en la que se especificaron las competencias de los tres niveles de gobierno para implementar los sistemas de transporte urbano en materia de regulación, normatividad, ejecución y fiscalización. Esta ley, que fue objeto de modificaciones en los años 2013, 2016 y 2018, siempre mantuvo la denominación de sistemas de transporte masivo, y sirvió para la creación del metropolitano y el metro de Lima.

En el marco de la modernización del Estado se estableció mejorar la gestión pública, especialmente en materia del Sistema Nacional de Inversiones Públicas (SNIP) y en la intervención de los privados en los servicios públicos, aspectos fundamentales para el servicio de transporte debido a que la infraestructura se ejecuta por proyectos de inversión pública (PIP) y los servicios de transporte que operan en las vías siempre fueron dados en concesión. La Ley del Sistema Nacional de Inversiones, aprobada en el 2000, fue reglamentada en 2007 y el Ministerio de Economía y Finanzas (MEF) estableció directivas específicas el 2011. Cinco años más tarde se modificó, estableciéndose Invierte.Pe como sistema de inversión pública. Para el fomento de la inversión privada se creó Proinversión en el 2002, y seis años después se emitió la regulación para la asociación público-privada (APP): allí se precisan las modalidades de intervención del financiamiento

privado en obras y servicios públicos. Luego, en 2015, se aprobó el Decreto Ley del Sistema Nacional de Promoción de Inversión Privada.

El Perú asume los retos de la MUS a partir de los compromisos mundiales de los países europeos y latinoamericanos, manifestados formalmente por la Unión Europea en el *Libro blanco de transporte* (2011) y luego en la *Declaración de Lima* (Cumbre de Ciudades Líderes en Movilidad Urbana Sustentable, 2014). El Ministerio de Vivienda, Construcción y Saneamiento (MVCS) incorporó el enfoque de MUS como parte de las políticas públicas a través del reglamento de planes urbanos emitidos en el DS n.º 022-2016-VIVIENDA de diciembre del 2016, en el cual se definió la MUS y se definió la manera como se la incorporaría en los planes urbanos de las ciudades. Así mismo, el MEF incorporó en 2018 un programa presupuestal para las municipalidades, denominado “PP0148 ‘reducciones costo y del tiempo e inseguridad en el sistema de transporte’”: se señala en su instructivo una definición del enfoque de la MUS, se establecen indicadores de impacto de las externalidades del transporte y se definen los tipos de acciones estratégicas a intervenir desde los diferentes sectores y niveles de gobierno.

La política nacional de transporte urbano (PNTU) aprobada en 2019 ha tenido como antecedentes principales las normas establecidas para resolver el problema de transporte en Lima. El 2019, el Ministerio de Transportes y Comunicaciones (MTC) creó la autoridad autónoma de transporte urbano (ATU) mediante ley n.º 30900, con la que se definió el SIT y se creó la Autoridad del Transporte Urbano (ATU), instancia liderada por el MTC para la administración conjunta de los sistemas existentes en Lima y Callao –metropolitano, metro de Lima y corredores urbanos (avenida Arequipa y Javier Prado)–. En el mismo año mismo año se aprobó la Política Nacional de Transporte Urbano (PNTU) mediante el Decreto Supremo n.º 012-2019-MTC: en ella se señalan los principios para la gestión y mejora del transporte público en el ámbito nacional, y se establece la necesidad de cumplir con los ODS mediante la disminución del impacto de las externalidades del sector transporte: reducir las emisiones de CO<sub>2</sub>; promover sistemas no motorizados de transporte (bicicletas); disminuir los siniestros de tránsito; mejorar la accesibilidad a los sistemas de transporte; y reducir los tiempos de traslado en ciudades. También se señala en esta política que uno de los medios fundamentales para la mejora del transporte urbano es fortalecer la gobernanza para una adecuada gestión del servicio de transporte, principalmente en alusión a las institucionalidades municipal, regional y nacional. Finalmente, en el 2019 se aprobó la constitución del Programa

Pro Movilidad en el MTC, mediante el DS n.º 027-2019-MTC: se señala en este documento el apoyo a las ciudades mayores de 100.000 habitantes y, además, capitales de departamento, en la implementación de SIT; y se hace énfasis en el fortalecimiento de la institucionalidad municipal para gestionar su respectivo SIT.

Todo este proceso normativo nacional ha respondido principalmente al problema de transportes de Lima y Callao. En cambio, las demás ciudades peruanas tuvieron formas particulares de responder a la solución de la demanda del transporte público –tal fue el caso de Arequipa–; sin embargo, la PNTU es vigente para todas las urbes.

### **La construcción y empoderamiento de la propuesta técnica del SIT en el marco del desarrollo sostenible de la ciudad**

En el caso de Arequipa, la reforma del transporte inició con los estudios técnicos desde el 2000. El primero fue “Desarrollo de un sistema de transporte urbano sostenible para la ciudad de Arequipa - Padeco – 2000” (elaborado con el financiamiento de JICA - cooperación japonesa). Luego, en 2005, se elaboró el “Diseño de un sistema de transporte urbano masivo eficiente para la ciudad de Arequipa”- TUME (con financiamiento del Banco Interamericano de Desarrollo - BID); en 2009 se publicó el estudio “Transporte Multimodal Integral Arequipa Siglo XXI - Tramina 2007-2009” (con financiamiento del BID); y en 2013 se compusieron los “Estudios Complementarios para la Ejecución del Proyecto Tramina-Siglo XXI” (financiado por la CAF). En los dos últimos se propone un modelo de SIT para Arequipa.

Para la implementación del SIT de Arequipa, la MPA formuló un proyecto de inversión pública con código SNIP n.º 77545, denominado “mejoramiento integral y sustentable de los servicios de transporte público”, registrado el 2008 en el SNIP y dado por viable un año después. En este proyecto se describen los componentes del SIT: una vía troncal de norte a sur con cerca de 15 km, atendida por buses de transporte rápido (BRT) y compuesta por 78 rutas transversales a la troncal (entre estructurantes y alimentadoras), pertenecientes a 12 consorcios empresariales organizados por cuencas, los cuales administrarán la troncal y las demás rutas. Con base en el PIP aprobado y los estudios anteriores, la MPA inició la ejecución de las obras de infraestructura vial, financiada en parte por el MTC, y además aprobó su plan regulador de rutas (con la Ordenanza n.º 599 de 2009, actualizada el 2015 con Resolución Gerencial n.º 1161 - GTUCV. De

forma paralela, la MPA creó el organismo público descentralizado (OPD) Sitransporte por Ordenanza Municipal n.º 601-2009-MPA, encargado de administrar el SIT; sin embargo, su constitución recién se logró en febrero del 2019 mediante la aprobación de sus estatutos en la Ordenanza Municipal n.º 1142, en la que se definen las atribuciones de la OPD y su organización institucional.

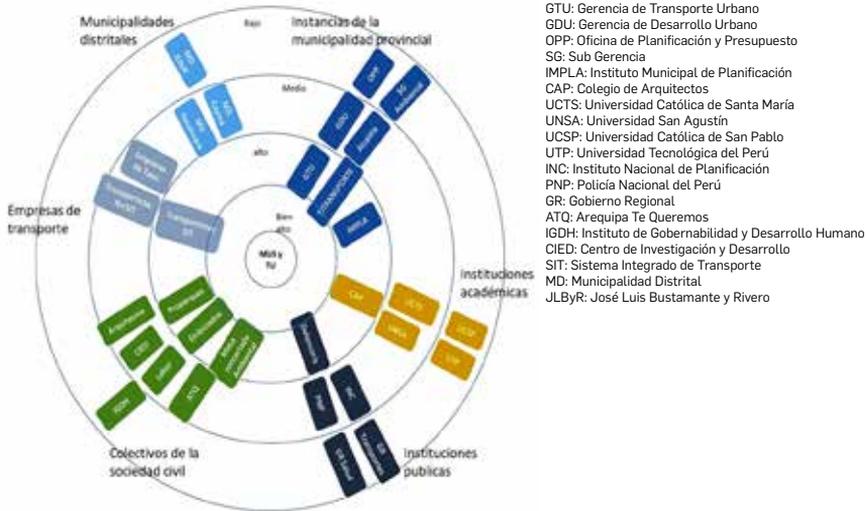
Como parte del proceso de planificación de la ciudad, la MPA aprobó el “Plan de Desarrollo Metropolitano PDM 2016-2025” por Ordenanza Municipal n.º 961 de 2016, documento que regula los tipos de vías especiales en función de un modelo de ciudad a fin de descentralizar el centro histórico de Arequipa y generar vías para bordear la ciudad. En esta propuesta del PDM no se ve con claridad la articulación entre el SIT y el desarrollo de la ciudad.

En este marco también se creó el Instituto de Planificación Municipal de Arequipa (IMPLA), entidad con autoridad para el control del crecimiento y la organización de la ciudad; una de sus subgerencias es la relacionada con la movilidad urbana. El IMPLA empezó a funcionar el 2016 con recursos transferidos de la municipalidad y con un directorio de que el Colegio de Arquitectos de Arequipa es un miembro importante.

El 2017 también inició un estudio para la implementación de un tranvía en el marco de la propuesta del SIT, en reemplazo del BRT propuesto. Este fue financiado por la cooperación francesa, en el marco de un convenio con el MTC. Este primer estudio, que fue culminado en 2018, hizo evidente la mayor rentabilidad del tranvía frente al BRT, por lo que la cooperación francesa, a través del Ministerio de transportes y con la aceptación de la MPA, inició la elaboración de un Proyecto de Inversión Pública (PIP) con la expectativa de que fuera culminado en 2021.

En 2019, la MPA convocó a los diferentes actores de la ciudad para componer un pacto por la movilidad urbana sostenible, firmado en el mes de agosto por más de 50 instituciones representativas de la ciudad. Este acuerdo tiene como base los acuerdos y pactos mundiales para proteger el planeta mediante la “agenda de desarrollo sostenible para los próximos 15 años”. Allí se establecen 17 ODS, 4 de los cuales están relacionados con el transporte y la construcción de ciudades sostenibles: descontaminación, inequidad, accesibilidad y coordinación intergubernamental.

**FIGURA 4.** Mapa de actores 2018. Grado de Interés de los actores con respecto al SIT y a la MUS en Arequipa



La participación de actores nacionales y locales ha diferido en cada momento de la implementación del SIT. En principio, solo la municipalidad y su equipo técnico formularon la propuesta (periodo 2000-2008). En 2009, cuando se lanzó la convocatoria a la licitación de rutas, la municipalidad coordinó con los representantes de las empresas de transporte (en ese año del 2009, cerca de 4,000 transportistas); sin embargo, esta relación fue más de formas para organizar a los transportistas de tal forma que pudieran presentarse a la licitación de rutas (periodo 2009-2014). En 2014, el MTC ofreció a la MPA la implementación de un monorriel en la troncal diseñada para BRT, situación que convocó a los actores de la academia (universidades y colegios de profesionales) a hacer propuestas alternativas debido al tipo de sistema tecnológico del monorriel y su su costo (cerca de 1,200 millones de dólares); transportistas, universidades y academia impidieron que prospere este proyecto del monorriel, y ratificaron la propuesta del SIT planteado inicialmente.

## La gestión administrativa para implementar el SIT Arequipa

En la parte de procedimientos para la implementación del SIT se tomó como base la viabilidad del PIP 77595 y el plan regulador de rutas de 2009. LA MPA, a través de la Gerencia de Transportes y Circulación Vial, inició el proceso de licitación de rutas amparado en los procedimientos tradicionales para implementar servicios de transporte, no necesariamente en el marco de una propuesta de implementación de un SIT. Entre 2010 y 2013, las licitaciones iniciadas para la concesión de las rutas del plan regulador se declararon nulas en 5 unidades de negocio mediante RA n.º 232-2011-MPA. Desde el 2014 hasta el 2017 se paraliza el proceso de implementación del SIT, y solo en abril de este último año volvieron a convocarse (por tercera vez) las rutas restantes, culminadas y adjudicadas en noviembre del 2018; la firma de contratos, a su turno, se culminó en marzo del año siguiente.

A partir del 2016, y como consecuencia de la tercera licitación de rutas, grupos de transportistas se declararon en contra del SIT argumentando que el proceso había sido mal llevado, tesis apoyada por candidatos al Congreso de la República. El 2018, en el marco de las elecciones municipales, se paralizaron la licitación y los contratos, situación que convocó a los transportistas organizados en las 11 cuencas (75 % del total de transportistas) a participar en las licitaciones. Las empresas de taxis, por su parte, debatieron la pertinencia del SIT: suponían verse afectados por la disminución de la demanda de pasajeros, quienes buscarían precios más bajos en sistemas rápidos. Esto permitió al entonces alcalde argumentar la lentitud del proceso de contratos, pues se ponían en juego cerca de 35.000 votos de los taxistas. Ante la demora del inicio del SIT, surgieron conflictos entre transportistas, en los cuales medió la defensoría del Pueblo. El 2019, con la nueva gestión, se dio un fuerte impulso al inicio del SIT y se aceleró la firma de los contratos pese a las dificultades encontradas en el marco legal que rige estos procedimientos.

En marzo del 2019 comenzó el registro de los buses de cada ruta concesionada, lo cual requería un procedimiento para obtener la aprobación de la municipalidad en su TUPA (Sitransporte aún no culminaba su proceso de institucionalización). En septiembre inició el proceso de registro de buses de las rutas de cada una de las concesionarias; para ello, el equipo técnico, aun contratado por terceros, adecuó las fichas en el marco de lo establecido en los contratos. A diciembre del 2019 se había registrado casi el 50 % de los vehículos del SIT. Ha de entenderse aquí que tal registro de vehículos correspondió a una fase preoperacional del sistema, pues su fun-

cionamiento requiere la implementación de la ruta de la troncal. Además, aún falta culminar la infraestructura y los concesionarios de las rutas deben adecuar sus vehículos a lo establecido en los contratos respectivos, para lo cual requieren recursos financieros como empresas para ser sujetos de crédito, y se requiere que la unidad de recaudo —cuya licitación fue observada y paralizada por el MEF desde el 2018— entre en funcionamiento.

En 2019, la Gerencia de Transportes y Circulación vial organizó campañas de control para que no circularan vehículos no autorizados (importante para la formalidad del transporte urbano). Así mismo, buscó controlar el incremento de taxis por el deficiente sistema de transportes (cerca de 30.000 taxis en una ciudad de un millón de habitantes, es decir, un taxi por cada 310 personas). En todo este proceso no estuvieron presentes las municipalidades distritales ni el gobierno regional.

De acuerdo con la Agenda de Movilidad Urbana de Arequipa formulada por el IMPLA en 2018, se identificaron seis causas que explican la existencia de un modelo ineficiente del transporte urbano en Arequipa:

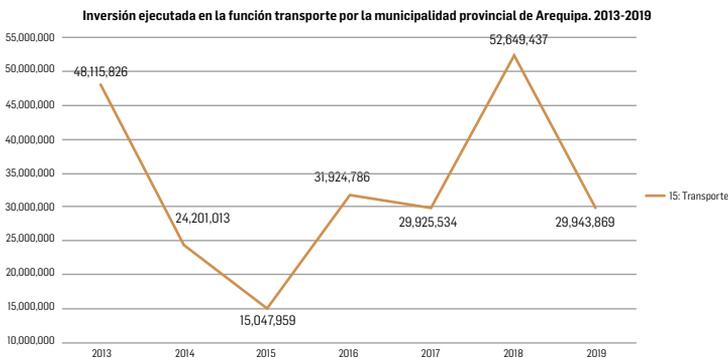
- *Causas relacionadas con el modelo de ciudad*
  - El monocentrismo ubicado en el centro histórico de Arequipa y los distritos de Cayma y Yanahuara, que influye en la concentración de actividades para generar una demanda de cerca de 600.000 pasajeros/día hacia el centro.
  - El crecimiento urbano desordenado en zonas de la periferia, el cual da lugar a zonas con baja densidad que demandan un flujo de transporte para recorrer más de 15 kilómetros.
- *Causas relacionadas con la configuración del servicio de transporte de Arequipa*
  - Existe una alta oferta de unidades de vehículos pequeños y antiguos de empresas de transporte (más de 4000 unidades).
  - La infraestructura de la ciudad es inadecuada: existen zonas de concentración de vehículos demorando en más de 30 minutos el tiempo de viaje
- *Causas relacionadas con el modelo de gobierno de la ciudad*
  - La institucionalidad municipal es débil, al igual que la capacidad de gestión.
  - La cultura y el conocimiento sobre deberes y obligaciones relacionados con el transporte son escasos.

## Financiamiento para la implementación del SIT

De acuerdo con los estudios para la instalación de la unidad de recaudo del SIT, el mantenimiento y operación puede autosostenerse con una tarifa adecuada. Para la implementación del SIT de Arequipa, el PIP establece un presupuesto de casi 300 millones de soles para el año 2011. El componente principal es el de infraestructura, es decir, adecuar las vías de la trocal para segregarlo, e implementar paraderos y semaforización. El segundo componente, a su turno, corresponde a la implementación.

Si solo la MPA financiara la implementación del SIT, el tiempo de ejecución de su presupuesto de inversión ascendería a más de 10 años. Desde el 2013 al 2019, la MPA solo ha ejecutado inversiones superiores a 40 millones de soles en la función de transportes en dos años: 2013 y 2018. Las demás ejecuciones han oscilado entre 16 y 31 millones. El presupuesto anual de la MPA en la función de transporte representa el 90 % del total de inversiones. Uno de los problemas en la ejecución de los proyectos de inversión radica en que, de no ejecutarse en periodos cortos, su ampliación supone un alto costo adicional y causa desconfianza y pérdida de credibilidad por parte de la ciudadanía.

**FIGURA 5.** Inversión ejecutada en la función transporte por la MPA

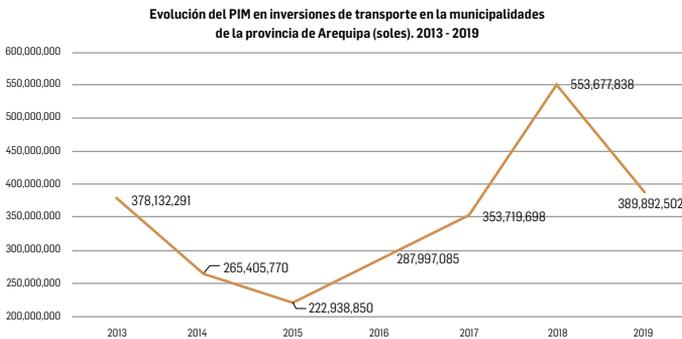


Fuente: consulta amigable del MEF (2019).

Al evaluar el presupuesto del conjunto de las municipalidades de la provincia de Arequipa, en los últimos 7 años se ha invertido un promedio de 176 millones de soles cada año en la función transporte; ello significaría

que en un periodo municipal (4 años) se contaría con cerca de 700 millones de soles, cifra con la cual se habría obtenido fácilmente el financiamiento del SIT de Arequipa. Sin embargo, en estos últimos años la inversión en transporte ha sido utilizada en más de 200 proyectos para la pavimentación de pocas cuadras en determinadas partes de cada distrito, mas no necesariamente en vías por donde transitaría el transporte público.

**FIGURA 6.** Evolución del PIM en inversiones de transporte en Arequipa



Fuente: consulta amigable del MEF (2019).

Esta práctica forma parte del modelo ineficiente de la gestión del desarrollo actual de las ciudades y obedece a una política clientelista de los gobernantes, según la que el desarrollo es igual a cemento y a más beneficiados, más votos. Sin embargo, es importante tomar en cuenta la cantidad de recursos de todos los distritos dentro de una estrategia de prioridad y cofinanciamiento. Ahora bien, los tipos de acuerdo y convenios tendrán dos dificultades: de un lado, el marco normativo presupuestal del MEF; y de otro, y más importante, el deseo y voluntad de los alcaldes distritales para apostar por la implementación del SIT.

Entre 2010 y 2020, el gobierno regional no ha invertido en el SIT: el modelo de gestión establecido por el MEF en los proyectos de inversión causa dificultades al establecerse cuál será la unidad ejecutora en proyectos conjuntos, y seguramente también por los conflictos políticos que siempre surgen entre el gobernador y el alcalde provincial, notorios en departamentos donde la ciudad capital es la más representativa en cantidad de población.

Tampoco el Gobierno nacional ha tenido un aporte importante en la implementación del SIT. Si bien es cierto que, en sus inicios, a través del



## Discusión

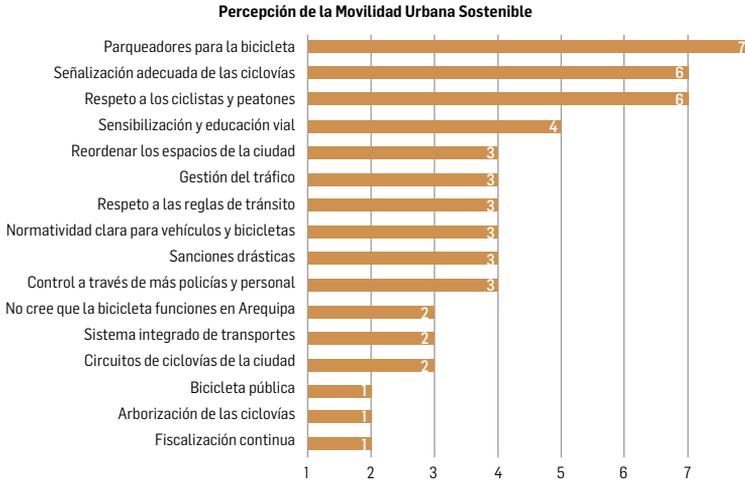
### Hacia un modelo de Gobernanza para la implementación de SIT en el marco de un plan de movilidad urbana sostenible en Arequipa

#### *Criterios para la viabilidad del enfoque de la MUS en la implementación del SIT en la metrópoli de Arequipa*

Existe una fuerte dependencia del medio de desplazamiento a la organización de la ciudad, aunque los resultados de la aplicación del enfoque no están muy definidos: para los transportistas, la MUS se relaciona con la mayor rapidez de desplazamiento; para los políticos, con el orden de la ciudad; y para los representantes de la sociedad civil y de la academia es el uso de medios de transporte no motorizado. Ahora bien, los actores concuerdan en la necesidad de la articulación nodal de los desplazamientos de buses, bicicletas y tranvías (centros de intermodalidad).

Con respecto a los impactos que se logra con el enfoque de la MUS, los de mayor coincidencia fueron la seguridad vial y la descontaminación que se lograría al disminuir el tránsito y congestión. Esto último sustentado en que los transportistas cambiarán la matriz energética de los buses de forma gradual de combustible a eléctrica. Lo mencionado por los involucrados en el transporte urbano concuerda con la percepción de los ciudadanos, ya que estos relacionan a la MUS con los siguientes aspectos del desplazamiento en la ciudad: el uso de la bicicleta y su respectiva infraestructura y señalización, el respeto y cumplimiento de normas y el reordenar los espacios de la ciudad con base en los desplazamientos, aspectos fundamentales en una propuesta de MUS

**FIGURA 8.** Percepción de la MUS por los encuestados



Fuente: elaboración propia.

Con respecto a la viabilidad del enfoque MUS, los actores manifestaron que a pesar de no existir referentes en Perú, en Arequipa aún se requiere un fuerte proceso de difusión del enfoque, de los resultados en otros países cercanos, de los cambios de costumbres en la forma de desplazamiento y, principalmente, del empoderamiento de las autoridades y de los líderes sociales y económicos para impulsar un cambio. Esto concuerda con lo mencionado por las personas usuarias del transporte, que exigen reglas claras y respeto entre ciclistas y conductores de vehículos motorizados.

La articulación de un SIT con el enfoque de la MUS es fundamental, ya que se ratifica lo mencionado por Quintero (2015; 2017) y Guerra-García (2016): los ciudadanos asocian de modo principal el acceso al servicio de transporte con la reducción del número de viajes y tiempo de desplazamiento, para lo cual será necesario adecuar el modelo de la ciudad. Pese a que se menciona la importancia de la disminución del uso privado de transportes, esta no se notará en los próximos años, ya que aún persiste en la cultura del poblador el acceso al vehículo propio, hecho demostrado por el crecimiento del parque automotor en Arequipa. También se asocia el enfoque MUS al mayor uso de la bicicleta, que en Arequipa aún no se ha dado por la ausencia de una política municipal encaminada a brindar mayor seguridad al ciclista a través de ciclovías, señalización de vías y respeto de los conductores a las reglas básicas. Una categoría emergente en este

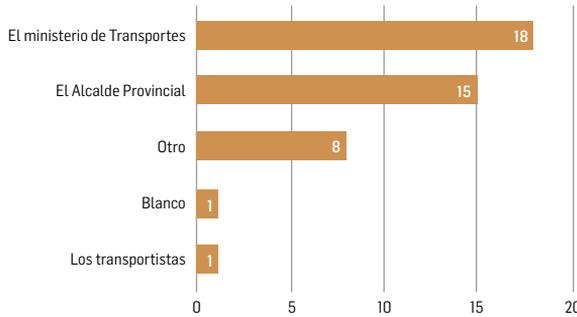
caso fue la relación existente entre gobernanza de la ciudad y cultura debido al planteamiento de verificar las condiciones culturales que determinan una forma de construcción de ciudad y de concebir la calidad del servicio de transporte. Esta categoría emergente requerirá un estudio más detallado.

Una convergencia de dos procesos: reforma del sistema de transporte público y el proceso natural de crecimiento urbano de la ciudad; en algún momento tendremos formas de movilidad más sofisticadas que tendrán un impacto trascendental en el desarrollo urbanístico. La idea es que lo hagamos de manera articulada, de manera inteligente. También utilicemos la red de ciclo-vías que poco a poco se vaya estructurando en la ciudad, el sistema espacios públicos, la misma infraestructura vial y se vaya haciendo en la ciudad, la gestión del automóvil, ordenamiento un sistema de abastecimiento logístico y carga. Todas estas estrategias tienen que converger en el proceso evolutivo en el desarrollo de la ciudad de Arequipa. (C. Simborth, comunicación personal, octubre de 2019)

### ***Identificación de los factores de liderazgo institucional de la MPA que permitirán fortalecer la gobernanza de la MUS para la implementación continua del SIT en Arequipa***

A pesar de que el liderazgo político debe recaer en el alcalde provincial, los actores concordaron que este no ha sido asumido realmente por quienes ejercen dicho cargo; esto explica que la implementación del SIT haya sido trunca, en especial en los cambios de gestión de alcalde. Esta falta de liderazgo concuerda con la percepción de los ciudadanos que no confían en el alcalde y opinan que el encargado de la implementación del SIT debería ser el MTC. Es muy probable que esta percepción se deba a lo sucedido en Lima con la Autoridad de Transporte Urbano (ATU), así como por el incumplimiento del conjunto de ofrecimientos que se hicieron desde el año 2000 a los ciudadanos sobre el SIT.

**FIGURA 9.** Percepción de encuestados sobre el liderazgo para implementar el SIT en Arequipa



Fuente: elaboración propia.

El liderazgo político debe ser *democrático*: debe existir capacidad de decidir junto con los actores involucrados los aspectos estratégicos de la implementación del SIT, para lo cual se deberán concertar visión, objetivos y acciones. La decisión conjunta del iniciar la implementación de un SIT es fundamental por cuanto, al tratarse de un proceso muy largo que sobrepasa los 4 años de gestión de un gobierno municipal, es necesario que los actores estén integrados de tal manera que garanticen la continuidad de los procesos iniciados. Esto supone contar con un espacio institucionalizado, válido socialmente y representativo, en donde los intereses de cada actor hayan sido concordados. Además, este espacio ha de tener la capacidad de mediar en el equilibrio de poder que tienen los actores, y requiere mucha articulación con la población a través de la difusión de lo que se viene haciendo para incrementar la confianza de la población en el SIT.

Sobre las debilidades institucionales para que se pueda soportar la gestión del SIT, los actores mencionaron como un factor prioritario la de no contar con una unidad orgánica de la municipalidad que tenga competencia específica en la gestión del SIT. Si bien en 2019 se creó Sitransporte como una OPD encargada de la gestión integral del SIT, esta no se ha puesto en funcionamiento aún; será necesario contar con una óptima organización, de tal manera que sea posible triangular las acciones de planificación, regulación y monitoreo o fiscalización. A lo anterior se suma el hecho de que no se cuente con recursos humanos capacitados.

Visto lo anterior, un aspecto básico de la organización y de prioridad institucional corresponderá a la comunicación y difusión, ya que esto estará articulado en la parte de liderazgo y acuerdos con los actores. En lo que

atañe a seguimiento y fiscalización, la generación de información organizada será fundamental para facilitar el control de la demanda y la oferta de desplazamientos.

Al igual que en otros países latinoamericanos, la falta de decisión de los gobiernos locales y la falta de articulación con las políticas nacionales oportunas han sido los principales impedimentos para implementar reformas de transporte –y más aún, de SIT, lo cual concuerda con lo manifestado por De Gregorio (2014). En el caso de Arequipa, los momentos de paralización o desaceleración de la implementación del SIT se han presentado durante elecciones municipales o nacionales. En la misma línea, en 2019 el gobierno nacional aprobó una política nacional de transporte urbano que no está integrada con las políticas emitidas por los sectores de vivienda, ambiente y energía.

(...) el primer tema para generar confianza es el discurso de las autoridades. Si no hay un discurso claro los que quieren cambiar ese tema, no va a haber. Eso les va a permitir a muchos aglomerar a otras organizaciones sociales que quizás no están participando en estas acciones. Por ahí debería empezar el discurso y de allí pasarlo a temas concretos. Quizás dar más apertura de parte de la municipalidad y ser sinceros de cuánto dinero existe para este verdadero cambio. (Representante del Colegio de Sociólogos, comunicación personal, octubre de 2019)

Si bien la capacidad de financiamiento para un SIT en la MPA superaría 8 años en su ejecución, durante los últimos 7 años las asociaciones con las municipalidades distritales casi han duplicado del costo del SIT en la ejecución presupuestal. Esto refrenda lo enunciado por Fernández (2017) en relación con este tema del alargamiento de la implementación de un SIT: la poca disponibilidad financiera y la inexistencia de un acuerdo entre las municipalidades, los actores involucrados, el gobierno regional y nacional, sumados a los cambios de gobierno, pueden discontinuar la implementación de un sistema de estas características. La infraestructura desarrollada en Arequipa para el SIT no es en absoluto visible y no permite dar indicios a la población como el medio para el funcionamiento del SIT, con lo que ha alejado a la población de Arequipa de confirmar su implementación. Habida cuenta del costo de la infraestructura y afirmando la dependencia de los recursos públicos será necesario innovar el tipo de infraestructura, haciéndolo de menor costo, tal como lo mencionan Dullius *et al.* (2017) y López-Ghio *et al.* (2018).

La participación ciudadana tiene que ser importante y en ese caso más que democráticas un factor de éxito es el apoyo que tengamos por parte de la población para que prefieran el servicio formal y acreditado; y mientras nosotros tengamos una población que es indiferente a este servicio formal y siguen utilizando lo informal se hará que se perpetúa de alguna manera el problema; pero sí tenemos una población que apoya el SIT y de alguna manera se castiga a los informales nunca utilizando sus vehículos, también sería un factor importante de hacer que el SIT sea la propuesta de cambio y se haga efectiva en la ciudad. (A. Ortiz, comunicación personal, octubre de 2019)

***Liderazgo democrático encaminado a la integración de los actores, que permita fortalecer la gobernanza de la MUS para la implementación continua del SIT en Arequipa***

En pro del objetivo que da título a este apartado se debe considerar, primero, una adecuada articulación de los actores involucrados teniendo en cuenta sus competencias definidas en los ámbitos nacional, regional y local. Uno de los temas de articulación vertical corresponderá a la estructuración de políticas públicas sobre el transporte urbano. A este respecto, La MPA deberá diferenciar y articular las competencias distritales para la gestión de la ciudad, de tal manera que se compartan inversiones y la infraestructura reconozca la identidad de cada distrito.

Otro factor clave para la implementación del SIT es la existencia de una normatividad clara y precisa sobre las competencias del transporte urbano de conocimiento de la población. Si bien es cierto que en 2019 se publicó la PNTU, esta todavía no precisa ni define las características de un SIT; aún más, confunde en la definición de competencias: se encuentran diferencias a este respecto entre lo mencionado por los ministerios de Transportes, Vivienda, Ambiente y Energía y Minas, involucrados en el transporte urbano.

Un aspecto básico de la integración vertical de actores alude al financiamiento del SIT, por lo que se requiere una fuerte concertación y compromiso del gobierno nacional para adecuar sus sistemas de gestión, fondos y programas nacionales. También deberá demandarse la participación del gobierno regional y de las municipalidades distritales como parte de la Ciudad de Arequipa.

Se requiere un pacto político entre actores a través de una visión única y una hoja de ruta. En Arequipa, la MPA impulsó la firma de un pacto entre los actores por la MUS; sin embargo, algunos actores políticos proponen

al pacto como el espacio para orientar la implementación del SIT. El pacto debe ser permanente y representativo, al tiempo que la confianza entre todos los actores debe primar; para ello, será de suma importancia la información de resultados de parte de Sitransporte, así como la rendición de cuentas del uso de recursos y de los procedimientos de contrataciones. Los diferentes actores coincidieron en la necesidad de la difusión y sensibilización de la población sobre el SIT y su proceso de implementación, factor que permitiría conectar la sensibilidad de los ciudadanos hacia el empoderamiento del SIT. De igual modo, será necesario precisar los intereses de los diferentes actores y, si fuere posible, cuantificarlos.

Un aspecto fundamental para articular el enfoque de MUS con el SIT corresponde a los acuerdos de los actores y su decisión de avanzar en esta reforma, a lo que se suma contar con una visión de ciudad conjunta con las propuestas de los medios de desplazamiento, como lo establece Lizárraga (2016). En Arequipa, el diseño de las rutas del SIT obedeció a la demanda del año 2009, cuando solo existía un centro; sin embargo, para el año 2019 el IMPLA (a través del PDM) constató la existencia de otros centros de atracción. Esto es, la ciudad se ha transformado: pasó de ser monocéntrica a policéntrica. Mientras los actores no tengan una imagen de su futura ciudad con un sistema de movilidad urbana sostenible, la demanda del transporte actual consolidará estructuras de ciudad ineficientes y no sostenibles, toda vez que responden a un modelo caduco.

Tener un sistema integrado de transporte real. Que funcione y, sobre todo, tener de repente vías más peatonales, tener una red de ciclovías consolidada y que también funcione y se articule con los diferentes centros de universidades y lugares de comercio importantes. (F. Laura, comunicación personal, octubre de 2019)

La *decisión* está asociada a la gobernanza de un territorio, hecho que la constituye en factor predominante para la implementación del SIT. Esto se ha demostrado con el proceso de implementación de SIT de Arequipa (iniciado en el año 2000) la implementación ha dependido de la voluntad de los alcaldes de turno y, a su vez, esta se ha subordinado a los créditos o descritos políticos en el momento. Esto ratifica lo mencionado por Acosta (2015), esto es, anteponer una adecuada gobernanza al diseño de ingeniería del SIT. Esta voluntad política también está asociada al modelo centralista peruano para las decisiones.

La generación de políticas públicas ha estado centrado en el MEF y en el MTC, situación que coincide con lo planteado por Romero (2017) y Fernández *et al.* (2017). Adicionalmente, cabe considerar lo apuntado por Guerra-García (2016) sobre la gobernanza para disminuir el círculo vicioso de la corrupción. Al hacerse la extrapolación al caso de Arequipa, el pacto firmado por la MUS es un factor de confianza entre los actores y, por tanto, un mecanismo de rendición de cuentas por cada actor, lo cual debe ser recogido en el desarrollo de la PNTU por parte del MTC.

Existe una normatividad escasa; creo que justamente esa falta de normatividad no es necesariamente un impedimento, ya que podemos aprobar una normatividad municipal o regional siempre y cuando este bien sustentada. Al DS 022 le encuentro muchos defectos, por ejemplo, lo han reducido a 3 herramientas: bonificación de alturas, derechos esenciales de bonificación de edificación y reajuste de tierras. En otros países, la aplicación de nuevas normas desde lo local ha tenido procesos judiciales que se han regulado posteriormente y han sido validadas como normas internacionales. Entonces podemos aplicar en el Perú que la falla normativa en sí puede ser realmente un obstáculo parcial pero no insalvables. (F. Maldonado, comunicación personal, octubre de 2019)

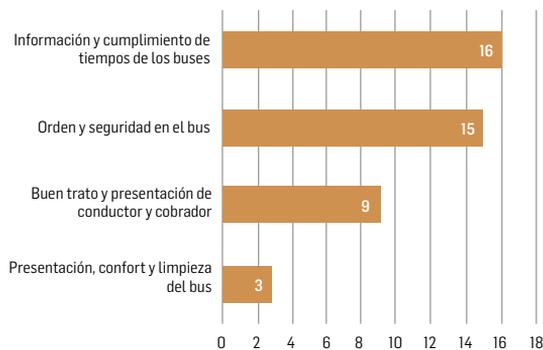
### ***Factores de la gobernanza para la integración de los componentes del SIT***

En relación con este tema, para los académicos y transportistas debe hacerse énfasis principalmente en la integración, especificada en los tipos de infraestructura vial y los paraderos intermodales. A ello se suma la integración operacional: sistemas de información interconectados para que los usuarios conozcan rutas, tiempos de desplazamiento, frecuencias y obstáculos, y con ello, usen el servicio de transporte de manera segura. Para los transportistas, este tema operacional ya se encuentra en desarrollo, situación que se hace patente en la adquisición de buses con nueva tecnología y el uso de aplicaciones informáticas. Además, esta información del sistema operacional recogida por los operadores permitirá evaluar los estándares mínimos solicitados en la regulación. Otro de los factores básicos será la integración tarifaria y de medios de pagos, para la cual el usuario ha de estar informado sobre la regulación de la tarifa. Este último es un tema cuyo tratamiento es delicado, toda vez que la sensibilidad del pago del servicio

puede causar conflictos (los precios reales de transporte con calidad superarán el costo actual del servicio).

Lo mencionado por los actores involucrados tiene mucha coincidencia con lo percibido por los ciudadanos: para ellos, la visibilidad de mejora en calidad se da en los buses del servicio, y de modo principal en el cumplimiento de tiempos en recorridos (supone la existencia de una programación de rutas) y tiempos planificados. Otro aspecto valorado será la existencia de orden y seguridad del bus, en concordancia con el buen trato y presentación de los operadores del sistema. Dejaron en ultima prioridad la limpieza y confort, que deben tener relación con la relación costo de tiempo vs. confort.

**FIGURA 10.** Percepción de ciudadanos sobre la mejora en la calidad del servicio de transportes



Fuente: elaboración propia.

Un aspecto a desarrollar (explícito en los actores de la academia, políticos y de la sociedad civil) fue una necesaria adecuación del SIT a los aspectos culturales de la ciudad. Al respecto, Arequipa ostenta un alto índice de urbanización. La mayoría de sus habitantes provienen de la zona de sierra de Puno y Cusco; su carácter colonial y tradición es orgullo de los habitantes nativos; además, fue representante de una burguesía importante en el Perú. El reflejo de desarrollo urbano de la ciudad ha establecido una zona central y zonas de periferia en cada caso, con características diferenciadas por el tipo de poblador. Como Lima, el proceso de metropolización de Arequipa hace más compleja la solución a los problemas básicos de la ciudad, tales como el alto crecimiento urbano en la periferia debido a la especula-

ción del suelo y el surgimiento de nuevos centros comerciales, convertidos en nuevos atractores de la ciudad y, por lo tanto, en una nueva forma de organización del espacio urbano.

El enfoque MUS es entendido como una estrategia para la descontaminación ambiental causada por las externalidades negativas del actual modelo de transporte urbano en las ciudades, tal como lo sostienen el BID (2013) y la CAF (2018). Por esto se sustenta en la disminución de centros de congestión en la ciudad, la cual solo puede ser remediada si se cuenta con un sistema masivo de pasajeros y menos vehículos particulares (incluidos los taxis). Como lo mencionan el BID (2013) y Lupano y Sánchez (2018), esto también estaría asociado a la modificación de la matriz energética, dentro de lo que se encuentran elementos como el uso de vehículos eléctricos promovido en el Perú. Sin embargo, los transportistas de Arequipa no tienen acceso financiero a esto último por ahora.

En Arequipa, el Gobierno Regional cuenta desde el año 2019 con un centro de abastecimiento de energía eléctrica solar a vehículos. Esta parte del enfoque está asociada al fenómeno del cambio climático. Al respecto, una categoría emergente planteada por todos los actores fue la del cambio de comportamiento de la persona: existe una costumbre y forma de desplazamiento a través del vehículo particular, así como la costumbre de tener vías amplias para las vías, esto último muy importante para la aplicación de medidas de movilidad urbana sostenible.

La participación te permite dos cosas, una: recoger el motor a la sociedad y otro brindar los servicios necesarios. Debiéndose fortalecer el área técnica el área social (participación vecinal), estas son los pilares que van a trabajar porque uno le da una mirada técnica y lo cierto es que el otro la mirada social. Para qué lo técnico y lo social en un momento de empate porque la mirada del técnico es muy fría, mira y dice por acá costo beneficio que es capaz de cosas así. Se necesita tener una gerencia que para mí debe ser la Gerencia de Participación Ciudadana acá tienen otro nombre, pero hay que empaten en esto y le permiten dar sostenibilidad. (G. Marroquín, comunicación personal, octubre de 2018)

Para la implementación del SIT los transportistas formales demandan una fuerte regulación, y en especial hacia los informales, lo cual confirma que los intereses de los empresarios priman en las decisiones de la municipalidad. En Arequipa, 75 % de los vehículos del servicio de transporte

pertenecen a empresas formalizadas y, por lo tanto, el afán de eliminar la competencia es fuerte. Lo mismo ocurre con los taxis: en Arequipa suman alrededor de 30.000, un alto índice para el tamaño poblacional. Esto concuerda con lo planteado por Netto y Ramos (2017) y Pangbourne *et al.* (2018), quienes señalan el rol de la gobernanza en el establecimiento de poderes compensatorios entre actores públicos y privados en la regulación. Es importante rescatar el rol de los privados en el servicio, pero articulándolos a otros actores para no monopolizar las decisiones; esto demanda concebir y formalizar plataformas participativas para concertar intereses (articulación horizontal de actores).

En Arequipa, iniciada la reforma de transporte a través de la implementación del SIT, tenemos un grave conflicto social propiciado por la informalidad que en algunos de los casos es apañada por algunos actores de la sociedad; esto es consecuencia de 2 años de abandono total del proceso de fiscalización (2 años de campaña electoral) y de la politización del proyecto. La difícil tarea de los "formales" es la de recuperar nuevamente el mercado a través de la mejora de la calidad del servicio, sin embargo, pese a que parezca una iniciativa de participación exclusiva del privado se necesita el apoyo de la autoridad. (P. Quilca, comunicación personal, octubre de 2018)

La información producida en el funcionamiento del SIT generar una demanda del uso de tecnología, ahora es muy accesible, además como parte de la construcción de ciudades inteligentes. Existe un compromiso de parte de las empresas de transporte contar con sistema de información en la operación de sus buses, de tal manera que se conozcan en tiempo real los desplazamientos y horarios de los buses, las dificultades en los desplazamientos, la demanda de combustible y los puntos críticos, entre otros. En esa línea, toda esta información, junto con la producida por las aplicaciones desarrolladas en las universidades y otras empresas de servicio a la ciudad, se torna fundamental. Los datos deben estar disponibles para los usuarios, de tal suerte que se posibilite valorar la calidad del servicio de transporte (Velásquez, 2015). Las iniciativas del uso de información aún son escasas en Arequipa, si bien están adelantándose desarrollos al respecto en instituciones de educación superior públicas y privadas. En relación con esto, Sitransporte cuenta con unidad orgánica especializada para organizar la información proveniente de los transportistas; la Cámara de Comercio de Arequipa, a su turno, se propone contar con un observatorio de la ciudad

para que Arequipa se certifique como “ciudad sostenible”. Así entonces, en el momento actual existe sobre este tema un conjunto de iniciativas dispersas y desarticuladas.

La gobernanza con enfoque MUS deberá considerar en su implementación del SIT presentar ante la población “señales visibles”, es decir, mostrar resultados de forma periódica, de tal manera que la población los valore y perciba los cambios hacia un sistema integral. Estos resultados deben relacionarse principalmente con la mejora de la calidad del servicio de transporte verificada por los ciudadanos (por ejemplo, una infraestructura señalizada con transportistas que respetan el paradero y ciclistas estacionando sus bicicletas).

Los cambios en las conductas, a lograrse en el largo plazo, serán básicos para asegurar lo mencionado en el párrafo anterior; en cambio, “maquillajes” como pintura de buses no son valorados por la población y más bien resultan una propuesta de oposición al SIT, situación que concuerda por lo mencionado por The Worldwatch Institute (2016) y Salas (2016). Tanto los actores representativos del sector como los ciudadanos establecieron expectativas sobre la implementación del SIT y cuáles son los posibles resultados. También coinciden con lo manifestado por Rozas (2015) y Duran (2016) en cuanto a que los estándares de calidad del servicio no son únicos y, más bien, dependen del momento y la expectativa del usuario. Es peligroso entonces presentar propuestas de estándares altos a ser logrados en el corto plazo sin tener la seguridad de que puedan cumplirse, porque no satisfacer las expectativas de los usuarios lastimaría su sensibilidad.

El pintado de la señalización de intersecciones en calles es algo muy sencillo y repercute en el peatón y también en el transporte porque apoyamos con la visión del SIT. La señalización de los espacios donde buses del SIT tienen que parar, sin necesidad de implementar el paradero ya se convierte en un referente de orden entre la ciudad y el SIT. Entonces tenemos que incentivar también a los choferes del SIT para cumplir la señalización. Concientizar a la población, pegar en los mismos buses esa idea de urbanismo táctico. Y ellos han incentivado sin parar en esas áreas. Entonces, no hay necesidad de implementación sino más bien comunicar. (C. Butrón, comunicación personal, octubre de 2018).

## Conclusiones

En la implementación del SIT Arequipa no se ha considerado contar con un modelo de gobernanza municipal con enfoque de movilidad urbana sostenible (que propicia expectativas más altas en relación con la infraestructura), ni se ha empoderado la propuesta del SIT en los actores involucrados y la población. Esta situación deriva en un proceso de confrontación entre actores, con lo que la decisión recae en una instancia muy técnica. Todo esto tiene cuatro causas fundamentales:

- Los actores y ciudadanos no están empoderados del enfoque MUS: en Arequipa, persiste aún la creencia del transporte urbano asociada a grandes vías y más vehículos. La viabilidad de la implementación del SIT asociada a la MUS es incipiente. La población y los actores no tienen claramente concebidos los resultados tangibles de la MUS. A este respecto, el aspecto cultural en Arequipa es un factor fundamental para construir una ciudad sostenible.
- El liderazgo institucional aún no ha sido asumido por el alcalde y falta desarrollar un espacio democrático como el “Pacto por la Movilidad”; persisten la desarticulación y la falta de confiabilidad entre los actores. Las capacidades institucionales en la municipalidad en planeación, regulación, seguimiento, control, difusión y sensibilización para la implementación del SIT son débiles y están desarticuladas. No existen funciones de dirección, regulación y ejecución sobre MUS en la actual estructura municipal. La municipalidad aún compite en muchas acciones con las municipalidades distritales.
- El liderazgo democrático requiere normas nacionales que sean lo bastante claras para articular los roles de los tres niveles de gobierno en los procesos de implementación del SIT. Al respecto, las competencias son confusas y existe superposición de parte del gobierno nacional, al tiempo que no existe articulación entre las políticas de los sectores de vivienda, transporte, economía y ambiente. Con esto, afrontar el financiamiento para la implementación del SIT requiere que todos los niveles de gobierno se complementen entre sí.
- Para la integración del SIT no se cuenta con un sistema de información único en la municipalidad ni en los operadores transportistas. Tampoco se han establecido referentes visibles sobre la calidad del servicio de

transporte de acuerdo con la etapa actual, que permitan visibilizar la integración de los diferentes componentes del SIT (infraestructura, operación y tarifa).

## Recomendaciones

El empoderamiento del enfoque MUS en Arequipa demanda una visión de ciudad sostenible, bajo la que el SIT sea un medio para organizar los desplazamientos de la población junto con las redes peatonales y de ciclovías, y otros modos de desplazamiento (intermodalidad). El aspecto cultural de Arequipa es un factor fundamental a considerar en la planificación de nuevos centros atractores y sistemas eficientes de funcionamiento del SIT. La viabilidad de las acciones para la implementación de la MUS y el SIT requiere un fuerte proceso de información y sensibilización a toda la población para que valore cambios como mejor aire saludable, menos tiempo de desplazamiento y más seguridad al desplazarse en el bus y en las vías urbanas. Esta campaña debe ser asumida por las municipalidades, el gobierno regional, los empresarios y las organizaciones sociales, y debe considerar los rasgos y características culturales de los ciudadanos arequipeños.

Es necesario fortalecer el liderazgo político del alcalde provincial junto con los distritales y los otros actores involucrados en el transporte urbano. Para ello se necesita fortalecer el Pacto por la Movilidad, convirtiéndolo en un espacio democrático en que se orienten las acciones de política del SIT, haciéndola permanente y encargándola de aprobar la hoja de ruta de la implementación del sistema. Es importante desarrollar capacidades institucionales en la MPA en la planeación, regulación, seguimiento, control, difusión y sensibilización para la implementación del SIT, dentro de lo cual corresponde asignar recursos financieros para Sittransporte y el Implá. Para la integración municipal se requerirá una instancia (comité municipal de MUS) integrada por las diferentes gerencias.

Se requiere ajustar las normas nacionales en materia de desarrollo y transporte urbano para precisar las competencias exclusivas y compartidas de los niveles de gobierno, de modo tal que se hagan compatibles las diferentes normas y reglamentaciones emitidas por los diferentes sectores nacionales sin comprometer la autonomía municipal, descentralizando la función. Así mismo, se requiere establecer mecanismos de financiamiento para ciudades

al interior del país que en lugar de condicionar la autonomía municipal, la fortalezcan de tal manera que la inversión sea complementada entre todos los niveles de gobierno. También se requiere articular todos los municipios involucrados a través de la ejecución de acciones conjuntas y complementarias.

Es necesario establecer un sistema de información integrado en la MPA para articular diversas fuentes de información: operación de los buses, estudios de investigaciones, datos generados por las municipalidades, información de denuncias y aplicaciones informáticas, entre otras. Esta información será valiosa para establecer criterios de mejora de la calidad de los servicios e informar a la población sobre el proceso de implementación del SIT. En relación con esto, es necesario usar mecanismos de visibilidad a través de los cuales se exprese a la población que el SIT está empezando a producir cambios en la ciudad, en los conductores y en los usuarios del servicio.

El modelo de gobernanza municipal con enfoque de MUS debe fortalecer el liderazgo del alcalde para favorecer la participación democrática de quienes se involucran en las decisiones de la implementación del SIT, al igual que generar confianza y credibilidad en la ciudadanía y los actores involucrados. También corresponde, de un lado, articular los tres niveles de gobierno en la normatividad y financiamiento y precisar sus roles; y de otro, propender a contar con una hoja de ruta conocida por la población, en la que se marquen los hitos de la calidad del servicio de transporte urbano en cada etapa y, con ello, no se generen expectativas que lleven a conflictos. En este sentido, el uso de los nombrados mecanismos de visibilidad hará posible empoderar a la población en mayor grado.

## Referencias

- Acosta, S. y Covarrubias, A. (2015). *La gobernanza del transporte público urbano en México: un comparativo de las localidades de Hermosillo, Sonora y León, Guanajuato*. México. Centro de Investigación en Alimentación y Desarrollo.
- Banco Interamericano de Desarrollo - BID (2013). *Documento de Enfoque, Casos de Estudio Comparativos: Proyectos de Transporte Urbano Apoyados por el BID*. (CC BY-NC-ND 3.0). Estados Unidos. Banco Interamericano de Desarrollo - BID.
- Corporación Andina de Fomento - CAF (2018). *Transporte y Desarrollo en América Latina*. Caracas: CAF. Recuperado el 9 de agosto de 2019, de <http://scioteca.caf.com/handle/123456789/1186>
- Caycho, V. (2017). *Sistema público de bicicletas en Lima metropolitana, una alternativa de movilidad sostenible para la ciudad Lima*. España: Universidad Politécnica de Cataluña.
- Cervantes, G. (2018, nov.). *Liderazgo político y continuidad en el cargo: explicando una relación compleja*. Facultad Latinoamericana de Ciencias Sociales, FLACSOFlacso, Departamento de Estudios Políticos. Tesis URI: <http://hdl.handle.net/10469/15255>
- Curiel, J., Mazario-Diez, J., Canto, M. y Martín, U. (2016). Prioritization by Consensus of Enhancements for Sustainable Mobility in Urban Areas. *Environmental Science & Policy*, 55(1), 248-257. <https://doi.org/10.1016/j.envsci.2015.10.015>
- Cumbre de Ciudades Líderes en Movilidad Urbana Sustentable (2014). *Declaración de Lima: libro blanco de la movilidad urbana sostenible de América Latina*. <https://mus-trujillo.com/wp-content/uploads/2018/08/libro-blanco-Movilidad-Urbana-Seminario-Lima.pdf>
- De Gregorio, S. (2014). *La acción del nivel autonómico en el ámbito de la movilidad urbana y metropolitana en España durante el periodo 2004-2011: una revisión desde la perspectiva de la gobernanza multinivel*. <http://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=edsrac&AN=edsrac.327205&lang=es&site=eds-live>
- De Mesa, J. (2019). Hacia un modelo de gobernanza en red que asuma la mayor complejidad. *Athenea Digital, Pensamiento e Investigación Social*, 19(1), 1-27. <https://doi.org/10.5565/rev/athenea.2350>
- Dullius, A., De Oliveira, E., Silva, M. y Sanquetta, C. (2017). Urban Sustainability by Analysis of Renewable Technologies in the Public Transport of the City of Curitiba. *Gestao Ambiental e Da Sustentabilidade*, 2,

73. <https://doi.org/10.5585/geas.v6i2.883>
- Fernández, S., Pedrazzani, C. y Griffi, N. (2017). *Gobernanza urbana y construcción de sentidos sobre democracia, política y desarrollo en la Ciudad de Córdoba; Recorridos y aprendizajes en el proceso de investigación*. Recuperado el 23 de agosto de 2019, de <http://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=edsbas&AN=edsbas.D1C747BF&lang=es&site=eds-live>
- Figuroa, J., Urbano, P. y Sánchez, J. (2015). Aceleración de la urbanización global y movilidad sostenible. *Estudios Regionales En Economía, Población y Desarrollo*, 29, 3-34. <http://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=bth&AN=112950871&lang=es&site=eds-live>
- Flórez, D. y Sánchez, A. (2018). Explorando el espacio vial: Un mapeo preliminar de los factores que influyeron en la capacidad de regulación y fiscalización del transporte urbano de la Municipalidad Metropolitana de Lima durante el período 2007-2014. *Politai*, 9(16), 110-140.
- Fundación Mapfre (2013). *Movilidad: transporte urbano*. Instituto de Prevención. <http://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=edsbas&AN=edsbas.2B0E6AF1&lang=es&site=eds-live>
- Guerra-García, G. (2016). *La movilidad urbana sostenible como fundamento del diseño de las políticas públicas para las reformas de transporte urbano en América Latina* [ponencia]. XXI Congreso Internacional del CLAD sobre la Reforma del Estado y de la Administración Pública, Santiago de Chile. [http://www2.congreso.gob.pe/sicr/cendocbib/con4\\_uibd.nsf/5835211112CD9AD70525810000592ACD/\\$FILE/guerrgar.pdf](http://www2.congreso.gob.pe/sicr/cendocbib/con4_uibd.nsf/5835211112CD9AD70525810000592ACD/$FILE/guerrgar.pdf)
- Jans, M. (2017). Movilidad urbana: en camino a sistemas de transporte colectivo integrados. *AUS [Arquitectura / Urbanismo / Sustentabilidad]*, 6, 6 - 11.
- Lizárraga, C. (2016). *Movilidad urbana sostenible: un reto para las ciudades del siglo XXI*. <http://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=edsbas&AN=edsbas.44DE10B8&lang=es&site=eds-live>
- López-Ghio, R., Bocarejo, J. y Blanco, A. (2018). *Políticas de tarificación por congestión: Efectos potenciales y consideraciones para su implementación en Bogotá, Ciudad de México y Santiago*. <http://search.ebscohost.com/login.aspx?di->

- rect=true&db=edsbas&AN=edsbas.6D20D9D6&lang=es&site=eds-live
- Lupano, J. y Sánchez, R. (2018). Políticas de movilidad urbana e infraestructura urbana de transporte. Cepal. <https://repositorio.cepal.org/handle/11362/3642>
- Netto, N. y Ramos, H. (2017). Study about Urban Mobility in the Brazilian Context. *Gestao Ambiental e Da Sustentabilidade*, 2, 59. <https://doi.org/10.5585/geas.v6i2.847>
- Odette, D. y Melo, A. (2017). Eficiencia del transporte público en la ciudad de Morelia, Michoacán (México) en el año 2015: un análisis de la envolvente de datos. *Facultad de Ciencias Económicas*, 2, 7. <http://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=edsrep&AN=edsrep.a.col.000180.015747&lang=es&site=eds-live>
- Ortega, O. y Melo, A. (2017). *Public transport efficiency in the city of Morelia, Michoacán (México) in the year 2015: a data envelopment analysis*. <http://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=edsbas&AN=edsbas.C4A-3CA74&lang=es&site=eds-live>
- Pangbourne, K., Stead, D., Mladenović, M. y Milakis, D. (2018). The Case of Mobility as a Service: A Critical Reflection on Challenges for Urban Transport and Mobility Governance. En G. Marsden y L. Reardon (Eds.), *Governance of the Smart Mobility Transition*, Emerald Publishing Limited (pp. 33-48). <https://doi.org/10.1108/978-1-78754-317-120181003>
- Peolla, P., Stein, A. y Rodrigues, A. (2018). Barriers, Motivators and Strategies for Sustainable Mobility at the USP Campus in São Carlos, Brazil. *2017 World Conference on Transport Research. Case Studies on Transport Policy*, 6(3), 329-335. <https://doi.org/10.1016/j.cstp.2017.11.007>
- Poole, E. (2017). ¿Hacia una movilidad sustentable? Desafíos de las políticas de reordenamiento del transporte público en Latinoamérica. El caso de Lima. *Revista Latinoamericana de Estudios Socio-ambientales*, 21, 4-31.
- Quintero, J. (2015). El transporte sostenible y su papel en el desarrollo del medio ambiente urbano. *Ingeniería y Región*, 14, 87-97. <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=5432139>
- Quintero, J. (2017). Del concepto de ingeniería de tránsito al de movilidad urbana sostenible. *Ambiente y desarrollo*, 21(40), 57-72. <https://doi.org/10.11144/Javeriana.ayd21-40.citm>
- Romero, A. y Lugo-Morín, D. (2018). *The state of the art of transport mo-*

- bility in urban life in Latin American cities.* <http://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=edsbas&AN=edsbas.3CAB-9F30&lang=es&site=eds-live>
- Salas, N. (2016). *Urbanización y política urbana en Iberoamérica: experiencias, análisis y reflexiones.* Colegio de México. <http://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=nlebk&AN=1481527&lang=es&site=eds-live>
- Sandoval, I. (2016). Corrupción y desafíos organizacionales en un mundo de asociaciones público-privadas. *Gestión y política pública*, 25(2), 365-413. <http://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=fua&AN=120814850&lang=es&site=eds-live>
- The Worldwatch Institute. (2016). *Can a City be Sustainable? State of the World.* Island Press. <http://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=nlebk&AN=1781778&lang=es&site=eds-live>
- Velásquez, C. (2015). *Espacio público y movilidad urbana. Sistemas Integrados de Transporte Masivo (SITM)* [tesis doctoral, Universitat de Barcelona]. <http://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=edstdx&AN=edstdx.10803.319707&lang=es&site=eds-live>
- Visaga, S. (2015). Influencia del flujo de tráfico vehicular en la contaminación sonora del Cercado de Lima. *Revista de Investigación Universitaria*, 4(1), 26-34.
- Viego, V. y Volonté, C. (2016). Eficiencia del transporte urbano de pasajeros en la localidad de Bahía Blanca, Argentina 2007-2014. *Semestre Económico*, 19(41), 37-53. <https://doi.org/10.22395/seec.v19n41a2>
- Zavala, L. (2015). Gobernanza en derechos humanos: hacia una eficacia y eficiencia institucional. *Revue Québécoise de Droit International*, 1, 273. <http://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=edsper&AN=edsper.rqdi.0828.9999.2015.hos.1.1.2112&lang=es&site=eds-live>

## La comercialización de vehículos automotores nuevos: análisis con indicadores contables y de gestión del valor

Jorge Alberto Rivera Godoy<sup>a</sup>  
Luis Eduardo Caicedo Chasoy<sup>b</sup>  
Yimmer Dario Araujo Narváez<sup>c</sup>

### Información del artículo

Recibido: 27/06/2020

Aceptado: 30/05/2021

### Clasificación JEL:

G10, G32, M40, L81

Este es un artículo Open Access bajo la licencia CC BY NC [<https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0>]

### Enlace DOI

<https://doi.org/10.24142/rvc.n23a5>

### Sugerencia de citación

• Rivera, J., Caicedo, L. y Araujo, Y. (2021). La comercialización de vehículos automotores nuevos: análisis con indicadores contables y de gestión del valor. *Revista Visión Contable*, 23, 103 – 132. <https://doi.org/10.24142/rvc.n23a5>

### The commercialization of new motor vehicles: analysis with accounting and value management indicators

#### Resumen

El fin del presente trabajo es evaluar la actividad financiera del sector comercio de vehículos automotores nuevos en Colombia durante 2013 y 2018, siguiendo como método el análisis de índices contables y de valor económico agregado (EVA) que determinan su evolución, eficiencia, eficacia y efectividad. Se descubre que este sector logra rendimientos contables que fluctúan de la misma forma como lo hace la eficacia en la administración de costos y gastos. No obstante, destruye valor económico agregado, sin importar el aumento de los activos y las ventas; esto ocurre porque la ganancia que proporciona el activo neto operacional es inferior al costo de los recursos financieros. Estas revelaciones pudieran ser ampliadas con investigaciones para agrupaciones etarias y de tamaño semejantes.

#### Palabras clave

Valor económico agregado (EVA); valor de mercado agregado (VMA); desempeño financiero; indicadores financieros de eficiencia, efectividad y eficacia; sector comercio de vehículos automotores nuevos en Colombia.

#### Abstract

The purpose of this work is to evaluate the financial activity of the new motor vehicle trade sector in Colombia during 2013 and 2018, following as a method the analysis of accounting and economic value added (EVA) indices that determine its evolution, efficiency, efficacy and effectiveness. This sector is found to achieve accounting returns that fluctuate in the same way as cost and expense management effectiveness does. However, it destroys added economic value, regardless of the increase in assets and sales; This occurs because the profit provided by the operating net asset is less than the cost of financial resources. These disclosures could be expanded with investigations for age groups and groups of similar size.

#### Keywords

Economic value added (EVA); market value added; financial performance; efficiency, effectiveness, and efficacy financial indicators; trade sector new motor vehicles in Colombia

<sup>a</sup> Doctor en Ciencias Económicas y Empresariales. Profesor titular de la Facultad de Ciencias de Administración de la Universidad del Valle, Cali (Colombia). Correo electrónico: [jorge.rivera@correounivalle.edu.co](mailto:jorge.rivera@correounivalle.edu.co). <https://orcid.org/0000-0003-2319-1674>

<sup>b</sup> Contador Público (c), Universidad del Valle, Cali (Colombia). Correo electrónico: [luis.chasoy@correounivalle.edu.co](mailto:luis.chasoy@correounivalle.edu.co). <https://orcid.org/0000-0001-7175-6452>

<sup>c</sup> Contador Público (c), Universidad del Valle, Cali (Colombia). Correo electrónico: [yimmer.araujo@correounivalle.edu.co](mailto:yimmer.araujo@correounivalle.edu.co). <https://orcid.org/0000-0002-4893-3630>

## Introducción

Las empresas dedicadas a la venta de vehículos automotores nuevos en Colombia han impulsado el empleo y el desarrollo de sectores relacionados, como el asegurador, los servicios financieros, mantenimiento y peaje, el de autopartes, además del recaudo de mayores impuestos municipales; su potencial de crecimiento es alto, dado su bajo índice de motorización mundial, la necesidad de renovar el parque automotor para seguir compromisos de menor daño ambiental y de seguridad, y que existe una clase media con mejores ingresos per cápita (Santamaría, 2019). Sin embargo, su desempeño financiero en los últimos años ha sido poco analizado, y menos desde una perspectiva de saber cuál ha sido su efectividad para alcanzar utilidades sobre los activos o el patrimonio y si ha creado valor económico agregado, siendo ésta la intención principal de la investigación.

La metodología aplicada se fundamenta en un diagnóstico financiero para el sexenio 2013-2018, realizando un análisis de datos históricos contables y de mercado, que logren estimar el crecimiento, la eficiencia en la utilización de activos, la eficacia en la administración de gastos operativos y financieros y el apalancamiento financiero como factores que inciden sobre la efectividad y la utilidad residual, siendo esta última la que determinará si se crea o destruye valor.

Los resultados del estudio muestran que los activos y ventas aumentaron durante el sexenio –salvo una caída en el 2015–; se lograron rendimientos contables, cuyo sentido variable obedeció a los altibajos de la eficacia en la administración de costos y gastos, que es amplificada con un apalancamiento financiero positivo. Sin embargo, el sector de negociación de vehículos automotores nuevos en Colombia destruye valor económico agregado (EVA) cada año, dando como resultado un valor de mercado agregado (VMA) negativo en los seis años, como consecuencia del logro de un rendimiento del activo neto operacional más bajo que el costo de los recursos financieros, a pesar de haber mantenido un aumento continuo de sus activos y ventas. Lo evidenciado se coteja con información de sociedades de mayor tamaño de este sector en Colombia y con indicadores del sector afín en EE. UU.

El trabajo se estructura de la siguiente manera: se inicia con el marco teórico y metodología, escogiendo y definiendo los indicadores financieros más pertinentes para la investigación; luego, se exponen e interpretan algunos de los más importantes indicadores de la gestión financiera de otros sectores análogos en el contorno nacional e internacional, que sirven como

referentes; después, se reseña brevemente el sector comercio de vehículos automotores nuevos en Colombia; posteriormente, se examinan los indicadores que calculan el desenvolvimiento financiero de las organizaciones del sector en el sexenio; a continuación, se confrontan estos hallazgos con los declarados en fuentes referentes, y para terminar, se concluye sobre los descubrimientos más destacados del trabajo investigativo.

## Marco teórico y metodología

Para diagnosticar la gestión financiera del sector de negocios de nuevos vehículos automotores en Colombia entre el 2013 y el 2018, se siguió un enfoque cuantitativo de investigación y se utilizó como metodología el análisis estático, de series temporales y de índices contables (Gitman & Zutter, 2016, p. 71) y de gerencia del valor que estuvieran más relacionados con la apreciación del ejercicio financiero de organizaciones pertenecientes a un sector real de la economía.

En el trabajo, se escogieron los siguientes indicadores contables que miden el crecimiento, la eficiencia, la eficacia y la efectividad, y los siguientes indicadores de gestión del valor que determinan el EVA y el VMA. Los indicadores de crecimiento cuantifican la evolución del sector conforme al comportamiento de los activos, las ventas y las utilidades netas.

Los índices de rotación de activos miden “la eficiencia con la cual una empresa utiliza sus recursos, en especial los activos operacionales, según la velocidad de recuperación del dinero invertido en cada uno de los mismos” (Ortiz Anaya, 2018, p. 223); entre estos, se destacan la rotación de activos totales, la rotación de activos fijos, la rotación de activos operacionales, la rotación de inventarios y la rotación de cartera (Rivera, 2017, pp. 41-43). Para determinar estos índices, se halla el cociente de las ventas entre la categoría de activo, menos cuando se calcula la rotación de inventarios, en donde el numerador va ser el costo de las ventas, dado que los inventarios están reportados a valor de costo.

Los márgenes de utilidad miden la eficacia que se posee en el control de los costos y gastos de las compañías y su efecto sobre el beneficio, como ocurre con los que repercuten sobre el margen de utilidad bruta, el margen de utilidad operacional, el margen de utilidad operacional después de impuestos y el margen de utilidad neta (Rivera, 2017, p. 44-45). Estas razones resultan del cociente de cada una de las utilidades entre las ventas.

Las ratios de efectividad cuantifican los beneficios que reciben los inversores de las empresas y sus dueños por aportes hechos; los primeros mediante el rendimiento del activo, *ROA*; y los segundos por medio del rendimiento del patrimonio, *ROE*<sup>1</sup> (Ross, Westerfield & Jordan, 2018, p. 64). En el sistema Dupont se establece que el *ROA* “depende de dos factores: las ventas que la compañía genera a partir de sus activos (rotación de activos) y la ganancia que obtiene sobre cada dólar de ventas (margen de utilidad de operación)” (Brealey, Myers & Allen, 2015, p. 715) y se determina mediante su producto; en tanto con el sistema Dupont ampliado, el *ROE* precisa de tres factores: el margen de utilidad neta, la rotación de activos y el multiplicador del capital contable<sup>2</sup> (Brigham & Ehrhardt, 2018). En otras palabras, la efectividad medida por el *ROA* es igual al producto de la eficiencia por la eficacia; mientras la efectividad que se obtiene por el *ROE* es equivalente al producto de la eficacia, la eficiencia, y el apalancamiento financiero (Rivera, 2017).

Aunque los indicadores *ROA*, *ROE* y la UPA (utilidad por acción) son considerados como unos de los más importantes datos de origen contable para examinar la gestión financiera de las empresas, han sido objetados porque no incluyen el costo de capital propio ni el riesgo (Stern & Willette, 2014), y, además, están expuestos a ser manipulados (Salaga, Bartosova & Kicova, 2015), situación que ha conducido a la aparición de recientes modelos de administración basados en el valor, que buscan gestionar el desempeño mediante el cálculo y control de la utilidad residual; donde el más conocido es el *EVA* (Worthington & West, 2001).

El *EVA* es la utilidad residual que resulta de la diferencia entre la utilidad operacional después de impuestos y un cargo por el uso del capital (Stewart, 2000, p. 164), como se formula en la siguiente ecuación:

$$EVA_t = UODI_t - \text{Carga de capital}_t, \quad (1)$$

donde  $UODI_t$  es la utilidad operativa después de impuestos en el período  $t$ , en tanto el cargo de capital en el período  $t$  es equivalente a:

<sup>1</sup>  $ROA = \text{utilidad operacional después de impuestos} / \text{activo}$   
 $ROE = \text{utilidad neta} / \text{patrimonio}$

<sup>2</sup> El multiplicador de capital contable es el cociente de dividir el activo entre el patrimonio; también conocido como el apalancamiento financiero.

$$\text{Cargo de capital}_t = (\text{ANO}_{t-1})(K_o_t) \quad (2)$$

siendo  $\text{ANO}_{t-1}$  el activo neto operacional al comienzo del período; que resulta de sumar al capital de trabajo neto operativo  $\text{KTNO}_{t-1}$ , el activo fijo neto operacional  $\text{AFNO}_{t-1}$ :

$$\text{ANO}_{t-1} = \text{KTNO}_{t-1} + \text{AFNO}_{t-1} \quad (3)$$

El  $\text{KTNO}_{t-1}$  representa los activos corrientes operacionales después de descontar los pasivos corrientes sin costo explícito. El  $\text{AFNO}_{t-1}$  se obtiene de restar la depreciación a los activos fijos operacionales.

El  $K_o_t$  es el promedio ponderado del costo de capital en el período  $t$ ; conforme a Modigliani y Miller (1963, p. 441), se halla de la siguiente manera:

$$K_o_t = Ke(1 - L) + Ki(1 - t)L \quad (4)$$

Donde  $Ke$  es el costo del patrimonio o costo de oportunidad<sup>3</sup>.  $L$  es el nivel de endeudamiento que se obtiene de relacionar la deuda con costo explícito con el  $\text{ANO}$ .  $Ki$  es la tasa de interés, pero dado su deducibilidad a la base gravable, el costo de la deuda después de impuestos va a ser igual a:  $Ki(1 - t)$ ; donde  $t$  es la tasa de impuestos corporativa.

Otra forma de hallar el  $\text{EVA}$ , según Stewart (2000, p. 163), es la siguiente:

$$\text{EVA} = (\text{ANO}_{t-1}) [ (\text{UAI}_t) (1 - t) / (\text{ANO}_{t-1}) - (K_o_t) ] \quad (5)$$

donde  $(\frac{\text{UAI}}{I_t})(1 - t) / \text{ANO}_{t-1}$  es la rentabilidad después de impuestos

del  $\text{ANO}$ . A la diferencia entre la rentabilidad después de impuestos del  $\text{ANO}$  y el promedio ponderado del costo de capital,  $K_o_t$ , se le denomina el porcentaje de utilidad o pérdida residual.

<sup>3</sup> Como las firmas que constituyen este sector no cotizan en la bolsa de valores, para efectos del cálculo del  $Ke$  se acoge a la metodología del CAPM de Pure Play comentada por Rivera & Alarcón (2012, pp. 89-90).

El valor actual de los *EVA*s de varios periodos se le conoce como el valor de mercado agregado ; y se halla aplicando la siguiente fórmula:

$$VMA = \sum_{j=1}^{j=n} EVA_j / (1 + Koj)^j \quad (6)$$

También se cuantifica el *EVA* que genera el patrimonio empleando la siguiente ecuación:

$$EVA \text{ del patrimonio}_t = (\text{Patrimonio}_{t-1}) (ROE - Ke)$$

Se examina la gerencia del valor con el *EVA* y sus factores explicativos: *UODI*, *ANO*, *Ko*, como, también, el *EVA* del patrimonio y sus factores explicativos: *ROE*, *patrimonio* y *Ke*.

Asimismo, se determina el *EVA* que logra cada unidad monetaria del *ANO* por medio de la razón *EVA/ANO*.

Los resultados del análisis financiero obtenido en este estudio son co-tejados con los revelados en otros sectores semejantes al interior del país y con EE. UU.

## Estudios de referencia del ejercicio financiero del sector comercio de vehículos automotores nuevos en Colombia

En la Tabla 1 se han compilado y clasificado los indicadores contables hallados en el período 2013-2018, para un promedio de las 176 compañías más grandes del sector comercio de vehículos automotores nuevos en Colombia (SGCVC), que anualmente suministra la Revista Dinero en una edición especial denominada “Ranking de las 5.000 empresas más grandes de Colombia”.

El SGCVC creció en este período. Las ventas y los activos lo hicieron de forma continua, con una corrección en el 2017 en la primera, y en el 2014 en el segundo. El patrimonio y la utilidad neta lo realizaron de forma fluctuante; y solo en un bienio lograron mantener su ascenso: 2017-2018 en el patrimonio y 2015-2016 en la utilidad neta. Únicamente el Ebitda disminuyó con una tendencia oscilante (Tabla 1, parte a).

La rotación de activos fluctuó al año cerca de 1,8 veces, llegando a ser más alta en 2015 (2,0 veces) y más baja en los años 2013, 2015 y 2017 (1,8 veces). Ver parte b de la Tabla 1.

**Tabla 1.** Indicadores contables promedio de las grandes empresas del sector comercio de nuevos vehículos automotores en Colombia (2013-2018)

Indicador	2013	2014	2015	2016	2017	2018	Promedio	$\sigma$
<b>a. Crecimiento</b>								
Ventas (MMS)	102.514	110.101	117.387	130.902	130.668	145.714	122.881	
Activos (MMS)	57.741	55.878	66.547	69.552	72.794	77.339	66.642	
Patrimonio (MMS)	24.405	16.855	26.121	23.967	25.328	27.285	23.994	
Utilidad neta (MMS)	1.259	988	1.556	2.903	1.354	2.473	1.755	
Ebitda (MMS)	2.413	2.966	1.576	3.169	4.768	1.997	2.815	
<b>b. Eficiencia</b>								
Rotación de activos	1,8	2,0	1,8	1,9	1,8	1,9	1,8	0,1
<b>c. Eficacia</b>								
Ebitda/ventas (%) <sup>1</sup>	2,4	2,7	1,3	2,4	3,6	1,4	2,3	
Utilidad neta/ventas (%)	1,2	0,9	1,3	2,2	1,0	1,7	1,4	0,5
<b>d. Endeudamiento</b>								
Apalancamiento Financiero (%)	236,6	331,5	254,8	290,2	287,4	283,4	280,7	32,7
<b>e. Efectividad</b>								
ROE (%)	5,2	5,9	6,0	12,1	5,3	9,1	7,2	2,8
Número de Empresas	177	182	174	182	171	172	176	

Fuente: Elaboración propia, con información de la Revista Dinero (2014, 2015, 2016, 2017, 2018 y 2019).

Notas: 1 conocido como margen Ebitda.

MMS significa cantidad en millones de COP.

Los índices *ebitda*/ventas y utilidad neta/ventas oscilaron en direcciones contrarias, excepto en el 2016 donde subieron. Esto se debió a que las erogaciones por intereses, impuestos, depreciación y amortización influyeron en el cambio de orientación de estos dos indicadores de eficacia. Ambos indicadores solo lograron una continuidad de su aumento en dos años (2016-2017 el primero, y 2015-2016 el segundo) llegando a su máximo nivel de eficacia en 2017 (3,6%) y 2016 (1,3%) respectivamente. Este bienio de crecimiento tuvo como precedente el más bajo nivel de eficacia, medido por Ebitda/ventas en el 2015 (1,3%) y por utilidad neta/ventas en el 2014 (0,9%). El promedio del margen *ebitda* fue de 2,3% y del margen neto de 1,4% (Tabla 1, parte c).

Como se aprecia en la Tabla 1, parte d., el apalancamiento financiero varió en los tres primeros años del periodo, y se redujo en los últimos dos años, dejando un promedio en el sexenio de 280,7%; el mayor y menor

apalancamiento financiero se presentaron en dos años consecutivos 2014 (331,5%) y 2015 (254,8%),

El rendimiento promedio del patrimonio mostró una tendencia creciente, interrumpida en el 2017, pasando de 5,2% en el 2013 a 9,1% en el 2018; resultado de la mixtura de los comportamientos cambiantes de la rotación de activos, el margen de utilidad neta y el apalancamiento financiero. El promedio de este indicador en el período fue de 7,2% (parte e, d y b de la Tabla 1).

De Damodaran (2019) se consiguió información de un promedio de 27 compañías del sector de ventas al por menor automotor en los Estados Unidos de América (SCVEUA) en el período comprendido entre el 2013 y el 2018, que permitió hallar o clasificar los índices de gestión financiera exhibidos en la Tabla 2.

**Tabla 2.** Índices promedio del sector de ventas al por menor automotor en Estados Unidos de América (SCVEUA)

Indicador	2013	2014	2015	2016	2017	2018	Promedio	$\sigma$
EVA (MMUS\$)	2.347	2.297	3.313	3.219	3.015	3.022	2.869	
UODI (MMUS\$)	5.392	5.522	6.716	6.537	6.509	7.641	6.386	
Cargo de capital (MMUS\$)	3.044	3.226	3.402	3.317	3.494	4.619	3.517	
ANO (MMUS\$)	42.176	49.022	53.421	59.577	62.720	67.210	55.688	
Ko (%)	7,2	6,8	6,6	5,8	5,7	7,2	6,5	0,7
UODI/ANO (%)	12,8	11,3	12,6	11,0	10,4	11,4	11,6	0,9
Ke (%)	8,8	8,9	8,6	7,6	7,5	9,6	8,5	0,8
VMA a 01-01-2013 (MMUS\$)	13.769							
EVA patrimonio (MMUS\$)	2.779	3.219	3.786	4.272	3.800	4.825	3.780	
ROE (%)	30,8	32,3	33,9	35,6	34,3	41,5	34,7	3,7
Patrimonio (MMUS\$)	12.631	13.750	14.982	15.258	14.227	15.110	14.326	
Número de empresas	30	30	26	25	25	24	27	

Fuente: Elaboración propia, con información de Damodaran (2019).

Nota: MMUS\$ significa cantidad en millones de dólares

En los seis años evaluados, este sector crea valor económico aunque sin seguir ninguna tendencia, salvo su hundimiento entre el 2016-2017. Preci-

samente esta caída había tenido como precedente el mayor EVA alcanzado en el período, ocurrida en el 2015 (\$US 3.313), que a su vez era antecedida por un año donde se presentó el menor valor alcanzado en el sexenio (\$US 2.297), demostrando su variabilidad. Este comportamiento fue similar a la orientación de la utilidad operacional después de impuestos (UODI) a partir del 2015, y solo se diferenció a la orientación del cargo de capital en los años 2014 y 2017. El cargo de capital creció a la par con el ANO, salvo una caída en el 2016, pero se diferenció del  $K_o$  que se fue reduciendo hasta el penúltimo año. Se aprecia un cargo de capital inferior a la UODI cada año, al igual que  $K_o$  comparada con la UODI/ANO; forjando un porcentaje promedio de beneficio residual para los inversionistas del 5,1% en el sexenio (la diferencia entre 11,6% y 6,5%).

El acumulado de los EVAs creados durante los seis años fue de US\$ 37.728 MM a 1 de enero de 2012, lo que demuestra que en ese sexenio el sector cumplió con su objetivo financiero de generar valor económico. El EVA del patrimonio fue positivo y creciente a lo largo del sexenio, con un ajuste en el 2017; manteniendo una relación directa con el ROE y el patrimonio. El motivo por el que se crea valor para los accionistas fue que el ROE promedio del sector superó sus expectativas de rendimiento promedio en un 26,5% (34,7% menos 8,5%).

## El sector comercio de vehículos automotores nuevos en Colombia (SCVC)

En Colombia las empresas de este sector se clasifican en el CIIU 4511, que concierne al comercio de vehículos automotores nuevos. Esta clase de grupo incluye:

El comercio al por mayor y al por menor de vehículos automotores nuevos para pasajeros, incluso vehículos especiales (ambulancias, casas rodantes, microbuses, vehículos de camping, caravanas, entre otros), vehículos con tracción tipo campero (todo terreno), y otros vehículos automotores para pasajeros con mecanismos de conducción similares a los de los automóviles, así como el comercio de camiones, remolques y semirremolques. Las actividades de venta de vehículos por consignación, por comisión o por contrata (intermediarios), como también la compra y venta de contenedores especial-

mente diseñados y equipados para su uso en uno o más medios de transporte (DANE, 2012, p. 308).

En el período 2014-2018, el crecimiento del sector comercio al por mayor y al detal ha sido igual o superior al crecimiento total de la economía del país, como se aprecia en la Tabla 3. En todo el sexenio evaluado, solo se fue inferior en 2013. Esto muestra el empuje que ofrece este sector al crecimiento de la economía; con una participación que oscila entre un 7,4% y un 7,6% del PIB nacional.

**Tabla 3. Crecimiento del sector comercio en Colombia**

	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Crecimiento del sector comercio (%)	4,6	4,9	3,0	3,8	1,6	3,0
Participación del sector comercio al PIB (%)	7,4	7,4	7,4	7,5	7,5	7,6
Crecimiento del PIB (%)	5,1	4,5	3,0	2,1	1,4	2,5

Fuente: Elaboración propia basándose en DANE (2020).

En Colombia, las ventas de vehículos nuevos se redujeron en un 12,9% en este sexenio, pasando de 294.835 unidades en el 2013 a 275.519 en el 2018; presentándose una mayor reducción en los segmentos *Van* (-77,7%), comercial pasajeros (-66,1%) y comercial de carga mayor a 10,5 toneladas (-58,7%); tan solo el utilitario presentó un incremento de 8% pasando de 77.000 matrículas en el 2013 a 83.129 en el 2018 (Tabla 4). El comercio estuvo concentrado entre los segmentos automóvil (51,4%), utilitario 28,8%), pick up (5,4%), comercial de carga menor a 10,5 toneladas (4,8%) y taxi (4,5%), que, sumados, representan el 94,9% de las ventas.

**Tabla 4. Ventas anuales en números de matrículas**

Segmento	2013	2014	2015	2016	2017	2018	Promedio	Variación
Automóvil	144.878	161.440	148.725	137.643	125.940	131.406	141.672	-9,3%
Utilitario	77.000	92.790	77.731	71.751	73.568	83.129	79.328	8,0%
Pick Up	19.208	18.121	12.735	12.051	12.240	15.457	14.969	-19,5%
Comercial Carga <10,5T	14.949	16.778	15.000	11.815	10.399	10.593	13.256	-29,1%

La comercialización de vehículos automotores nuevos: análisis con indicadores contables y de gestión del valor

Segmento	2013	2014	2015	2016	2017	2018	Promedio	Variación
Taxi	15.993	15.895	14.955	9.819	8.734	8.865	12.377	-44,6%
Comercial Pasajeros	9.099	8.821	5.664	5.290	3.729	3.086	5.948	-66,1%
Comercial Carga >10,5T	5.623	6.308	4.520	2.382	1.643	2.322	3.800	-58,7%
Van	8.085	6.145	4.050	2.947	1.985	1.804	4.169	-77,7%
Total	294.835	326.298	283.380	253.698	238.238	256.662	275.519	-12,9%

Fuente: Elaboración propia con base en ANDEMOS (2015, p. 6-9, 11), ANDEMOS (2016, p.5), ANDEMOS (2017, p. 10) y ANDEMOS (2019, p. 12).

Al igual que el crecimiento del sector comercio, la venta de vehículos nuevos tuvo su mayor nivel en el 2014, pero después comenzó a descender hasta el 2017, y solo vino a repuntar en el 2018. Este comportamiento se debió en gran parte al alto grado de obsolescencia del parque automotor cuatro ruedas (16 años) que transitan en una estrecha malla vial, en malas condiciones de uso, y a una estructura tributaria que desincentiva su renovación, con mejoras en sus especificidades de seguridad y/o ambientales (EConcept. Análisis económico independiente, 2016).

## Desempeño financiero del sector comercio de vehículos automotores nuevos en Colombia (SCVC)

Las principales fuentes de información requeridas para hallar los índices de desempeño financiero en el período 2013-2018 fueron los estados financieros reportados en la base Benchmark de BPR Asociados Sales & Credit Management (2019) y en la Superintendencia de Sociedades (2019), de un promedio de 227 sociedades colombianas del sector comercio de vehículos nuevos, distribuidos de la siguiente forma: 213 en el 2013; 229 en el 2014, 237 en el 2015, 234 en el 2016, 221 en el 2017 y 226 en el 2018. En el Anexo se listan con su número de identificación tributaria (NIT).

### Evaluación del crecimiento

Las ventas y activos crecen solamente interrumpido por un descenso en el año 2015, en tanto la utilidad neta fluctúa anualmente. En el sexenio las ventas crecen un 25,6%, los activos un 29,6% y las utilidades netas 64,4%,

y sus promedios fueron de \$ 115.913 MM, \$ 64.110 MM y \$ 1.597 MM respectivamente (Tabla 5).

**Tabla 5.** Ventas, activos y utilidad neta promedio del SCVC

	Crecimiento (MM\$)						
	2013	2014	2015	2016	2017	2018	Promedio
Ventas	105.436	109.965	105.462	118.390	123.780	132.445	115.913
Activos	55.442	62.247	58.495	67.590	69.051	71.836	64.110
Utilidad neta	1.347	1.404	1.022	2.441	1.154	2.215	1.597

Fuente: Elaboración propia basándose en Superintendencia de Sociedades (2019) y Benchmark de BPR Asociados Sales & Credit Management (2019).

Nota: MMS significa cantidad en millones de COP

## Evaluación de la eficiencia

La rotación de cartera cayó en el 2014, pero luego crece hasta el penúltimo año y permanece constante en el 2018; en promedio, se rota la cartera 8,1 veces al año, encontrándose una mayor eficiencia en la gestión de cartera en los dos últimos años (9,1 veces) y una menor eficiencia en el año 2014 (6,8 veces). La rotación de inventario decayó entre el 2013 y el 2016; pasando de presentar la mayor eficiencia en el sexenio en el 2013 (4,9 veces) a la menor eficiencia en el 2016 (4,3 veces) y de mantenerse constante entre el 2014 y 2015 (4,6 veces). En los dos últimos años volvió a aumentar hasta alcanzar una rotación de 4,7 veces en el 2018. La rotación de activos fijos creció hasta el 2014, donde logró el nivel más alto (18,2 veces), en los posteriores años cayó, llegando al pico más bajo en el 2017 (4,2 veces), para luego ascender en el 2018 a 9,1 veces. La rotación de activos totales presentó un comportamiento uniforme a lo largo del periodo analizado, con una leve caída ente 2013 (1,9 veces) y 2014 (1,8 veces). Se observa que en el sexenio la eficiencia con que se manejó cada uno de los activos fue diferente, pero cuando se toman en su totalidad se encontró una estabilidad. En términos generales, en los seis años se tuvo una mayor eficiencia en la gestión de activos fijos (12,2 veces), seguida de la gestión de cartera (8,1 veces), y posteriormente la gestión de inventarios (4,5 veces). Los factores que han incidido en estos cambios responden al comportamiento de las ventas, el costo de ventas y de los activos. Ver Tabla 6.

**Tabla 6**

Índices de eficiencia	2013	2014	2015	2016	2017	2018	Promedio
<b>Rotación (veces)</b>							
Rotación de cartera	7,5	6,8	8,1	8,2	9,1	9,1	8,1
Rotación de inventario	4,9	4,6	4,6	4,2	4,3	4,7	4,5
Rotación de activos fijos	17,0	18,2	11,8	8,8	8,6	9,1	12,2
Rotación de activos totales	1,9	1,8	1,8	1,8	1,8	1,8	1,8

Fuente: Elaboración propia basándose en Superintendencia de Sociedades (2019) y Benchmark de BPR Asociados Sales & Credit Management (2019).

## Evaluación de la eficacia

El comportamiento de los márgenes de utilidad fluctuó en los seis años evaluados, salvo el crecimiento del margen de utilidad bruta en el bienio 2016-2017, y la fijeza del margen de utilidad neta entre 2013-2014; destacándose el hecho de que todos fueron positivos en cada uno de los años. Los años en que se llegaron a los niveles de eficacia más altos y bajos también variaron: en el caso del margen bruto estos fueron en el 2014 (15,5%) y 2015 (14,2%) respectivamente, con relación al margen de utilidad operacional se presentaron en el 2016 (4,3%) y 2013 (2,0%), y con respecto al margen estos picos se dieron en el 2016 (2,1%) y en el 2017(0,9%). Las causas de este comportamiento están determinadas por las tendencias de las ventas y las utilidades contables. Ver Tabla 7.

**Tabla 7. Índices de eficacia**

	2013	2014	2015	2016	2017	2018	Promedio
<b>Márgenes (%)</b>							
Margen de utilidad bruta	15,1	15,5	14,2	15,2	15,4	14,8	15,0
Margen de utilidad operacional	2,0	2,9	2,5	4,3	3,4	3,7	3,1
Margen de utilidad neta	1,3	1,3	1,0	2,1	0,9	1,7	1,4

Fuente: Elaboración propia basándose en Superintendencia de Sociedades (2019) y Benchmark de BPR Asociados Sales & Credit Management (2019).

Al revisar los promedios de los márgenes de utilidad bruta (15,0%) y de la utilidad operacional (3,1%) se encuentra que el costo de ventas (85,0%) y el gasto de venta y administración (11,9%), son los desembolsos que más repercuten en la administración eficaz del sector; en tanto las cuentas no

operacionales valen el 1,7%, produciendo un promedio una utilidad neta de 1,4%.

## Evaluación de la efectividad

En el sexenio se logró un *ROA* promedio de 3,7%, producto de la multiplicación de los indicadores: rotación del activo total (1,8 veces) y margen de *UODI* (2,1%). El *ROA* fue variante en el transcurso de los seis años, copiando el comportamiento variante del margen de la utilidad operacional después de impuestos, puesto que la rotación del activo total se mostró estable después del 2014 (Tabla 8). Se puede decir, entonces, que ha sido la eficacia en el monitoreo de los costos y gastos la que ha marcado la pauta del comportamiento de la efectividad de este sector para producir beneficios a sus inversionistas, debido a que la eficiencia en el empleo de los activos se ha mantenido invariable.

El *ROA* más bajo (2,0%) se presentó en el 2013, siendo este año donde el margen de *UODI* fue menor (1,0%), mientras que en el año 2016 sucedió lo contrario: con el *ROA* (5,3%) más alto y un margen de *UODI* (3,0%) superior.

**Tabla 8.** Índices de efectividad

	2013	2014	2015	2016	2017	2018	Promedio	$\sigma$
<b>Sistema Du Pont</b>								
<i>ROA</i> (%)	2,0	3,5	2,7	5,3	3,9	4,8	3,7	1,2
Margen de utilidad operacional después de impuestos (%)	1,0	2,0	1,5	3,0	2,2	2,6	2,1	
Rotación de activos totales (veces)	1,9	1,8	1,8	1,8	1,8	1,8	1,8	
<b>Sistema Du Pont Ampliado</b>								
<i>ROE</i> (%)	6,0	6,2	5,1	10,8	4,7	8,6	6,9	2,4
Margen de utilidad neta (%)	1,3	1,3	1,0	2,1	0,9	1,7	1,4	0,4
Rotación del activo total (veces)	1,9	1,8	1,8	1,8	1,8	1,8	1,8	0,1
Apalancamiento financiero (%)	246,2	274,6	290,5	299,9	281,9	278,9	278,7	18,8

Fuente: Elaboración propia basándose en Superintendencia de Sociedades (2019) y Benchmark de BPR Asociados Sales & Credit Management (2019).

Entretanto, el promedio anual del *ROE* fue de 6,9%, resultado del producto de la rotación del activo total (1,8 veces), con el margen de utilidad neta (1,4%), y con el apalancamiento financiero (278,7%). En este sexenio el *ROE* fue positivo y fluctuó<sup>4</sup> con el paso de los años, siendo proclive al margen de utilidad neta desde el 2015. Los *ROE* más alto (10,8%) y más bajo (4,7%) se presentaron en dos años consecutivos, como fue el 2016 y 2017: precisamente en esos años se obtuvieron los márgenes de utilidad neta más alto (2,1%) y más bajo (0,9%). Aunque el apalancamiento financiero no mantuvo una relación con el *ROE*, si ayudó a incrementarlo, mediante un apalancamiento financiero positivo, dado que el margen neto fue positivo en cada uno de los años. En resumen, se puede decir que el cambio de la efectividad en la consecución de beneficios para los dueños (*ROE*) de este sector es causada primordialmente por la variación de la eficacia (margen neto) que es acrecentada por el multiplicador financiero; mientras que la estabilidad de la eficiencia (rotación del activo total) en casi todo el sexenio, influyó mínimamente sobre la fluctuación de la efectividad.

Como el *ROE* promedio (6,9%) fue mayor que el *ROA* promedio (3,7%), pero con un margen neto promedio (1,4%) inferior al margen operacional después de impuestos promedio (2,1%), evidencia que a pesar de que los resultados de actividades no operacionales mermaron un 0,7% la eficacia del control del total de erogaciones fue el apalancamiento financiero (278,7%) en el que permitió que el rendimiento de los propietarios superara al de los inversores.

## Evaluación del valor económico agregado

En el sexenio del 2013 al 2018, la organización colombiana promedio del sector compraventa de vehículos automotores nuevos ha destruido valor económico agregado, en cada uno de los años, un promedio de \$ -1.617 MM anuales. La destrucción del *EVA* oscila en todo lapso estudiado, y entre el 2014 al 2015 pasa de destruir el menor al mayor valor. El *EVA* sigue una postura semejante al de la *UODI* y cargo de capital, excepto en el 2015 para este último. Cada año, la *UODI* fue inferior al cargo de capital, demostrando que los recursos invertidos lograron producir unos beneficios, pero estos fueron menores a los requeridos por los inversionistas; éstos pretendían

<sup>4</sup> Aunque de una forma más pronunciadas que el *ROA*: La  $\sigma$  del *ROE* fue del 2,4%, mientras que la del *ROA* fue del 1,2%.

ganar por lo menos \$ 4.043 MM anuales, pero solo lograron \$ 2.426 MM (Tabla 9).

En la parte a de la Tabla 9 se muestran los inductores del cargo de capital: el ANO después de caer en el 2014, aumenta en los siguientes años; llegando a un promedio anual de \$ 34.053 MM; mientras que el promedio ponderado del costo de capital presenta una primera etapa de crecimiento hasta 2015, y a partir del 2016 una etapa de descenso hasta final del período; alcanzando a un promedio del 11,8%.

En la parte b de la Tabla 9 y en la Tabla 4 se exponen los inductores de la UODI: la utilidad antes de intereses e impuestos (UAI) y los impuestos presentaron una relación positiva con la UODI, excepto para el 2015 en los impuestos. Además, la UAI siguió la misma dirección de las cuentas que la componen, tales como las ventas, el costo de ventas, la utilidad bruta y el gasto de administración, salvo en el 2017; únicamente el gasto de ventas se apartó de esta directriz.

En la parte c de la Tabla 9 se presentan los inductores del ANO, que revelan solo una relación positiva con el AFNO, pues el KTNO osciló anualmente. El AFNO representó casi un 36,5% del ANO: el AFNO promedio fue de \$12.422 MM, a la vez que el KTNO promedio fue de \$21.631 MM.

En la parte d. de la Tabla 9 figuran los inductores del Ko, que indican que su direccionamiento estuvo más atado a la tendencia del Ke, excepto en el último año, que al comportamiento de Ki; mientras que su endeudamiento también siguió la tendencia del Ko, salvo en el 2015.

El Ke fue mayor al Ki a lo largo del sexenio, que al final arrojó un promedio de: Ke = 18,0%, que fue superior a Ki = 8,6%.

**Tabla 9.** EVA promedio por compañía y sus inductores

	2013	2014	2015	2016	2017	2018	Promedio
EVA (MMS)	-1.481	-976	-2.638	-1.578	-1.903	-1.127	-1.617
UODI (MMS)	1.100	2.169	1.583	3.554	2.672	3.477	2.426
Cargo de capital (MMS)	2.581	3.145	4.220	5.132	4.575	4.604	4.043
<b>a. Inductores del cargo de capital</b>							
ANO (MMS)	26.804	28.255	30.825	38.704	39.515	40.215	34.053
Ko (%)	9,6	11,1	13,7	13,3	11,6	11,4	11,8
<b>b. Inductores de la UODI</b>							
UAI (MMS)	2.067	3.185	2.629	5.098	4.165	4.890	3.672

La comercialización de vehículos automotores nuevos: análisis con indicadores contables y de gestión del valor

	2013	2014	2015	2016	2017	2018	Promedio
Impuestos (MMS)	967	1.016	1.046	1.544	1.493	1.413	1.246
Utilidad bruta (MMS)	15.889	17.083	15.003	17.995	19.066	19.546	17.430
Costo de venta (MMS)	89.548	92.882	90.459	100.395	104.714	112.899	98.483
Gastos de Admón. (MMS)	3.011	3.476	3.405	4.091	4.250	4.591	3.804
Gastos de venta (MMS)	10.810	10.422	9.290	10.072	11.847	11.025	10.578
<b>c. Inductores del ANO</b>							
KTNO (MMS)	19.071	20.707	20.049	23.759	22.927	23.271	21.631
AFNO (MMS)	7.732	7.548	10.777	14.944	16.588	16.944	12.422
<b>d. Inductores del Ko</b>							
Ke (%)	14,4	19,6	23,1	17,5	16,2	16,9	18,0
Ki <sup>1</sup> (%)	7,4	7,2	8,0	11,4	9,8	7,8	8,6
Deuda con costo explícito (MMS)	14.401	16.880	16.935	18.465	18.755	18.779	17.369
L (%)	53,7	59,7	54,9	47,7	47,5	46,7	51,7
t (%)	25,0	25,0	25,0	25,0	34,0	33,0	27,8
<b>e. Sistema Dupont de la relación UODI/ANO</b>							
UODI/ ANO (%)	4,1	7,7	5,1	9,2	6,8	8,6	6,9
UODI/Ventas (%)	1,0	2,0	1,5	3,0	2,2	2,6	2,1
Ventas/ANO (veces)	3,9	3,9	3,4	3,1	3,1	3,3	3,5
<b>f. Valor del mercado agregado</b>							
VMA a 01-01-2013 (MMS)	-6.727						

Fuente: Elaboración propia basándose en Superintendencia de Sociedades (2019), Benchmark de BPR Asociados Sales & Credit Management (2019), Damodaran (2019), y Superintendencia Financiera de Colombia (2019).

Notas: MMS significa cantidad en millones de COP.

<sup>1</sup> interés anual promedio de crédito preferencial o corporativo traído de la Superintendencia Financiera de Colombia (2019)

Al analizar la utilidad o pérdida residual en forma porcentual, se percibe que el Ko fue superior a UODI/ANO en todos los años, lo que confirma la causa por la cual este sector destruye valor. La diferencia entre el promedio UODI/ANO (6,9%) y el promedio del Ko (11,8%) conllevó a un porcentaje promedio de pérdida residual del -4,9%. El indicador UODI/ANO oscila de manera similar a su inductor UODI/Ventas, y sin mantener una relación con el inductor Ventas/ANO, que permanece invariable en varios años y decrece entre 2015 y 2016 (Tabla 8, parte e).

El VMA del sector compraventa de vehículos automotores nuevos en Colombia, a enero 1 de 2013, fue de \$ - 6.727 MM, lo que corrobora la pérdida de valor económico durante el sexenio. Pese a que este sector produjo anualmente beneficios, márgenes de utilidades y rentabilidades contables positivos, no fue suficiente para compensar el riesgo asumido por los inversionistas (parte f de la Tabla 9, y Tablas 5, 7 y 8). De otro lado, el EVA del patrimonio fue negativo en todos los años, con tendencia a hacer perder más valor a los propietarios en los tres primeros años, y después de un cambio de orientación en el 2016 comienza a fluctuar en los siguientes años. En los años 2015 y 2016 se presentaron la mayor y menor destrucción de valor del capital propio: \$3.625 MM y \$1.510 MM respectivamente. Su comportamiento fue afín al ROE, salvo en el 2014, pero contrario al Ke hasta el 2016. La pérdida residual anual promedio fue de \$ -2.503 MM. Se destruyó valor porque su rendimiento del capital propio fue inferior al rendimiento requerido por los propietarios; esto se confirma al equiparar el promedio del ROE (6,9%) contra el promedio del Ke (18,0%), tal como se percibe en la Tabla 10.

**Tabla 10. EVA promedio por compañía originado por el patrimonio**

	2013	2014	2015	2016	2017	2018	Promedio
EVA patrimonio (MMS)	-1.897	-3.035	-3.625	-1.510	-2.812	-2.141	-2.503
ROE (%)	6,0	6,2	5,1	10,8	4,7	8,6	6,9
Ke (%)	14,4	19,6	23,1	17,5	16,2	16,9	18,0
Patrimonio (MMS)	22.515	22.669	20.135	22.540	24.494	25.760	23.019

Fuente: Elaboración propia basándose en Superintendencia de Sociedades (2019), Benchmark de BPR Asociados Sales & Credit Management (2019), Damodaran (2019) y Superintendencia Financiera de Colombia (2019).

Nota: MMS significa cantidad en millones de COP

## Análisis y contrastes de los resultados

En este apartado, se contrastan los índices financieros que cuantifican el crecimiento, la eficiencia, la eficacia, la efectividad y el valor económico del sector comercio de vehículos automotores nuevos en Colombia (SCVC) con las cifras extraídas de la revista Dinero, entre los años 2013 al 2018, de las compañías más grandes del sector comercio de vehículos nuevos (SGC-VC) y la pesquisa de la base de datos de Damodaran (2019) sobre el sector

de ventas al por menor automotor en los Estados Unidos de América (SC-VEUA).

## Crecimiento

Las cuantías anuales y promedios del sexenio de las ventas, activos y utilidad neta del SCVC hallados en esta investigación fueron menores a los reportados en las SGCVC, esto, en razón de que este último solo consideró a las compañías colombianas de mayor tamaño. Se observa que las ventas se incrementaron con una caída en un año: 2017 para SGCVC y 2015 para SCVC; también se incrementaron en ambos grupos los activos, aunque con una disminución en el 2015 para SCVC; mientras que la utilidad neta fluctuó a lo largo del período (Tabla 11).

<b>Tabla 11. Cotejo de los índices de crecimiento (MM\$)</b>							
<b>Indicador</b>	<b>2013</b>	<b>2014</b>	<b>2015</b>	<b>2016</b>	<b>2017</b>	<b>2018</b>	<b>Promedio</b>
<b>SGCVC</b>							
Ventas	102.514	110.101	117.387	130.902	130.668	145.714	122.881
Activos	57.741	55.878	66.547	69.552	72.794	77.339	66.642
Utilidad neta	1.259	988	1.556	2.903	1.354	2.473	1.755
<b>SCVC</b>							
Ventas	105.436	109.965	105.462	118.390	123.780	132.445	115.913
Activos	55.442	62.247	58.495	67.590	69.051	71.836	64.110
Utilidad neta	1.347	1.404	1.022	2.441	1.154	2.215	1.597

Fuente: Extraído de las Tablas 1 y 5.

Nota: MM\$ significa cantidad en millones de COP

El crecimiento porcentual de las ventas, activos y utilidad neta en el sexenio fue mayor en el SGCVC, que aumentaron el 42,1%, 33,9% y 96,3% respectivamente, comparado con el alza porcentual en el SCVC que fue en su orden del 25,6%, 29,6% y 64,4%.

## Eficiencia

La rotación promedio del activo total en el SGCVC y en el SCVC fueron iguales (1,8 veces); además, la variabilidad de este índice fue semejante en

los dos sectores ( $\sigma = 0,1$  veces)<sup>5</sup>, lo que muestra en términos generales es que las empresas promedio de ambos sectores fueron iguales de eficientes en el empleo de los activos (Tabla 12).

**Tabla 12. Cotejo de los índices de eficiencia**

Indicador	2013	2014	2015	2016	2017	2018	Promedio	$\sigma$
<b>SGCVC</b>								
Rotación del activo total (veces)	1,8	2,0	1,8	1,9	1,8	1,9	1,8	0,1
<b>SCVC</b>								
Rotación del activo total (veces)	1,9	1,8	1,8	1,8	1,8	1,8	1,8	0,1

Fuente: Extraído de las Tablas 1 y 6

## Eficacia

En el sexenio los márgenes promedios de utilidad neta en el SGCVC y el SCVC fueron semejantes (1,4%), y aunque en ambos fluctuó este indicador de eficacia, en el SCVC se tuvo una mayor estabilidad ( $\sigma = 0,4\%$ ) que en el SGCVC (0,5%). Los márgenes de utilidad neta fueron positivos siempre (Tabla 13).

**Tabla 13. Cotejo de los índices de eficacia**

Indicador	2013	2014	2015	2016	2017	2018	Promedio	$\sigma$
<b>SGCVC</b>								
Margen de utilidad neta (%)	1,2	0,9	1,3	2,2	1,0	1,7	1,4	0,5
<b>SCVC</b>								
Margen de utilidad neta (%)	1,3	1,3	1,0	2,1	0,9	1,7	1,4	0,4

Fuente: Extraído de las Tablas 1 y 7.

<sup>5</sup> Si se determina la variación estándar con dos cifras decimales, se encuentra una mayor variabilidad del SGCVC ( $\sigma = 0,08$  veces) comparado con el SCVC ( $\sigma = 0,06$ ).

## Apalancamiento financiero

El multiplicador financiero promedio del SGCVC (280,7%) fue mayor que el del SCVC (278,7%); asimismo, la inestabilidad fue mayor en las compañías grandes (que se confirma cuando se contraponen su desviación estándar, que es de 32,7% para el SGCVC y 18,8% para el SCVC); lo que muestra que el uso de una proporción más alta y variable de deuda en el sexenio por parte del SGCVC, la expuso a un mayor riesgo por esta forma de financiación (Tabla 14). En ambos sectores se observa una tendencia a crecer en los primeros cuatro años y a decrecer en el último bienio.

**Tabla 14.** Cotejo de los índices de apalancamiento financiero

Sector	2013	2014	2015	2016	2017	2018	Promedio	$\sigma$
SGCVC (%)	236,6	331,5	254,8	290,2	287,4	283,4	280,7	32,7
SCVC (%)	246,2	274,6	290,5	299,9	281,9	278,9	278,7	18,8

Fuente: Extraído de las Tablas 1 y 8

## Efectividad

Al comparar el promedio del ROE del SCVC (6,9%), con el del SGCVC (7,2%) y con el del SCVEUA (34,7%) se nota una holgada supremacía del sector en Estados Unidos de América, que se refrendó todos los años, aunque con una mayor inestabilidad de su efectividad en el sexenio ( $\sigma = 3,7%$ ) a diferencia de la eficacia de las empresas colombianas que mostraron un poco más de estabilidad ( $\sigma = 2,8%$  en el SGCVC y  $\sigma = 2,4%$  en el SCVC). Ver Tabla 15.

**Tabla 15.** Cotejo de los índices de efectividad

Indicador	2013	2014	2015	2016	2017	2018	Promedio	$\sigma$
<b>SGCVC</b>								
ROE (%)	5,2	5,9	6,0	12,1	5,3	9,1	7,2	2,8
<b>SCVC</b>								
ROE (%)	6,0	6,2	5,1	10,8	4,7	8,6	6,9	2,4
<b>SCVEUA</b>								
ROE (%)	30,8	32,3	33,9	35,6	34,3	41,5	34,7	3,7

Fuente: Extraído de las Tablas 1,2 y 8.

Al equiparar el *ROE* de los dos grupos de empresas colombianas, se encontró que éste fue menor en el SCVC, debido a que presentó un menor apalancamiento financiero (278,7% vs 280,7% en el SGCVC), dado que ambos grupos fueron iguales de eficaces y eficientes en la administración de erogaciones y manejo de activos. También se detecta una menor oscilación del *ROE* del SCVC en contraste con el encontrado en el SGCVC en virtud de que el margen neto y el multiplicador financiero fueron más constantes<sup>6</sup>.

Estos resultados muestran que la menor efectividad del SCVC con relación a las SGCVC se fundamentó en su menor aprovechamiento de un apalancamiento financiero positivo, puesto que logró mantener la misma eficacia y eficiencia lograda por el promedio de las compañías grandes de este sector.

### Valor económico agregado

El *EVA* del SCVC en los seis años examinados fue negativo; por su parte, en ese mismo tiempo en Estados Unidos de América fue positivo<sup>7</sup>; y en ambos fue fluctuante durante el período analizado. De otro lado, cuando se confronta el *EVA* del patrimonio, se percibe que este fue negativo año a año en Colombia, en contraste con los montos anuales positivos en Estados Unidos de América (Tabla 16, partes a, b, c y d).

Al chequear los inductores del *EVA* se encontró que el promedio de la UODI/ANO fue menor en el SCVC en relación con el SCVEUA (6,9% vs 11,6%), mientras que el promedio del *Ko* fue mayor en el SCVC con respecto al SCVEUA (11,8% versus 6,5%), por lo tanto, tuvo como efecto un promedio porcentual de pérdida residual del -4,9% en el SCVC, frente a un promedio porcentual de utilidad residual del 5,1% en el SCVEUA.

El *Ko* fue superior en el SCVC en todos los años, lo que demuestra la repercusión del riesgo país; especialmente en el bienio 2015-2016.

Al descomponer los componentes del *EVA* del patrimonio, como son el *ROE* y el *Ke* del SCVC y del SCVEUA, se encontró que *ROE* del SCVC fue inferior anualmente y, por consiguiente, en promedio de los seis años con-

<sup>6</sup> La  $\sigma$  del margen neto en el SCVC fue de 0,4%, entretanto en el SGCVC fue de 0,5%, y la  $\sigma$  del apalancamiento financiero en el SCVC fue 18,8%, frente a 32,7% en las SGCVC; mientras que la  $\sigma$  de la rotación de activos fue la misma para el SCVC y SGCVC (0,1 veces). Ver Tablas 1 y 8.

<sup>7</sup> El VMA del sexenio fue negativo para el SCVC (\$ -6.727 MM) y positivo para el SCVEUA (US\$ 13.769 MM).

siderados (6,9% frente a un 34,7% presentado en el SCVEUA), a la vez que el Ke del SCVC fue superior en todos los años y por ende en el promedio del sexenio (18,0% frente a un 8,5% en el SCVEUA). Esto evidencia que la rentabilidad exigida por los dueños del SCVC no alcanzó a ser recompensada por la rentabilidad que alcanzó este sector, así como ocurrió en el SCVEUA.

**Tabla 16**

Cotejo del EVA promedio por compañía y sus inductores	2013	2014	2015	2016	2017	2018	promedio	$\sigma$
<b>a. EVA: SCVC</b>								
EVA (MMS)	-1.481	-976	-2.638	-1.578	-1.903	-1.127	-1.617	
UODI/ANO %	4,1	7,7	5,1	9,2	6,8	8,6	6,9	2,0
Ko (%)	9,6	11,1	13,7	13,3	11,6	11,4	11,8	1,5
ANO (MMS)	26.804	28.255	30.825	38.704	39.515	40.215	34.053	
<b>EVA: SCVEUA</b>								
EVA (MMUSS)	2.347	2.297	3.313	3.219	3.015	3.022	2.869	
UODI/ANO %	12,8	11,3	12,6	11,0	10,4	11,4	11,6	0,9
Ko (%)	7,2	6,8	6,6	5,8	5,7	7,2	6,5	0,7
ANO (MMUSS)	42.176	49.022	53.421	59.577	62.720	67.210	55.688	
<b>EVA del patrimonio: SCVC</b>								
EVA patrimonio (MMS)	-1.897	-3.035	-3.625	-1.510	-2.812	-2.141	-2.503	
ROE (%)	6,0	6,2	5,1	10,8	4,7	8,6	6,9	2,4
Ke (%)	14,4	19,6	23,1	17,5	16,2	16,9	18,0	3,0
Patrimonio (MMS)	22.515	22.669	20.135	22.540	24.494	25.760	23.019	
<b>EVA del patrimonio: SCVEUA</b>								
EVA patrimonio (MMUSS)	2.779	3.219	3.786	4.272	3.800	4.825	3.780	
ROE (%)	30,8	32,3	33,9	35,6	34,3	41,5	34,7	3,7
Ke (%)	8,8	8,9	8,6	7,6	7,5	9,6	8,5	0,8
Patrimonio (MMUSS)	12.631	13.750	14.982	15.258	14.227	15.110	14.326	

Fuente: Elaboración propia e información extraída de las Tablas 2, 9 y 10.

Nota: MMS significa cantidad en millones de COP y MMUS\$ representa cantidad en millones de dólares.

Los inductores de rendimiento del EVA y del EVA del patrimonio fueron más constantes en el sector colombiano de negocios de nuevos vehículos automotores, en comparación con el sector equivalente en EE. UU. (excepto el Ke), como se puede ratificar al cotejar la  $\sigma$  de razón UODI/ANO (0,9% en el SCVC contra el 2,0% en el SCVEUA), del Ko (0,7% en el SCVC vs 1,5% en el SCVEUA), del ROE (2,4% en el SCVC vs 3,7% en el SCVEUA) y del Ke (3,0% en el SCVC y 0,8% en el SCVEUA).

En la tabla 17 se muestra el EVA total y del capital propio por cada unidad monetaria de inversión. EL indicador EVA/ANO fue negativo para el SCVC en los seis años, mientras que para el SCVEUA sucedió lo contrario, fue positivo. En promedio, la empresa perteneciente a este sector en Colombia destruye \$ 0,05 por cada peso colocado por sus inversionistas, mientras que la empresa promedio de este sector en Estados Unidos de América crea \$US 0,05 por cada dólar invertido por sus dueños y prestamistas. El indicador EVA capital propio / patrimonio fue negativo para el SCVC año a año; mientras que para el SCVEUA fue positivo. La empresa promedio del SCVC destruye \$ 0,11 por cada peso invertido por sus dueños, mientras que en EE. UU. la empresa de este sector crea \$US 0,6 por cada dólar colocado por sus propietarios.

Tabla 17. Indicador EVA / ANO y EVA capital propio / patrimonio							
	2013	2014	2015	2016	2017	2018	promedio
<b>EVA / ANO</b>							
SCVC	-0,06	-0,03	-0,09	-0,04	-0,05	-0,03	-0,05
SCVUSA	0,06	0,05	0,06	0,05	0,05	0,04	0,05
<b>EVA capital propio / patrimonio</b>							
SCVC	-0,08	-0,13	-0,18	-0,07	-0,11	-0,08	-0,11
SCVUSA	0,22	0,23	0,25	0,28	0,27	0,32	0,26

Fuente: Elaboración propia basándose en Superintendencia de Sociedades (2019), Benchmark de BPR Asociados Sales & Credit Management (2019), Damodaran (2019) y Superintendencia Financiera de Colombia (2019).

## Conclusiones

Del estudio hecho al sector comercio de vehículos automotores nuevos en Colombia a lo largo del período 2013-2018, se halló un aumento de sus ventas y activos con una caída en el 2015, así como una variación anual de su utilidad neta. El SGCVC sigue estos comportamientos, salvo que no presenta disminuciones en el 2015, tan solo un hundimiento de las ventas en el 2017.

La efectividad para conseguir utilidades sobre el patrimonio sigue una directriz cambiante año a año, que depende de los vaivenes de la eficacia en la administración de costos y gastos que, por sostenerse en una franja de utilidad, permite que su apalancamiento financiero sea positivo; siendo en ese orden de importancia, los dos factores explicativos de su comportamiento.

El SCVC resultó ser menos efectivo que el SGCVC en el sexenio, dado que el *ROE* promedio fue inferior (8,6% vs 9,1%), sin embargo, fue más estable, al tener menor desviación estándar: 2,4%, contra un 2,8% en el SGCVC. La menor efectividad se explica porque sacó menos provecho que el SGCVC de los apalancamientos financieros positivos que se le presentaron a ambos; ya que, en la eficacia de la gerencia de costos y gastos, y en la eficiencia en el empleo de los activos había igualado a las presentadas por las grandes empresas de este sector. La mayor estabilidad de la efectividad del SCVC obedeció a la menor inestabilidad tanto del margen neto y como del apalancamiento financiero. Pero cuando el cotejo se efectúa con el SCVEUA, se notó una efectividad más baja, puesto que su *ROE* fue rebasado más de 5 veces por su homólogo estadounidense, que fue de 34,7%; no obstante, esta efectividad fue más estable en el SCVC ( $\sigma = 2,4\%$  vs  $\sigma = 3,7\%$  en el SCVEUA).

Aunque en el sexenio el SCVC tuvo utilidades contables cada año, y tuvo un crecimiento continuo, excepto en el 2015, reflejado en sus activos y ventas, no consiguió beneficios residuales en alguno de ellos, provocando un monto negativo del VMA de \$ -6.727 MM. El comportamiento de la destrucción de *EVA* en el SCVC fue fluctuante cada año. Este hallazgo discrepa del SCVEUA, donde se creó valor en todos los años, aunque también de forma oscilante. El SCVC destruyó valor debido a que la rentabilidad del activo neto operacional no superó el promedio ponderado del costo de capital en alguno de los años considerados, como sí ocurrió en el SCVEUA.

Igualmente, el SCVC destruyó *EVA* del patrimonio en todos los años, ya que la rentabilidad del patrimonio no nivela el costo de oportunidad de sus dueños, resultados que fueron contrarios a los conseguidos por el SCVEUA, donde este rendimiento supera lo requerido por sus propietarios.

En términos relativos, se encontró que por cada peso colocado por los inversionistas en una empresa promedio del SCVC, ésta le destruyó \$ -0,05; mientras que para los inversionistas del SCVEUA el dólar invertido les creó \$US 0,05.

Si bien este trabajo se analizó los aspectos más relevantes que influyeron sobre el desempeño del SCVC, podría completar con pesquisas similares para grupos de compañías más homogéneos en cuanto a su tamaño, edad, naturaleza jurídica, localización geográfica, y demás aspectos que se reconocen como fundamentales en la literatura financiera y en el medio empresarial.

## Referencias

- ANDEMOS. (2015). *Sector automotor. Reporte sector automotor diciembre 2014. Colombia 2014*. Recuperado el 20 de febrero de 2020, de <http://www.andemos.org/wp-content/uploads/2016/08/Informe-Vehiculos-2014-12.pdf>
- ANDEMOS. (2016). Informe de vehículos diciembre. Colombia 2015. Recuperado el 20 de febrero de 2020, de <http://www.andemos.org/wp-content/uploads/2016/08/Informe-Vehiculos-2015-12.pdf>
- ANDEMOS. (2017). *Informe de vehículos diciembre. Colombia 2016*. Recuperado el 20 de febrero de 2020, de <http://www.andemos.org/wp-content/uploads/2017/01/Informe-Vehiculos-2016-12.pdf>
- ANDEMOS. (2019). *Informe de vehículos diciembre. Colombia 2018*. Recuperado el 20 de febrero de 2020, de <http://www.andemos.org/wp-content/uploads/2019/01/Informe-Vehiculos-2018-12.pdf>
- BPR Asociados Sales & Credit Management. (2019). *Benchmark database*. Obtenido de sitio web de EMIS: [http://bck.securities.com/main-view?sector\\_id=9999028&sv=BCK&pc=CO](http://bck.securities.com/main-view?sector_id=9999028&sv=BCK&pc=CO)
- Brealey, R., Myers, S., & Allen, F. (2015). *Principios de finanzas corporativas* (Decimoprimer ed.). México: McGraw-Hill.
- Brigham, E., & Ehrhardt, M. (2018). *Finanzas corporativas. Enfoque central* (Primera ed.). México: Cengage Learning.
- Damodaran, A. (2019). *Base de datos en línea*. Obtenido de sitio web de Damodaran Online: <http://pages.stern.nyu.edu/~adamodar/>
- DANE. (2012). *Clasificación industrial internacional uniforme de todas las actividades económicas. Revisión 4 adaptada para Colombia*. CIU Rev. 4 A.C. Obtenido de [https://www.dane.gov.co/files/nomenclaturas/CIU\\_Rev4ac.pdf](https://www.dane.gov.co/files/nomenclaturas/CIU_Rev4ac.pdf)
- DANE. (2020). *Producto Interno Bruto -PIB- nacional trimestral. Históricos*. Recuperado el 15 de febrero de 2020, de sitio web de DANE: <https://www.dane.gov.co/index.php/estadisticas-por-tema/cuentas-nacionales/cuentas-nacionales-trimestrales/historicos-producto-interno-bruto-pib#base-2015>
- EConcept. Análisis económico independiente. (2016). *El sector de vehículos en Colombia: Características y propuesta de mejora a su régimen Impositivo*. Recuperado el 25 de febrero de 2020, de [Jorge Alberto Rivera Godoy • Luis Eduardo Caicedo Chasoy • Yimmer Dario Araujo Narváez](http://www.andemos.org/wp-content/uploads/2016/12/EL-SECTOR-DE-VEH%C3%8D-CULOS-EN-COLOMBIA-CARACTER%C3%8DSTI-</a></p></div><div data-bbox=)

- CAS-Y-PROPUESTAS-DE-MEJORA-A-SU-R%C3%9GIMEN-IMPPOSITIVO-VF11.24.2016-ECONCEPT-Sin-Anexo-8.pdf
- Joel Stern, J. W. (8 de abril de 2014). A Look Back at the Beginnings of EVA and Value Based Management: An Interview with Joel M. Stern. *Journal of Applied Corporate Finance*, 26(1), 39-46.
- Laerwncce, G., & Zutter, C. (2016). *Principios de administración financiera* (Decimocuarta ed.). México: Pearson Education.
- Modigliani, F., & Miller, M. (1963). Corporate income taxes and the cost of capital: a correction. *The American economic review*, 53(3), 433-443.
- Ortiz Anaya, H. (2018). *Análisis financiero aplicado, bajo NIIF* (Decimosexta ed.). Bogotá: Universidad Externado de Colombia.
- Rivera Godoy, J. A. (2017). *Introducción a la administración financiera: fundamentos y aplicaciones para crear valor*. Cali: Universidad del Valle.
- Rivera Godoy, J. A., & Alarcón Morales, D. S. (2012). El cargo de capital en la evaluación del desempeño financiero de empresas innovadoras de confecciones de Cali. *Estudios Gerenciales*, 38(123), 85-100. Obtenido de [https://www.icesi.edu.co/revistas/index.php/estudios\\_gerenciales/article/view/1209/html](https://www.icesi.edu.co/revistas/index.php/estudios_gerenciales/article/view/1209/html)
- Ross, S., Westerfield, R., & Jordan, B. (2018). *Fundamentos de finanzas corporativas* (Undécima ed.). México: McGraw-Hill Education.
- Salaga, J., Bartosova, V., & Kicova, E. (2015). Economic value added as a measurement tool of financial performance. *Procedia Economics and Finance*, 26, 484-489.
- Santamaría Salamanca, M. (11 de mayo de 2019). Los números positivos de la industria automotriz en Colombia. *Revista Semana*. Obtenido de <https://www.semana.com/contenidos-editoriales/sobre-ruedas/articulo/industria-automotriz-en-colombia-en-2018/615749/>
- Stewart, B. (2000). *En busca del valor*. Barcelona: Ediciones Gestión 2000.
- Superintendencia de Sociedades. (2019). *Sistema de Información y Riesgo Empresarial (SIREM)*. Obtenido de sitio web de Superintendencia de Sociedades: [https://www.supersociedades.gov.co/delegatura\\_aec/estudios\\_financieros/Paginas/sirem.aspx](https://www.supersociedades.gov.co/delegatura_aec/estudios_financieros/Paginas/sirem.aspx)
- Superintendencia de Sociedades. (2019). *Tasa de interés y desembolsos por modalidad de crédito*. Obtenido de sitio web de Superintendencia de Sociedades: [https://www.supersociedades.gov.co/delegatura\\_aec/estudios\\_financieros/Paginas/sirem.aspx](https://www.supersociedades.gov.co/delegatura_aec/estudios_financieros/Paginas/sirem.aspx)

dencia de Sociedades: <https://www.superfinanciera.gov.co/jsp/loader.jsf?lServicio=Publicaciones&lTipo=publicaciones&lFuncion=loadContenidoPublicacion&id=60955>

Superintendencia Financiera de Colombia. (2019). *Tasa de interés y desembolsos por modalidad de crédito*. Obtenido de sitio web de Superintendencia Financiera de Colombia: <https://www.superfinanciera.gov.co/jsp/loader.jsf?lServicio=Publicaciones&lTipo=publicaciones&lFuncion=loadContenidoPublicacion&id=60955>

Worthington, A., & West, T. (2001). Economic value-added: A review of the theoretical and empirical literature. *Asian Review of Accounting*, 9(1), 67-86. Obtenido de <https://eprints.qut.edu.au/2568/1/2568.pdf?1321237491>

## Anexo

### NIT de las compañías dedicadas al comercio de vehículos automotores nuevos

860025792	860507710	802012828	800039439	800249155	900022108	860508679
860002304	900737579	900353873	830115079	891801491	900824371	830513536
860001307	900241676	805030706	900896197	816002886	830079832	830096048
900780510	900229376	800247851	890802377	891200429	800160116	900390168
900780755	802000849	830006901	900380333	900225704	900406618	800181332
900703240	900108579	900009847	800175223	800149138	900173556	900352122
830078966	890942310	900283099	891903403	830048284	900450890	900039224
830004993	890922323	900315569	891409215	890001208	900056114	900670035
800173557	800218155	830011616	819005725	900336249	900475635	900009890
900466209	816003186	800026404	900188208	800170523	900266599	900453989
860509514	815000997	860001576	800215493	800250351	800146054	890924125
830044266	890327282	890700179	800142319	890403472	900486495	860529896
900327290	900871523	900241784	800215494	891001700	900510476	900345054
860047657	890911878	890924684	800129263	900297269	800160026	805000309
900166896	830008804	830007334	891102600	900171022	800014107	900457810
860020058	890913902	800110970	900362666	860508936	830509877	890002089
890903024	900329399	900978685	890100164	900545795	900010107	900593229
900878893	800159244	860034604	804002832	830022354	900519790	900088089
800186142	900006406	900294398	900889628	817000672	900515325	830039773
800041829	860056330	800165694	804014559	900694569	900405070	900462777
890905627	900103237	900569531	804002724	800215496	900486347	900597369
860052634	860032115	860536250	900333499	804005049	900171238	800051817
890200179	830065609	860023024	891100247	900164335	900188916	830124436
800249704	830045752	890800100	800157892	900552393	860091235	890923417
860015118	890203023	890801770	890207088	830086206	900009507	846000353
890301680	800084728	824001273	900084999	892301158	900216859	808003157
860078024	890925058	900426895	890102782	830054299	900192630	890201902
860040872	890403068	900470946	820001772	811022917	832000123	900304452
860069497	890700031	830039537	805026621	860401312	800253667	830025700
860007884	806006435	800240258	800206234	800202170	890320141	800227256
860019063	804004553	860060543	830074094	890308965	860508856	860090052
900759679	810000882	890300394	890802651	830040343	900540501	890920572
811010832	802007207	860001778	900354959	890800120	830107139	900237133
890900081	891902805	800007122	900343209	805026706	800048266	900408981
804012720	800035606	890904615	900252006	800045259	900622968	814005173
900402392	800029569	900369627	830011015	890900234	891904029	900531238
860523285	890900016	860000189	890300086	800060067	900110871	890324721
900428003	890504944	830140545	830079847	900692153	900038364	900096372
800136269	830059253	900273463	900120532	830001730	900448624	900048374

Fuente: Elaboración propia basándose en Superintendencia de Sociedades (2019) y Benchmark de BPR Asociados Sales & Credit Management (2019).

## Ruralidades en América Latina: una mirada multidimensional de la pobreza a partir del análisis de componentes principales

Catalina Chacón Mejía<sup>a</sup>  
Lauro Francisco Mattei<sup>b</sup>  
María Nathalia Ramírez<sup>c</sup>

### Información del artículo

Recibido: 23/06/2020

Aceptado: 30/05/2021

### Clasificación JEL:

O18, A10, I32

Este es un artículo Open Access bajo la licencia CC BY NC [<https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0>]

### Enlace DOI

<https://doi.org/10.24142/rvc.n23a6>

### Sugerencia de citación

• Chacón, C., Ramírez, N. y Mattei, L. (2021). Ruralidades en América Latina: una mirada multidimensional de la pobreza a partir del análisis de componentes principales. *Revista Visión Contable*, 23, 133 – 155. <https://doi.org/10.24142/rvc.n23a6>

Ruralities in Latin America: a multidimensional view of poverty from the analysis of main components

### Resumen

Teniendo en cuenta las innovaciones metodológicas que ofrecen las mediciones de pobreza multidimensional, especialmente la desagregación que permite realizarlo por áreas urbana y rural, se hace evidente la brecha rural de manera particular en los países latinoamericanos. A razón de ello, se plantea organizar los grupos de países que se encuentran en situaciones similares, haciendo uso de Análisis de Componentes Principales. Por otra parte, con un Análisis de Correspondencia Canónica se demuestra la cercanía que tienen los países respecto a las dimensiones del índice de pobreza multidimensional, mostrando gráficamente tal comportamiento de manera simultánea. Este análisis regional de pobreza servirá para que los diferentes organismos puedan diseñar políticas conjuntas que superen la situación presentada. Además, responden a la necesidad de adelantar acciones conjuntas para disminuir la pobreza en la región.

### Palabras clave

Pobreza rural, Índice de Pobreza Multidimensional, Análisis de Componentes Principales

### Abstract

Considering the methodological innovations offered by multidimensional poverty measurements, especially the disaggregation by urban and rural areas, the rural gap is particularly evident in Latin American countries. For this reason, it is proposed to organise the groups of countries that are in similar situations, using Principal Component Analysis. On the other hand, a Canonical Correspondence Analysis demonstrates the closeness of the countries with respect to the dimensions of the multidimensional poverty index, graphically showing this behaviour simultaneously. This regional poverty analysis will help the different organisations to design joint policies to overcome the situation presented. They also respond to the need for joint actions to reduce poverty in the region.

### Keywords:

Rural poverty, Multidimensional Poverty Index, Principal Component Analysis

<sup>a</sup> Profesora Titular Facultad economía Universidad Santo Tomás seccional Bucaramanga. Email: [catalina.chacon@ustabuca.edu.co](mailto:catalina.chacon@ustabuca.edu.co). <https://orcid.org/0000-0002-8600-6651>

<sup>b</sup> Professor Titular do Departamento de Economia e Relações Internacionais e do Programa de Pós-Graduação em Administração, ambos da UFSC. Coordenador Geral do NECAT/UFSC e Pesquisador do OPPA/CPDA/UFRRJ. E-mail: [l.mattei@ufsc.br](mailto:l.mattei@ufsc.br). <https://orcid.org/0000-0002-1270-8052>

<sup>c</sup> Economista, Universidad Santo Tomás Seccional Bucaramanga. Email: [maria.ramirez05@ustabuca.edu.co](mailto:maria.ramirez05@ustabuca.edu.co). <https://orcid.org/0000-0002-7637-5541>

## Introducción

Desde la sociología se ha tratado de definir lo rural y lo que lo constituye desde hace mucho tiempo (Buttel, 1980; Pérez, Farah y Grammont, 2004; Kay, 2000; Llambi, 2004). Sin embargo, el debate aún persiste y en la teoría no se ha logrado llegar a un consenso, ni en su significado ni en los enfoques adecuados para su análisis.

Para tener un acercamiento a lo que hoy día se interpreta como rural, es importante tener en cuenta los antecedentes teóricos del término. La forma como se ha definido la ruralidad tradicional y la nueva ruralidad obedece a construcciones sociales que están directamente relacionadas con el momento histórico en el que se desarrollaron (Gómez, 2004). Una de las definiciones más usadas, curiosamente, resulta simplista, reduciendo lo rural a lo no urbano, consecución lógica del enfoque dicotómico que imperó durante un buen tiempo entre las interpretaciones sociológicas. Generalmente, lo rural se ha asociado a tres fenómenos: baja densidad demográfica, predominio de la agricultura como actividad productiva y cultura históricamente diferente a la de la ciudad (Llambí y Pérez, 2007). Así mismo, no se pueden dejar pasar los aportes de autores como Marx, quien, en su momento, explicó la penetración del capitalismo en la agricultura y cómo este proceso histórico desembocó en la profunda división entre la propiedad y el cultivo de la tierra; de igual forma, expuso cómo la fuerza de trabajo asalariado expulsaba a los campesinos del campo. Por otro lado, Max Weber no hizo de la cuestión agraria su principal objeto de estudio, (aunque su *Historia agraria romana* de 1891 y algunos trabajos posteriores parezcan desmentirlo). Sin embargo, consideraba que también los campesinos buscaban hacer tratos bajo una racionalidad capitalista que les permitía reproducir la unidad de producción doméstica, con el fin de maximizar sus ganancias. Pero no será hasta después de la Guerra de Secesión estadounidense hasta la post Guerra Civil estadounidense cuando se tomen como auténtico objeto de investigación social las condiciones de vida rurales, justamente por las malas condiciones en las que los productores rurales se encontraban (Romero, 2012).

De los primeros postulados en que se aprecia una diferencia clara entre los espacios rurales y los urbanos, destacan los desarrollados por Ferdinand Tönnies (1855-1936), quien propone en 1887 la dicotomía *Gemeinschaft* (comunidad) / *Gesellschaft* (sociedad). En este caso la polarización se daba de manera espacial y consideraba que lo rural se caracterizaba por el con-

servadurismo, la cohesión emocional y la profundidad; a diferencia de lo urbano, en donde primaba lo individual, racional y contractual; aun cuando los diferencia, no se deduce que los procesos de uno influyan sobre el otro (García Bartolomé, 1991). Surge después uno de los postulados más importantes en la sociología rural, el *continuum rural-urbano* propuesto por Sorokin y Zimmerman en sus *Principles of Rural-Urban Sociology* (1929). Sin embargo, es de considerar que no había una división entre rural o urbano —pues la transición de las comunidades rurales a las ciudades se realizaba de manera gradual—, sino que plantearon nueve diferencias para el análisis de lo rural, a saber: 1) ocupacionales: los habitantes del mundo rural tienden a ocuparse en lo mismo toda su vida; 2) ambientales: los campesinos sufren directamente los cambios de la naturaleza; 3) en el tamaño de las comunidades; 4) en la densidad poblacional, menores en relación con las urbanas; 5) en la homogeneidad y heterogeneidad de la población: debido a la poca división del trabajo, la mayoría poseen características semejantes; 6) en la diferenciación, estratificación y complejidad social: sus estructuras sociales no son excesivamente complejas; 7) en la movilidad social: muy escasa sobre el territorio; 8) en la dirección de las migraciones, y 9) en los sistemas de integración social: a pesar de la baja movilidad social, los lazos comunitarios son más fuertes que en el medio urbano (Gómez, 2004).

Sin embargo, a pesar de la relevancia del análisis, sufrió críticas por interpretar lo rural de una manera comparativa que toma a lo urbano como el diapasón, la piedra de toque; es decir, percibe lo rural como algo residual y subalterno a lo vivido en las urbes: lo rural como atrasado, salvaje, resistente a cambios, entre otras características peyorativas. El *Continuum* fue remodelado por Robert Redfield (1897-1958) con su concepto de *Folk-society* en 1947: interpretó lo rural en tanto sociedad pequeña, homogénea, aislada y con solidaridad grupal (Entrena Durán, 1998). Sin embargo, muchos autores, como Bartolomé (1991), han afirmado que mediante dicotomías no se puede explicar la sociedad rural ni sus sistemas económicos, pues son diversificados y a la vez integrales.

Al traer a colación el debate sobre qué es rural y qué no lo es en América Latina, resulta inevitable mencionar los trabajos de Germani y Solari, que consideran, para la región, análisis dicotómicos como los mencionados arriba. De igual forma, Gómez (2000) planteó que la ruralidad implica dos aspectos: las múltiples coincidencias entre lo rural y la agricultura, y la marginalidad a la que se adscribe cuando se menciona lo rural. En la continua discusión que sigue discurriendo, aparece la pluriactividad como

otro que debe tenerse en cuenta para la definición de lo rural: se empieza a admitir que las unidades productivas rurales ejercen actividades agrícolas y no agrícolas. Aunque pueda parecer obvio, resulta, sin embargo, una nueva concepción de lo rural, en la que no todas las actividades económicas de este medio han de ser necesariamente agrícolas y se admite la existencia de diferentes formas de remuneración. Se configura, pues, el fenómeno conocido como *nueva ruralidad*, que tiene en cuenta no solo la pluriactividad, sino sus matices: la agricultura a tiempo parcial y la multifuncionalidad de la agricultura y los territorios. Lo rural, por tanto, puede considerarse una cuestión antropológica cultural que va más allá de habitar en los campos o trabajar la tierra: un mundo distinto al urbano en el que sus habitantes conviven a través de múltiples dimensiones.

Como base conceptual, el presente trabajo parte de la idea de nueva ruralidad, que admite diferentes concepciones según como se la quiera ver. Gell considera que las cosas poseen una vida social, que sus significados se generan a partir de un complejo haz de relaciones fraguadas entre los miembros de una comunidad donde no prima ninguna perspectiva concreta, sino el vínculo –a veces difícilmente visible– entre ellas (Gell, 1991). Así, resulta pertinente partir desde la Economía –y lo económico– para saber qué y quiénes conforman lo rural, aunque pronto se necesitará ampliar el abanico teórico (PNUD, 1998). Es importante tener en cuenta un marco conceptual de lo que la ruralidad ha significado para buscar diagnósticos adecuados. Así, como afirmó Kay (2009), las formulaciones conceptuales sobre la nueva ruralidad requieren de investigaciones que prueben su validez y permitan entender mejor la realidad rural. Se justifica, pues, la inclusión de estructuras sociales dentro de este estudio y la necesidad de instrumentos que permitan captar de una forma holística lo relativo al mundo rural realmente existente.

La nueva ruralidad es exigente en términos analíticos; captar de manera profunda y completa lo heterogéneo –y abigarrado– de la identidad campesina es cualquier cosa menos fácil, aunque puede conseguirse. Se emplea la teoría de la economía campesina, que identifica al hogar rural como centro de análisis y se mira la forma en que toma decisiones en aspectos relativos al consumo, producción y asignación del tiempo de trabajo, insertos todos en el hogar (Spicker, 2009). En el medio rural, la empresa familiar es generalmente una finca y resulta metodológicamente más fácil de medir el hogar rural/finca (Llambí y Pérez, 2007). Así mismo, es importante tener en cuenta que algunas variables pueden truncar la maximización de utilidades de los hogares rurales y la manera en que actúan dentro de ese

imaginario colectivo que les rodea, en el que están en juego intereses individuales y colectivos de su comunidad. De ahí que, además de procurar conocer aspectos económicos y sociales de las personas, se tome en cuenta la propuesta de Norman Long, conocida como acción orientada desde la perspectiva del actor social, que asume como pilar la construcción social y que se logra dándole importancia al actor social protagonista; son estos quienes negocian con otros y forjan su vida social. Por consiguiente, capturar sus percepciones nos permite saber más del significado de lo rural.

Teniendo en cuenta los altos índices de desigualdad y pobreza en América Latina, se ha considerado la baja dinámica regional que se ve reflejada en la tasa de crecimiento que desde hace décadas ha sido baja con relación a la tasa de crecimiento poblacional que, por su parte, ha crecido de forma considerablemente más acelerada. Una de las razones por las que la diferencia entre esa división daba como resultante una “población excedente” que vivía constantemente excluida de la sociedad, del trabajo y, bajo esa lógica, estarían en condiciones de pobreza, desde la perspectiva monetaria. Partimos de considerar la pobreza como una condición en la que las personas están expuestas a múltiples desventajas que se entrelazan en muchas dimensiones (Alkire y Santos, 2009). Igualmente, se toman como base los diversos estudios empíricos que han evidenciado los desajustes entre pobreza por ingresos y otras privaciones, en los que –entre otras cosas– queda demostrado que reducir la pobreza de ingresos no garantiza la mejora de las carencias en otro tipo de indicadores (Alkire *et al.*, 2015). Es indispensable, pues, que las medidas de pobreza reflejen esa naturaleza multifacética del fenómeno. Amartya Sen, por ejemplo, plantea que «las vidas humanas son maltratadas y disminuidas en todo tipo de formas diferentes, y la primera tarea es reconocer que las carencias de tipos muy diferentes deben ser acomodadas dentro de un marco general» (citado en Alkire y Santos, 2010).

A partir del enfoque de las capacidades planteado por Sen –en el que se interpretan como fines y no simples medios–, surgió el interés por crear un índice que identificara quién es pobre en este nuevo espacio multidimensional (Anand y Sen, 1997). Basados en ello, desde la Iniciativa de Pobreza y Desarrollo Humano de la Universidad de Oxford (OPHI), liderada por Sabina Alkire, surge el método Alkire-Foster (AF), cuya pretensión es generar un índice de pobreza multidimensional (IPM). Esta metodología toma como base la medición de pobreza FGT (Foster-Greer-Thorbecke), o lo que es igual: implica analizar diferentes tipos de privaciones que las personas pueden llegar a experimentar en un momento específico (Towsend, 2003). Este

método tiene en cuenta las carencias simultáneas que puede llegar a padecer tanto un hogar –entendido como unidad global– como uno de sus individuos. Una característica importante del método AF es la ponderación que se le puede otorgar a las dimensiones. Estas pueden pesar lo mismo o –de acuerdo con el ente medidor– se le pueden asignar diferentes pesos en función de la importancia que merezca la dimensión. Permite, así, distintos usos del método, desde medir la pobreza con la creación de medidas de distinta escala –del ámbito nacional al global– mediante la incorporación de diferentes dimensiones y su posible desarrollo en múltiples contextos; hasta orientar las transferencias condicionales e, incluso, monitorear y evaluar programas y políticas durante periodos de tiempo representativos (Silver y Miller, 2003).

Como mayor bondad, la metodología incluye la identificación y agregación, pues una vez se identifica quién es pobre, todas las privaciones de las personas consideradas como pobres pueden desglosarse por dimensión. Se convierte, entonces, en un factor clave para la política pública, ya que permite focalizar los programas de reducción de pobreza, monitorear cambios y guiar el desarrollo de las políticas públicas (Wagle, 2002). Podemos, por tanto, descomponer las poblaciones en etnias, áreas y sub-áreas geográficas dentro de una región; desglosar según dimensiones permite que veamos, por ejemplo, cuáles son las privaciones que inciden en mayor grado en la condición de ser pobre en las personas y, de igual forma, podríamos controlar los cambios en la pobreza a lo largo del tiempo, a la vista de la facilidad de acceso a los datos que, generalmente, resultan ser encuestas que los gobiernos hacen a los hogares (Conconi y Brun, 2015). También resulta posible evidenciar cambios en dimensiones de manera general o particular, o analizar de manera evolutiva los comportamientos de la pobreza (Khan, 2001). En definitiva, esta metodología se puede convertir en una potente herramienta de monitoreo de la mayor efectividad en el trabajo de reducir la pobreza, pues a mayor y mejor información, políticas públicas más efectivas, lo que le hace útil para el análisis estadístico deductivo, en este caso, enfocado en América Latina.

## Metodología

Hemos acudido al Análisis Canónico de Correspondencias (ACC), técnica propuesta por Cajo ter Braak (1986) que resalta la capacidad de incluir las variables explicativas dentro del análisis, es decir, se les concede un pa-

pel participativo dentro de este, lo que permite comprender la relación de unos datos con otros. Este método analiza la relación entre una tabla de individuos que, en este caso, serían los países de América Latina, tomados como un todo que se estudia conjuntamente y los relaciona con una tabla de variables, ya sean cuantitativas o cualitativas, aunque sean estas las que explican, hasta cierto punto, las frecuencias observadas (Kostov, 2008). Todas estas virtudes son las que hacen importante al ACC respecto a otros métodos de estudiar la realidad de la pobreza. Aunque ha sido la ecología el campo de estudio donde más se ha aplicado la metodología del ACC, también posibilita su aplicación a otro género de datos –como hacemos en nuestro caso–, con la ventaja de tener en cuenta dos conceptos que le permiten desarrollar de modo más potente el estudio: relacionar regresión y ordenación, con la consiguiente proyección de datos. Esta circunstancia permite proyectar los datos en la medida que se generan los ejes ortogonales como ayuda a lo anterior. El ACC se vincula con las denominadas regresiones múltiples, empleadas al examinar la eventual relación entre una variable dependiente y diferentes variables independientes (Gujarati y Porter, 2009, p. 189). Podemos decir que, de alguna manera, se busca establecer la relación entre pobreza multidimensional y la incidencia en términos de zona, rural o urbana; así mismo, cómo estas se relacionan con las dimensiones que forman parte del IPM.

La aplicación de la metodología se realizó mediante el software R en su versión 3.5.1 y se hizo uso de tres librerías: FactorMine, un paquete para el análisis exploratorio de datos que permite realizar métodos como el ACC, Análisis de Componentes Principales (PCA) o clústers<sup>1</sup>; FactorExtra, útil por su capacidad de extraer y visualizar la información más importante contenida en los datos disponibles; finalmente, Gplots. Los datos empleados proceden de 15 países; se tuvieron en cuenta las variables suplementarias usadas por Santos y Villatoro en el trabajo *A Multidimensional Poverty Index for Latin America* (2016). Desarrollaron un índice de pobreza multidimensional para América Latina –llamado LA-MPI– con el propósito de observar y analizar las tendencias de la pobreza en los países de la región y poder así comparar unos con otros, además de permitir un monitoreo continuo de su evolución. Dentro de su propuesta, desagregaron entre lo rural

<sup>1</sup> Su bondad consiste en que otorga un punto de vista geométrico con muchos resultados gráficos que ayudan a la interpretación de las dimensiones o indicadores.

y lo urbano, y desplegaron el LA-MPI en cinco dimensiones: vivienda, servicios básicos, educación, niveles de vida y empleo, y protección social. Los países que se tuvieron en cuenta fueron: Bolivia, Brasil, Chile, Colombia, Costa Rica, Ecuador, El Salvador, Guatemala, Honduras, México, Nicaragua, Paraguay, Perú, República Dominicana y Uruguay. Argentina y Venezuela no cuentan con datos para el área rural, por lo cual no fue posible incluirlos en el estudio. Para la creación de los indicadores, Santos y Villatoro acudieron a encuestas de hogares, realizadas de manera periódica en los países de la región y armonizadas por la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), para que las diferentes variables resulten comparables entre países. Los indicadores se definen a nivel del hogar. Se asume, pues, que en el hogar existe una participación equitativa, según lo propugna Deaton (1997), quien expresa que la unidad de identificación de los pobres es el hogar y que todos los miembros son considerados pobres si su hogar ha sido identificado como tal. Pero esta es una limitación que procede de los datos y no del empleo de medidas multidimensionales.

Además de las medidas del LA-MPI, hemos acudido al índice de Gini, medido por el Banco Mundial de manera individual para los países y que toma como fuente primaria las encuestas de hogares realizadas por los organismos de estadística de los diferentes gobiernos. Del Gini obtenemos una medida que valora hasta dónde la distribución del ingreso entre individuos u hogares se aleja de una distribución equitativa (Banco Mundial, 2012).

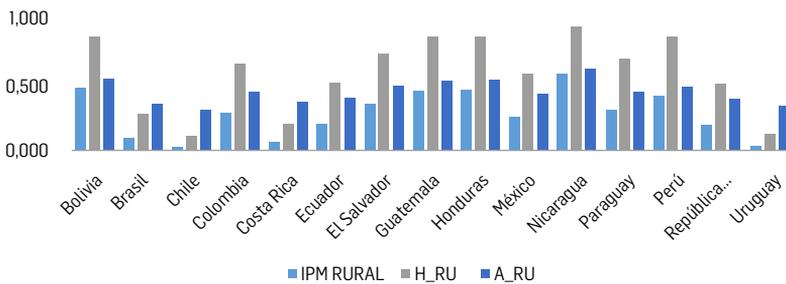
## Resultados

Como es sabido, la búsqueda de medios para reducir la pobreza es hoy día un objetivo fundamental de las políticas públicas nacionales y, a su vez, motivo de preocupación internacional. Se valora como primordial Objetivo de Desarrollo Sostenible (ODS), al tiempo que se considera transversal en el cumplimiento de los demás. Dentro de estos términos, la pobreza multidimensional ha sido considerada esencial para medir y entender el complejo fenómeno de pobreza, pues muchos países no solo tienen medidas estándar de pobreza multidimensional, sino que han creado sus propios índices, precisamente porque aun cuando permiten establecer comparaciones entre países con procesos de desarrollo distintos, las medidas internacionales no logran explicar a ciencia cierta quién es pobre y qué significa serlo en el contexto latinoamericano (Santos, 2014). Aunque a partir de ciertos da-

Ruralidades en América Latina: una mirada multidimensional de la pobreza a partir del análisis de componentes principales

tos se considera a América Latina como la segunda región menos pobre (en términos de IPM) en el denominado mundo en desarrollo (Alkire y Santos, 2014), muchas personas pueden ser consideradas pobres, a pesar de que cumplan con los umbrales del IPM. Por tanto, adquiere auténtica importancia elaborar un análisis regional de la pobreza multidimensional que permita un grado de homogeneidad entre países. El índice creado por Santos y Villatoro (IPM-LA) satisface esta necesidad analítica, ya que cumple con las propiedades de la metodología Alkire y Foster (2011), es robusta en el contraste con la realidad e innova al incluir privaciones en cuestiones de empleo, protección social y brechas educativas junto con indicadores monetarios y no monetarios que hacen posible un mejor acercamiento a la pobreza. Este trabajo hace suyo sus logros en el análisis de datos y comprensión de los problemas objeto de análisis e indagación.

**FIGURA 1.** Incidencia e intensidad de la pobreza multidimensional rural

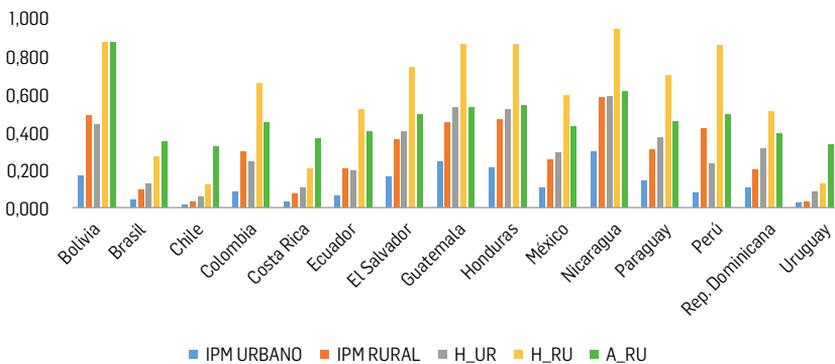


Fuente: Elaboración propia, sobre la base de Santos y Villatoro (2016)

Dentro de la composición de la metodología Alkire y Foster, forman parte las medidas *tasa de recuento* o incidencia (H) e *intensidad de la pobreza* (A). Por un lado, la incidencia permite identificar el número de personas multidimensionalmente pobres, en este caso, aquellos que tengan al menos el 25% de las privaciones ponderadas en el índice; mientras que la intensidad es un promedio ponderado de las privaciones que presenta la población identificada como pobre multidimensionalmente. Se puede, así, obtener una información más precisa sobre las posibles dimensiones en las que la persona pobre sufre privaciones. Por tanto, un mayor valor de A representa una mayor intensidad de la pobreza, pues esta medida hace referencia al promedio ponderado de las privaciones que sufre la población

identificada como pobre (Santos y Villatoro, 2016). Se evidencia de este modo que países como Nicaragua, Guatemala, Honduras, Bolivia y Perú presentan los IPM más altos de la región, lo que se relaciona con tener un elevado número de personas multidimensionalmente pobres y, a la vez, una intensidad considerablemente más alta en términos de privaciones frente a otros países. Así mismo, en términos de incidencia, se hace notoria la diferencia entre Nicaragua (94%), el país con mayor pobreza multidimensional y Chile (12%), el mejor posicionado: es tal es la diferencia, que Nicaragua alcanza a ser siete veces más pobre que Chile. Resulta importante resaltar la fuerte intensidad de la pobreza rural en países como Brasil, Chile, Costa Rica y Uruguay, lo que puede interpretarse como la elevada proporción de privaciones que enfrenta la población de tales países dentro del total de privaciones que podría experimentar. Finalmente, en términos de IPM, es mayor la diferencia entre el más y el menos pobre: como se evidencia, Nicaragua (0,58) supera a Chile (0,04) y es catorce veces más pobre si se le compara directamente. Cabe recordar que aquí se tiene en cuenta, además de la incidencia, la intensidad de las privaciones.

**FIGURA 2.** Comparación IPM, incidencia e intensidad urbano-rural

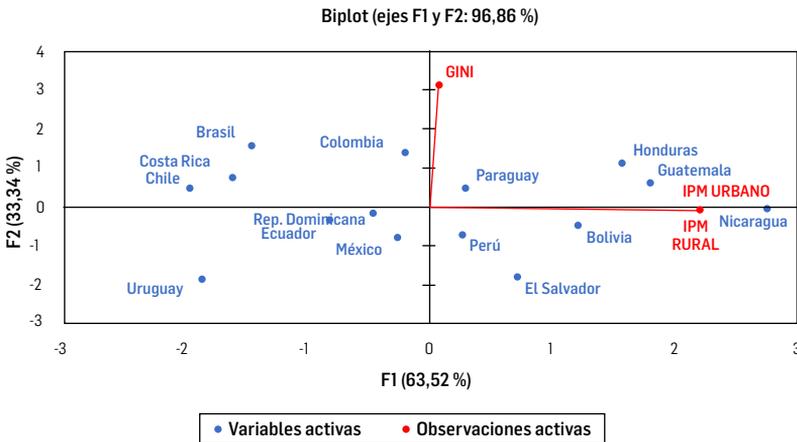


Fuente: Elaboración propia, sobre la base de Santos y Villatoro (2016)

Teniendo en cuenta la evidencia internacional (Alkire y Santos, 2010), la proporción promedio de las privaciones (A) en América Latina resulta mayor que en países que presentan índices de pobreza más altos. Y al comparar urbano-rural, se hace notoria la severidad con que los pobres rurales

se enfrentan a los que habitan en las ciudades.,tanto en incidencia como en intensidad, multidimensionalmente es mayor la proporción. En términos de IPM-LA, la relación entre los índices urbano y rural promedia 2.4 veces. Tan solo en Uruguay –como se evidencia en la gráfica– la proporción es de 1.0. En los demás países se pueden apreciar sus variaciones, manteniendo generalmente una considerable diferencia entre urbano y rural. La mayor disparidad entre zonas urbanas y rurales se presentó en Perú, Colombia y Ecuador. De igual manera, muchos autores sostienen que la vida en áreas rurales genera mayor probabilidad de ser pobre, y esta realidad se complementa con que en promedio presenten un mayor número de privaciones.

**FIGURA 3.** Análisis de Componentes Principales: IPM Urbano, IPM Rural y GINI



Fuente: Elaboración propia, sobre la base de Santos y Villatoro (2016)

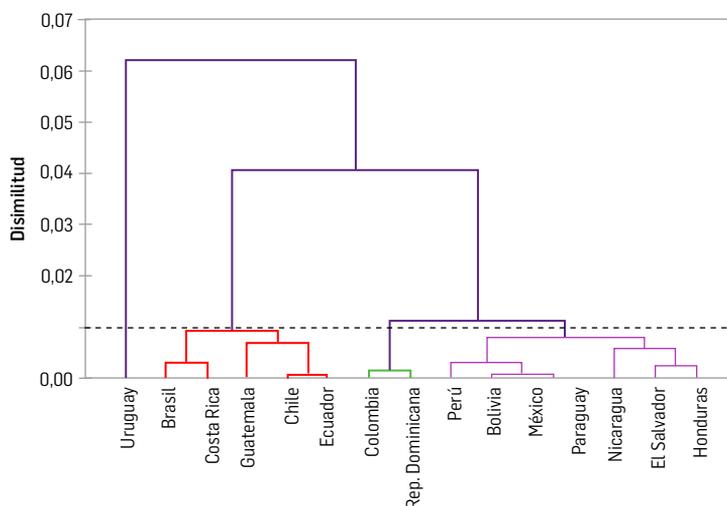
A partir del empleo de la metodología Análisis de Componentes Principales (ACP) –técnica matemática y herramienta estadística exploratoria que resume la información de un conjunto de datos multivariados y los transforma en un conjunto más pequeño conocido como componentes principales (Díaz, 2002) –, se pudo interpretar la relación que se da entre el coeficiente de GINI, el IPM urbano y el IPM rural para los 15 países objeto de estudio. La interpretación gráfica de esta metodología considera que según sean los ángulos formados entre las variables, así será la relación entre las mismas. En la medida en que el ángulo formado entre ellas sea agudo,

existirá una relación positiva; si el ángulo es recto, las variables no estarán relacionadas entre sí; y si resulta obtuso, la relación será negativa. Esto permite inferir la inexistente relación entre el IPM –tanto urbano como rural– y el coeficiente de GINI, pues en términos visuales se hace evidente que la amplitud del ángulo formado en la comparación de las variables frente a GINI responde a lo que se entiende como ángulo recto. Casi podría asegurarse, por tanto, que la desigualdad por ingresos que refleja GINI no condiciona las medidas de pobreza multidimensional, es decir, la tendencia en la desigualdad medida por ingresos no determina las carencias en los diversos aspectos tomados en cuenta que pueden sufrir los habitantes de los distintos países.

Por otro lado, si se compara IPM rural e IPM urbano, el ángulo conformado por los mismos resulta agudo, es decir, las variables están relacionadas de manera positiva una frente a la otra: el comportamiento que tienen los dos índices resulta similar y va en el mismo sentido, más si se tiene en cuenta que existe un índice nacional que los agrupa. Además, la correlación parece confirmarse a partir del análisis histórico realizado por Battiston *et al.* (2013), quienes investigaron el comportamiento del IPM urbano y rural en seis países de América Latina, comparándolo en 1992 y 2006, con el resultado de que en casi todos los casos las tasas de privación disminuyeron en ese lapso hasta a la mitad. Resalta la persistente disparidad entre las zonas urbanas y rurales, donde las tasas de privaciones rurales superan casi el doble a las urbanas. Sin embargo, aun cuando esta brecha prevalece, la tendencia en la reducción de la pobreza ha ido en el mismo sentido para ambas zonas (Bazán, Quintero y Hernández, 2011).

Las dimensiones que comprende el IPM rural son: vivienda, servicios básicos, educación, niveles de vida y empleo, y protección social. La técnica de Clasificación Ascendente Jerárquica (CAJ) permite tomar los trece indicadores que conforman las cinco dimensiones estudiadas y clasificarlos de manera automática de acuerdo con el reconocimiento de los grupos homogéneos, de tal manera que los grupos quedan diferenciados según la similitud de los datos. En este caso, permite segmentar los países por la semejanza que mantengan en cuanto a porcentaje de personas pobres carentes de cada una de las siguientes dimensiones estudiadas.

**FIGURA 4.** Clúster por dimensiones del IPM rural

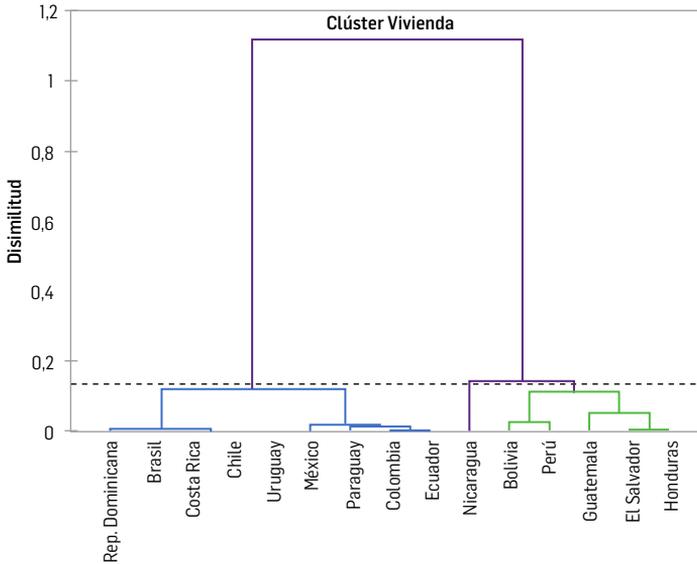


Fuente: Elaboración propia, sobre la base de Santos y Villatoro (2016)

La segmentación resultante de los porcentajes de contribución de las privaciones de cada dimensión a la medida general de la pobreza multidimensional en el ámbito rural divide a los países en tres grandes grupos o clústeres. Uruguay integra en solitario el primer clúster, ya que cuenta con un índice relativamente inferior y el peso de los indicadores por privaciones es bajo y constante entre los mismos. Su mayor privación aparece en el relativo déficit de acceso a servicios básicos y educación. El segundo clúster está subdividido en dos grupos. Brasil y Costa Rica, de un lado; Guatemala, Chile y Ecuador, de otro. Los cinco países presentan semejanzas en cuanto al acceso a servicios básicos, pues en torno al 13,9% de las personas pobres se duelen de privaciones en la dimensión relativa a servicios básicos. El tercer clúster también puede subdividirse en dos grupos, en el que uno de ellos se divide a su vez en dos. Por un lado, Colombia y Costa Rica, parecidos en las dimensiones de servicios básicos y educación, aunque contribuyen de manera significativa a que sus habitantes menos favorecidos persistan en esa pobreza multidimensional. El segundo subgrupo del tercer clúster aglutina a Perú, Bolivia, México, Paraguay, Nicaragua, El Salvador y Honduras, muy relacionados en las dimensiones de estándar de vida, servicios básicos y educación, y con los índices de pobreza multidimensional más elevados de la región. Entre ellos, se descuelga Nicaragua de entre los

más pobres. Si El Salvador y Honduras presentan un IPM rural de 0,365 y 0,464, respectivamente, Nicaragua posee un preocupante índice de 0,582.

**FIGURA 5.** Clúster incidencia de la dimensión vivienda rural.

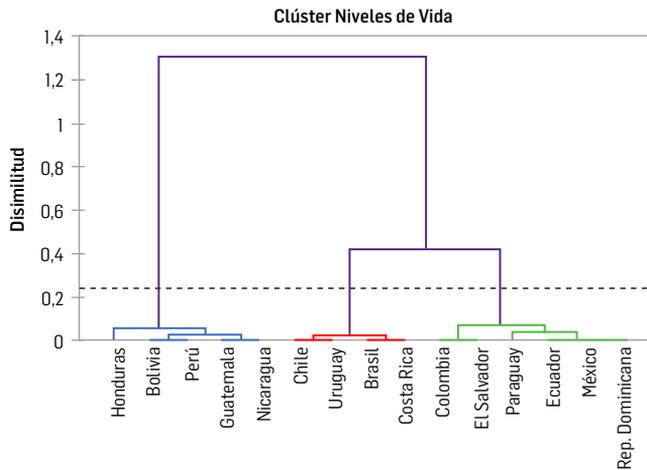


Fuente: Elaboración propia, sobre la base de Santos y Villatoro (2016).

En el caso de *vivienda*, el índice lo constituyen tres indicadores: materiales de la vivienda, personas por habitación y tenencia de vivienda. Producto de la aplicación de la técnica, surgen dos clústeres, subdivididos a la vez en dos grupos. En el primer clúster, un grupo es el formado por República Dominicana, Brasil, Costa Rica, Chile y Uruguay, con los menores porcentajes de personas pobres que sufre privaciones en estos indicadores. Sus cifras oscilan entre el 1 y el 10%. Aun así, el indicador que requeriría mayor intervención sería el de la tenencia de vivienda. El segundo grupo lo integran México, Paraguay, Colombia y Ecuador, con cifras parecidas a los anteriores en lo que se refiere a la tenencia de vivienda, pero que ofrecen un elevado número de personas con privaciones en el indicador de personas por habitación. El segundo clúster está formado por Bolivia, Perú, Guatemala, El Salvador y Honduras, con porcentajes significativos en los indicadores, rezagados en la región, sobre todo en lo que respecta a los

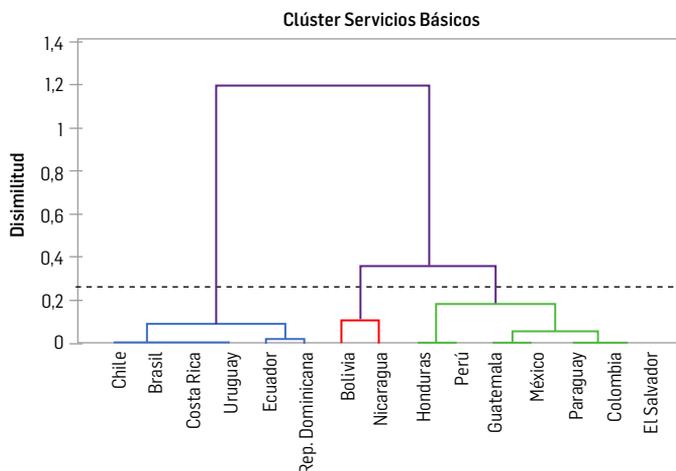
materiales de las viviendas. Segregada del grupo se encuentra Nicaragua, debido a que presenta elevados porcentajes en los tres indicadores: en promedio, el 56,5% de sus pobres multidimensionales sufren privaciones en la dimensión vivienda.

**FIGURA 6.** Clúster incidencia de la dimensión Nivel de vida



Fuente: Elaboración propia, sobre la base de Santos y Villatoro (2016)

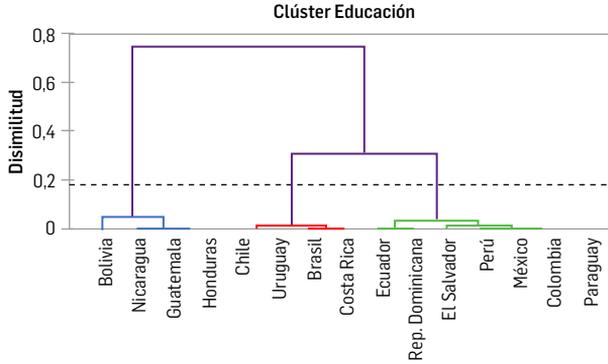
La dimensión *niveles de vida* se compone de dos indicadores: recursos monetarios y bienes duraderos. Como resultado se obtuvieron dos clústeres. En primer lugar, el conjunto formado por Honduras, Bolivia, Perú, Guatemala y Nicaragua, quienes tienen en común los más altos porcentajes de privaciones, tanto en recursos monetarios como en bienes duraderos. Sin embargo, la situación resulta verdaderamente crítica en lo que se refiere a bienes duraderos. En Bolivia, un 74,1% de las personas pobres carecen de cualquier bien duradero. En Nicaragua la cifra llega al 85,5%. En otro lado del espectro se sitúa un segundo clúster, dividido a su vez en dos subgrupos. Por una parte, Chile, Uruguay, Brasil y Costa Rica, con porcentajes de población pobre más bajos, ya sea en recursos monetarios o bienes duraderos; y por otra el subgrupo formado por Colombia, El Salvador, Paraguay, Ecuador, México y República Dominicana, situados en un término medio en comparación con la región, y con privaciones similares en los recursos monetarios, a los que su población rural de esos países no suele tener acceso.

**FIGURA 7.** Clúster incidencia de la dimensión Servicios básicos

Fuente: Elaboración propia, sobre la base de Santos y Villatoro (2016)

Al revisar *servicios básicos*, se tienen en cuenta tres indicadores: agua, saneamiento y energía. Del análisis de estos indicadores se obtuvieron dos clústeres. El primero está conformado por Chile, Brasil, Costa Rica, Uruguay, Ecuador y República Dominicana, quienes se encuentran en las mejores condiciones; sin embargo, no hay una semejanza homogénea en particular para todos en ningún indicador y se intuye que se agrupan por la superioridad de clase. El segundo clúster se divide en dos grupos, uno conformado por Bolivia y Nicaragua, quienes en general tienen la situación más crítica de la región en cuanto a servicios básicos, aunque en saneamiento y energía representan un mayor número de pobres privados de los mismos. Por último, los países restantes tienen en común la mayoría de los indicadores, si bien sufren una más aguda falta de acceso a energía eléctrica en sus zonas rurales que el resto de los países de la zona.

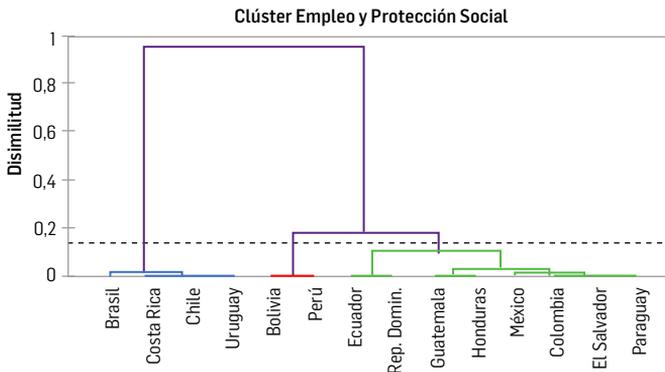
**FIGURA 8.** Clúster incidencia de la dimensión educación



Fuente: Elaboración propia, sobre la base de Santos y Villatoro (2016)

La dimensión de *educación* está conformada por tres indicadores: logro escolar de los adultos, asistencia escolar en los niños y brecha escolar. Se generaron dos clústeres: el primero lo constituyen Bolivia, Nicaragua, Guatemala y Honduras, países que tradicionalmente tienen las condiciones paupérrimas de la región, lo que se corrobora en este indicador, en contraste con el segundo clúster que lo conforman países como Uruguay y Costa Rica, que, entre los mediocres resultados latinoamericanos de educación, se destacan por tener mejores procesos académicos. Sin embargo, el mayor problema que en conjunto tienen es la gran cantidad de personas adultas sin educación y, así mismo, los pocos niños que asisten a las escuelas, circunstancia generalizada en la región.

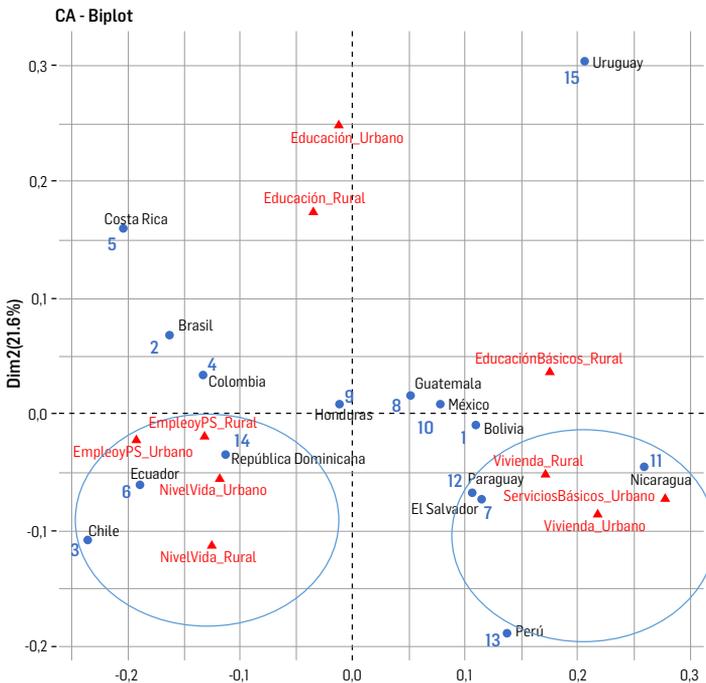
**FIGURA 9.** Clúster incidencia del empleo y protección social



Fuente: Elaboración propia, sobre la base de Santos y Villatoro (2016)

En el caso del *empleo y la protección social*, son medidos por los dos indicadores con el nombre de la dimensión. Cabe decir que, en el caso de Nicaragua, no se cuentan con datos que permitan medir la protección social de las personas en condición de pobreza. A partir del CAJ resultaron dos clústeres. Uno, integrado por Brasil, Costa Rica, Chile y Uruguay, con características similares en cuanto a protección social. Sin embargo, se distingue a Brasil de los demás por presentar un porcentaje relativamente mayor de personas privadas de protección social en comparación a los demás, que son los que ofrecen cobertura social a una mayor población dentro de sus países. El segundo clúster se subdivide en dos grupos, el primero con Bolivia y Perú, que mantienen la situación más deficitaria en lo que se refiere a protección social, pues el 82% de sus habitantes son pobres sin cobertura social. El resto de los países, aun cuando presentan situaciones considerables en el ámbito de la protección social, coinciden –más o menos– en los niveles de desempleo, que oscilan entre el 20 y el 30 %.

**FIGURA 10.** Análisis de correspondencia canónica



Fuente: Elaboración propia, sobre la base de Santos y Villatoro (2016)

Finalmente, a partir de los resultados producto del Análisis de Correspondencia Canónica, el mapa del ACC permite visualizar simultáneamente los países y las variables. Cabe resaltar la bondad del gráfico, al representar el 63,6% de los datos, lo cual permite tener una confianza de representatividad bastante significativa. Así mismo, de acuerdo con el análisis gráfico se evidencia la asociación entre las variables y los países que en el acotamiento resultan cercanos, dado esto, se manifiesta este tipo de asociación en los cuadrantes tres y cuatro; ello permite asegurar que los países cercanos a los indicadores tienen situaciones similares que les hacen compatibles para trabajar de manera conjunta en pro de una mejora en los mismos. Por otro lado, aun cuando no se evidencia una asociación entre Guatemala, México y Bolivia, se deduce que, a partir de la posición en términos generales en cada indicador, les hacen coincidir en el centro, pues en la mayoría presentan porcentajes similares que les representan encontrarse en una situación no muy favorable, pero a la vez constante al no tener en términos relativos, alta variabilidad entre los porcentajes de participación de los indicadores tanto urbanos como rurales.

## Conclusiones

El tipo de privaciones que alcanzan a los pobres en diferentes países termina siendo un lastre significativo a la hora de pensar en cuál dimensión poner el acento para solucionarla. Las diferenciaciones hechas respecto a lo rural y urbano demuestran que, si bien hay una disminución en el IPM rural, no está sostenida en el tiempo, lo que podría deberse a la falta de un diseño sistemático de políticas para que esto tenga continuidad. Se depende, en últimas, de un buen desempeño de los indicadores macroeconómicos y de una estabilidad política.

La nueva ruralidad contempla características de los hogares rurales que deben tenerse en cuenta para apoyar la disminución del IPM rural, entre ellos, el vínculo con la agroindustria, la pluriactividad, el empleo no agrícola, un sistema adecuado de protección social y el reconocimiento de los diferenciales rural – urbano. De ellas deben surgir iniciativas para superar las privaciones. Unido a ello, se ha demostrado que el tomar en cuenta mediciones como el GINI y una medida de ingreso monetario no incide cuando se analiza la pobreza multidimensional; más que ser medidas opuestas, son complementarias. Si bien no se encontró una estricta relación entre las

variables, en la actual propensión por análisis de corte más holístico tener en cuenta las múltiples dimensiones de la pobreza permite un abordaje más específico y desagregado del fenómeno, lo que no deja atrás la enorme brecha de desigualdad latinoamericana, para la que, hasta el momento, el Gini ha sido el instrumento homogéneo entre países para su medición. Valdría la pena pensar en mediciones en términos de desigualdad, que tengan en cuenta la multidimensionalidad de esta, así como ya van avanzando las de pobreza. Pues como se concluyó en el desarrollo del trabajo, la tendencia en la desigualdad medida por ingresos no determina las carencias en los diversos aspectos tomados en cuenta que pueden sufrir los habitantes de los distintos países.

El análisis regional de pobreza con el método de componentes principales establece que, a pesar de que los clústeres por dimensiones de la pobreza multidimensional muestran una distribución heterogénea en cada uno de ellos, a nivel general la pobreza en la región presenta una distribución homogénea entre países, además de una tendencia de agrupar los mismos países entre las condiciones más desfavorables, razón por la que se podría decir que las políticas que se realicen para mejorar el nivel de vida y bienestar en uno de los países, a pesar de la heterogeneidad de la región, puede ser replicable en los demás.

## Referencias

- Alkire, S., & Foster, J. (2007). Recuento y medición multidimensional de la pobreza. *OPHI Working Paper Series*(7). <https://www.ophi.org.uk/wp-content/uploads/ophi-wp7-es.pdf>
- Alkire, S., & Santos, M. E. (2009). Poverty and inequality measurement. En S. Deneulin, & L. Shahani (Edits.), *An Introduction to the Human Development and Capability Approach*.
- Alkire, S., & Santos, M. E. (julio de 2010). Acute multidimensional poverty: A new index for developing countries. *OPHI Working Paper Series*(38). <https://doi.org/10.2139/ssrn.1815243>
- Alkire, S., & Santos, M. E. (julio de 2014). Measuring acute poverty in the developing world: Robustness and scope of the multidimensional poverty index. *World Development*, 59, 251-274. <https://doi.org/10.1016/j.worlddev.2014.01.026>
- Alkire, S., Foster, J. E., Seth, S., Santos, M. E., Roche, J. M., & Ballon, P. (2015). *Multidimensional poverty measurement and analysis*. Oxford University Press.
- Anand, S., & Sen, A. (1997). Concepts of Human Development and Poverty: A Multidimensional Perspective. En *Poverty and Human Development: Human Development Papers*. New York: United Nations Development Programme.
- Banco Mundial. (2012). *Índice de Gini*. <http://datos.bancomundial.org/indicador/SI.POV.GINI>
- Battiston, D., Cruces, G., Lopez-Calva, L. F., Lugo, M. A., & Santos, M. E. (2013). Social Indicators Research. *Income and beyond: Multidimensional poverty in six Latin American countries*, 112, 291-314. <https://doi.org/10.1007/s11205-013-0249-3>
- Bazán Ojeda, A., Quintero Soto, M. L., & Hernández Espitia, A. L. (enero-junio de 2011). Evolución del concepto de pobreza y el enfoque multidimensional para su estudio. *Quívera*, 13(1), 207-219. <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=40118420013>
- Buttel, F. H., & Newbry, H. (1980). *Rural sociology of the advanced societies*. Allanheld, Osmun & Co.
- Conconi, A., & Brun, C. (2015). Medición de la pobreza más allá del ingreso: El método AF. *SaberEs*(7), 79-84. <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=5515553>
- Deaton, A. (1997). *The analysis of household surveys: A microeconomic approach to development policy*. The World Bank. <https://doi.org/10.1596/0-8018-5254-4>
- Díaz Monroy, L. G. (2002). *Estadística multivariada: inferencia y métodos*.

- Bogotá: Universidad Nacional de Colombia.
- Entrena Durán, F. (octubre de 1998). Viejas y nuevas imágenes sociales de ruralidad. *Estudios Sociedade e Agricultura*, 11, 76-98. <http://biblioteca-virtual.clacso.org.ar/ar/libros/brasil/cpda/estudios/onze/duran11.htm>
- García Bartolomé, J. M. (1991). Sobre el concepto de ruralidad: crisis y renacimiento rural. *Política y sociedad*, 8, 87-96. <https://revistas.ucm.es/index.php/POSO/article/view/POSO9191120087A>
- Gell, A. (1991). IV. Los recién llegados al mundo de los bienes: el consumo entre los Gondos Muria. En A. Appadurai, *La vida social de las cosas. Perspectiva cultural de las mercancías* (pp. 143-178). Editorial Grijalbo.
- Gómez Cabrera, S. (2004). Nueva ruralidad (fundamentos teóricos y necesidad de avances empíricos): una mirada desde la sociología rural. *Revista de desarrollo rural y cooperativismo agrario*(8), 141-164.
- Gómez, S. (2000). *La "Nueva Ruralidad" ¿Qué tan Nueva? (Revisión de la bibliografía y un intento por definir su alcance)*. Santiago de Chile.
- Gujarati, D. N., & Porter, D. C. (2011). *Econometría Básica* (Quinta ed.). Amgh Editora.
- Kay, C. (2000). Latin America's agrarian transformation: peasantization and proletarianization. En D. Bryceson, C. Kay, & J. Mooij, *Disappearing Peasantries? Rural labour in Africa, Asia and Latin America* (pp. 123-138). England: ITDG Publishing.
- Kay, C. (octubre-diciembre de 2009). Estudios rurales en América Latina en el periodo de globalización neoliberal: ¿una nueva ruralidad? *Revista mexicana de sociología*, 71(4), 607-645. [http://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S0188-25032009000400001](http://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0188-25032009000400001)
- Khan, M. H. (2001). *La pobreza rural en los países en desarrollo*. Washington: Fondo Monetario Internacional. <https://www.imf.org/external/pubs/ft/issues/issues26/esl/issue26s.pdf>
- Kostov, B. A. (2008). *Aportación del análisis canónico de correspondencias al análisis textual (Tesis de pregrado)*. Universidad Politécnica de Cataluña. <http://hdl.handle.net/2099.1/6539>
- Llambí Insua, L., & Pérez Correa, E. (julio-diciembre de 2007). Nuevas ruralidades y viejos campesinismos. Agenda para una nueva sociología rural latinoamericana. *Cuadernos de Desarrollo Rural*(59), 37-61. <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=11759002>
- Llambi, L. (s.f.). Nueva ruralidad, multifuncionalidad de los espacios

- rurales y desarrollo local endógeno. En *Desarrollo rural y nueva ruralidad en América Latina y la Unión Europea* (pp. 91-107).
- Pérez, E., Farah, M. A., & De Grammont, H. C. (2008). *La nueva ruralidad en América Latina: Avances teóricos y evidencias empíricas*. Bogotá: Pontificia Universidad Javeriana, Consejo Latinoamericano de Ciencias Sociales.
- Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo —PNUD—. (1998). *Informe sobre desarrollo humano 1998*. Madrid: Ediciones Mundi-Prensa. [http://hdr.undp.org/sites/default/files/hdr\\_1998\\_es\\_completo\\_nostats.pdf](http://hdr.undp.org/sites/default/files/hdr_1998_es_completo_nostats.pdf)
- Santos, M. E. (julio-septiembre de 2014). El índice multidimensional y trampas de pobreza en el Cono Sur. *Problemas del Desarrollo*, 45(178), 89-112. [https://doi.org/10.1016/S0301-7036\(14\)70877-6](https://doi.org/10.1016/S0301-7036(14)70877-6)
- Santos, M. E., & Villatoro, P. (2016). A Multidimensional Poverty Index for Latin America. *Review of Income and Wealth*, 64(1), 52-82. <https://doi.org/10.1111/roiw.12275>
- Silver, H., & Miller, S. M. (2003). Social Exclusion. *Indicators*, 2(2), 5-21. <https://doi.org/10.1080/15357449.2003.11069166>
- Spicker, P. (2009). Definiciones de pobreza: doce grupos de significados. En P. Spicker, S. Álvarez Lequizamón, & D. Gordon (Edits.), *Pobreza: Un glosario internacional* (pp. 291-306). <http://biblioteca.clacso.edu.ar/ar/libros/clacso/crop/glosario/glosario.pdf>
- Ter Braak, C. J. (1986). Canonical correspondence analysis: a new eigenvalue technique for multivariate direct gradient analysis. *Ecology*, 67(5), 1167-1179. <https://doi.org/10.2307/1938672>
- Townsend, P. (2003). La conceptualización de la pobreza. *Comercio Exterior*, 53(5), 445-451. <http://revistas.bancomext.gob.mx/rce/magazines/20/6/RCE6.pdf>
- Wagle, U. (marzo de 2002). Volver a pensar la pobreza: Definición y mediciones. *Revista Internacional de Ciencias Sociales*(171), 210-225. <http://www.unesco.org/new/fileadmin/MULTIMEDIA/HQ/SHS/pdf/171-fulltext171spa.pdf>

## La capacidad contributiva como elemento de la justicia tributaria

Julián Andrés Ríos Obando<sup>a</sup>  
Lina Marcela Sánchez Vásquez<sup>b</sup>  
Carlos Mario Restrepo Pineda<sup>c</sup>

### Información del artículo

Recibido: 24/03/2021

Aceptado: 30/05/2021

### Clasificación JEL:

E62

Este es un artículo Open Access bajo la licencia CC BY NC [<https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0>]

### Enlace DOI

<https://doi.org/10.24142/rvc.n23a7>

### Sugerencia de citación

• Ríos, J., Sánchez, L. y Restrepo, C. (2021). La capacidad contributiva como elemento de la justicia tributaria. *Revista Visión Contable*, 23, 156 – 175. <https://doi.org/10.24142/rvc.n23a7>

### Tax capacity as an element of tax justice

#### Resumen

El artículo presenta la reflexión sobre el concepto de capacidad contributiva con un enfoque analítico comparado, a partir de la revisión teórica y normativa que sustenta la teoría de la justicia en sus aspectos filosóficos, económicos y tributarios las bases que cimientan los principios tributarios. Posteriormente se reconocen las dimensiones y aspectos que contempla como criterios la determinación de capacidad de contribución con el propósito de indicar si su consideración se convierte en una forma efectiva de generar justicia tributaria. De la reflexión se permite indicar que la existencia de aspectos subjetivos y objetivos al definir capacidad contributiva implica la necesidad de generar diálogos con la realidad a que atiende el sistema tributario para reconocer los aspectos contextuales que inciden en la calidad de vida y condiciones favorables de desarrollo social.

#### Palabras Clave

Justicia tributaria, capacidad contributiva, equidad, impuestos, sistema tributario

#### Abstract

The article presents reflection on the concept of contributory capacity with a comparative analytical approach, based on the theoretical and normative revision that underpins the theory of justice in its philosophical, economic and tax aspects the foundations that underpin tax principles. Subsequently, the dimensions and aspects envisaged as criteria are recognized the determination of contribution capacity for the purpose of indicating whether their consideration becomes an effective way of generating tax justice. Reflection suggests that the existence of subjective and objective aspects in defining contributory capacity implies the need to generate dialogues with the reality served by the tax system to recognize the contextual aspects that affect the quality of life and favorable conditions of social development.

#### Keywords

Tax justice, contributory capacity, equity, taxes, tax system

<sup>a</sup> Profesor de Planta Universidad Autónoma Latinoamericana, Medellín, Colombia. [julian.riosob@unaula.edu.co](mailto:julian.riosob@unaula.edu.co) <https://orcid.org/0000-0001-8648-0479>

<sup>b</sup> Profesora de Planta Universidad Autónoma Latinoamericana, Medellín, Colombia. [lina.sanchezva@unaula.edu.co](mailto:lina.sanchezva@unaula.edu.co) <https://orcid.org/0000-0003-3911-8367>

<sup>c</sup> Profesor de Planta Universidad Autónoma Latinoamericana, Medellín, Colombia. [carlosmarioestrepo@unaula.edu.co](mailto:carlosmarioestrepo@unaula.edu.co). <https://orcid.org/0000-0002-7638-9724>

## Introducción

La justicia, como aspecto de análisis, constituye los lentes teóricos a través de los cuales se enfoca la mirada de lo tributario. Con el propósito de reflexionar frente al interrogante ¿Es la capacidad contributiva el elemento que permite efectivamente impartir justicia en lo tributario? se estructura el artículo en un primer apartado, que aborda el concepto de justicia en sí mismo para, posteriormente, vincularlo con los principios tributarios y su incidencia en el sistema tributario a partir de la capacidad contributiva. Se acude a describir los diferentes métodos para determinarla y desde allí, indicar su contribución a la pretensión de generar justicia tributaria.

## Metodología

El artículo se aborda con un enfoque cualitativo y una intención analítica respecto al concepto de capacidad contributiva; acudiendo a la revisión de posturas teóricas que fundamentan desde lo filosófico, económico, jurídico y tributario la justicia, para derivar en la relación de ambos términos en la justicia tributaria. Se presenta de manera contrastada, a través de gráficos y cuadros, tanto las relaciones como las distinciones entre los aspectos así abordados, de manera reflexiva.

## Desarrollo

### La justicia, capa protectora en los impuestos

Desde épocas inmemoriales, la contribución que realizan los ciudadanos al gobierno para contribuir con sus gastos ha sido la forma generalizada de obtener una fuente de ingresos fiscales. No obstante, la forma de asignación de la responsabilidad en cabeza de los contribuyentes no siempre consulta la capacidad contributiva para determinar la carga impositiva. Este último aspecto ha sido ampliamente tratado desde el concepto de justicia, cuyo principal precursor filosófico es Aristóteles, quien establece dos formas de justicia: la conmutativa y la distributiva.

**GRÁFICO 1.** La justicia en la filosofía

<b>Conmutativa</b>	<b>Distributiva</b>
<p>Tiene lugar en los tratos mutuos, tanto voluntarios como involuntarios.</p> <p>De modo que lo justo es un término medio entre una especie de ganancia y de pérdida en los cambios no voluntarios y tener lo mismo antes que después.</p>	<p>Lo justo será un término medio e igual en relación con algo y con algunos. Como término medio, lo será de unos extremos; como igual, respecto de los términos, y como justo, en relación con ciertas personas.</p> <p>Lo justo, entonces, es la proporción, y lo injusto lo que va en contra la proporción.</p>

Fuente: Los autores a partir de Aristóteles. (s.f.). Ética a Nicómaco

El gráfico 1 presenta las posturas en las que se analiza la definición de justicia como un justo medio y, con ello, en ambos lados de la balanza habrá ganancias y pérdidas renunciables con el propósito de obtener, en suma, un beneficio mayor. De otra parte, la justicia vista como proporción implica la ecuanimidad en la forma de asignación de responsabilidades que, para el caso en particular, tendría aplicación en su forma de distribución entre iguales y desiguales.

Esta visión filosófica de la justicia, a nivel económico, ha sido analizada desde el rol redistributivo de la tributación. Para Stiglitz (2000) es necesaria la precisión en la norma fiscal en su formulación y responsabilidad por el pago. Por su parte García Novoa (2018) es necesaria para establecer los parámetros de distribución racional. En sus sentencias el Consejo de Estado (2003) se hace necesaria en pro de la mejora de condiciones sociales de vida, (2019) equidad y reciprocidad. En consecuencia, la visión económica de la justicia se fundamenta en la capacidad redistributiva que brindan los impuestos, lo que se expone a partir de los autores citados en extenso en el cuadro 1.

Cuadro 1. La justicia algunas referencias a lo tributario	
Concepciones	Autores
Muchas de las aparentes injusticias de nuestro sistema tributario son, pues, meras consecuencias de las dificultades inherentes a la traducción de lo que parecen conceptos bien definidos al lenguaje preciso que requiere cualquier ley tributaria.	Stiglitz, J. E. (2000). <i>La economía del sector público</i> . Madrid: Antoni Bosch
Pero la justicia depende no de sobre quien se establezca el impuesto sino de quién lo paga en realidad, es decir, de la incidencia del impuesto	
El sistema tributario es el <b>conjunto racional y ordenado de tributos</b> vigentes en un momento y regulados con la prestación de gravar todas las manifestaciones de riqueza, de acuerdo con las exigencias de <b>generalidad y capacidad contributiva</b> . Y, es, por tanto, un mecanismo de distribución de las cargas tributarias. Y esa distribución se ha hecho a partir de la definición de parámetros de justicia tributaria	García Novoa, C. (2018). <i>El derecho tributario actual innovaciones y desafíos</i> . Bogotá: Instituto Colombiano de Derecho Tributario.
<i>"en la base de los deberes sociales se encuentra el principio de reciprocidad (C.P. art. 95). La Constitución reconoce a la persona y al ciudadano derechos y libertades, pero al mismo tiempo, le impone obligaciones. Los beneficios que representan para el individuo las relaciones conmutativas de la vida en sociedad deben ser compensados por éste a fin de mejorar las condiciones materiales y espirituales de la convivencia social y ampliar permanentemente el número de miembros de la comunidad capaces de gozar de una existencia digna (...) En una sociedad pobre, la justicia distributiva no puede ser solamente cometido del Estado, sino actitud y praxis de todos, mayormente de los mejor dotados."</i>	Sentencia C-776 de 2003 Corte Constitucional
<i>El principio de justicia tributaria, por su parte, ha sido interpretado como una síntesis de todas las exigencias constitucionales que enmarcan el ejercicio del poder impositivo del Estado (CP art 95-9). Además de incorporar las exigencias de equidad y progresividad antes mencionadas, también reclama un sistema tributario eficiente, capaz de asegurar un efectivo control de la recaudación de los dineros públicos. Así pues, al lado de la <b>equidad</b> y la <b>progresividad</b>, la <b>eficiencia</b> también <b>constituye un componente medular de la justicia tributaria</b>.</i>	<b>Sentencia C-266 de junio de 2019 Corte Constitucional</b>

Fuente los autores

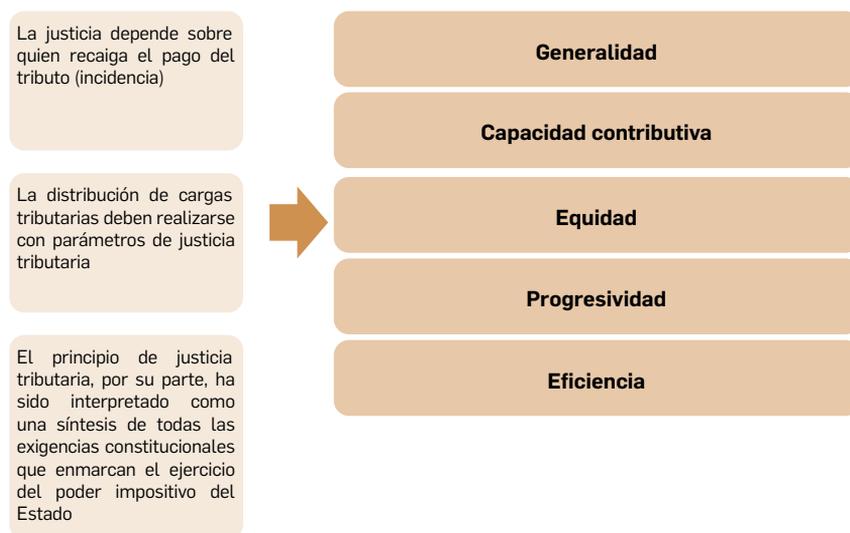
En este acápite es importante resaltar el rol protector que, a manera de analogía, la justicia posee como capa protectora de los impuestos, en tanto permite blindarla de los efectos adversos que pudieran permear el sistema tributario, desvirtuando su propósito en servir al interés general y el bienestar como aspectos claves para la vida en sociedad.

## La justicia en los principios tributarios

Se ha establecido, hasta este punto, que la justicia constituye un aspecto relevante a la hora de distribuir cargas fiscales, lo que constituye un de-

ber ciudadano, pero también un deber del Estado en su adecuada gestión y destinación. Tal escenario implica por tanto acuerdos sobre los cuales se cimienta el sistema tributario, siendo estos: la generalidad, la capacidad contributiva, la equidad, la progresividad y la eficiencia.

## GRÁFICO 2. Justicia frente a principios tributarios



Fuente: los autores

Cada uno de los principios esbozados en el gráfico 2 se traducen en pilares sobre los que se diseñan los diferentes impuestos en el país. Así, se espera que los elaboradores de la política fiscal y la administración tributaria los apliquen, tanto en la etapa de formulación, como en la ejecución y evaluación de la política fiscal. Las innovaciones fiscales introducen la estructuración de sistemas tributarios, que no solo responden con mayor pertinencia a las necesidades y estructuras socioeconómicas, sino que mejoran la percepción ciudadana de la eficiencia y sencillez en el relacionamiento del contribuyente con la administración ciudadana. En la medida en que es adaptable a los cambios propios de los contextos socio económicos y se genera transparencia es posible pensar en la aplicación de justicia desde los principios tributarios. Una conceptualización sencilla se presenta a continuación en el gráfico 3 para mejor entendimiento.

**GRÁFICO 3.** Conceptualización de los principios tributarios

<b>Eficiencia:</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• El sistema tributario no debe ser distorsionador; si es posible, debe utilizarse para aumentar la eficiencia económica.</li></ul>
<b>Sencillez administrativa:</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Los costes de administración y de cumplimiento del sistema tributario deben ser bajos.</li></ul>
<b>Flexibilidad:</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• El sistema tributario debe poder adaptarse fácilmente a los cambios de las circunstancias.</li></ul>
<b>Responsabilidad política:</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• El sistema tributario debe ser transparente.</li></ul>
<b>Justicia:</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• El sistema tributario debe ser o debe considerarse que es justo, que trata de forma similar a los que se encuentran en circunstancias similares y que obliga a pagar más impuestos a los que pueden soportar mejor la carga tributaria.</li></ul>

Fuente: Los autores

De otra parte, al considerar los principios constitucionales que sustentan la necesidad de impartir justicia a nivel tributario, los artículos 363 y 95 explicitan que, para garantizarla, es importante la contribución ciudadana al financiamiento, lo que se convierte en un camino de doble vía: sólo es posible contar con la aquiescencia del ciudadano en tanto se incorporen estos principios al sistema tributario. Al respecto, la Constitución Política de Colombia consagra:

**GRÁFICO 4.** Artículos sobre principios tributarios

<b>Artículo 363</b>	<b>Artículo 95</b>
El sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y <b>progresividad</b> . Las leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad.	Son deberes de la persona y del ciudadano: 9. Contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado <b>dentro de conceptos de justicia y equidad</b> .

Fuente: Los autores basados en la constitución política de Colombia

Sobre el particular, la Sentencia C-266 de junio de 2019 de la Corte Constitucional expresa que:

dado que la ineficiencia en el recaudo de los tributos puede generar una injusta distribución de la carga fiscal, en tanto el incumplimiento de sus obligaciones impositivas por parte de algunos contribuyentes conduce a que el sostenimiento de los gastos e inversiones públicas solo se haga a costa de los contribuyentes cumplidos.

Como ejemplo de lo expresado, medidas fiscales como el impuesto de normalización tributaria, que implicaba la legalización de activos omitidos y pasivos inexistentes, así como las amnistías en el pago de intereses derivados de normas fiscales, constituyen incentivos perversos frente a la cultura de la tributación ciudadana. Siguiendo a Rodríguez (2017), una de las características más importantes de un sistema tributario es que sea justo, y que esa justicia se vea reflejada en la estructura de los hechos generadores de las distintas figuras impositivas que lo componen.

En concordancia con lo expresado, la Corte Constitucional indica que: “estos principios constituyen los parámetros para determinar la legitimidad del sistema tributario y, como ha tenido oportunidad de precisarlo esta Corporación, se predicen del sistema en su conjunto y no de un impuesto en particular” (Corte Constitucional, 2003).

Así las cosas, es importante indicar que, en este contexto, el sistema tributario desde la capacidad contributiva se entenderá justo en tanto refleje de manera fiel su adhesión, no solo a los principios que le preceden, sino que genere vinculación hacia adelante en el marco de la estructura tributaria, aplicándoles como parte estructural de los hechos generadores de los impuestos.

### **La equidad de la capacidad contributiva como concreción de justicia**

Desde los planteamientos de Adam Smith, ya existían dos para explicar la teoría de la tributación: bien partiendo desde el principio de la equivalencia y tomando en cuenta el beneficio recibido por los servicios prestados por el Estado (*benefits theory*), o acudiendo al principio de la solidaridad o sacrificio, y utilizando como criterio para repartir la carga tributaria el de la capacidad contributiva (*Ability-to-Pay*) sin tener en cuenta los gastos en

que puede incurrir el Estado. En efecto, el principio de equidad se concreta algunas veces en función de la capacidad contributiva y otras veces en función del beneficio.

**GRÁFICO 5.** El principio de la equidad



Fuente: Los autores

En la Sentencia C-266 de junio de 2019 de la Corte Constitucional se indica que:

La equidad tributaria consiste en un criterio con base en el cual se pondera la distribución de las cargas y de los beneficios o la imposición de gravámenes entre los contribuyentes para evitar que haya cargas excesivas o beneficios exagerados. Una carga es excesiva o un beneficio es exagerado cuando no consulta la capacidad económica de los sujetos pasivos en razón a la naturaleza y fines del impuesto en cuestión.

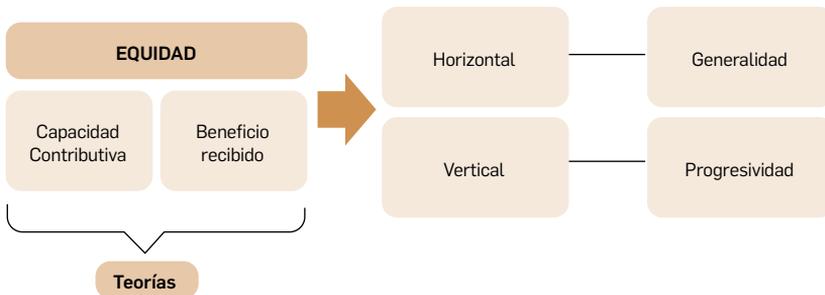
De lo anterior, se infiere que la justicia en términos tributarios consulta también la capacidad económica para soportar la carga tributaria, lo que ha de visualizarse, no solo a efectos de los sujetos pasivos el monto a pagar del impuesto, sino también del tipo de impuesto que se trata. Así, no será igual considerar la justicia tributaria para personas naturales, contribuyentes del impuesto sobre la renta que presume la obtención de ingresos y patrimonio y cuya naturaleza es progresiva, a considerar el impuesto sobre el valor agregado, que grava el consumo genérico y tiene naturaleza altamente regresiva.

Esto connota que la justicia ha de considerarse en lo tributario desde la equidad horizontal (entre similares capacidades contributivas) y vertical (entre capacidades contributivas diferentes).

**GRÁFICO 6.** Tipos de equidad

Fuente: Los autores

En efecto, el sistema tributario debe tratar de idéntica manera a las personas que, antes de tributar, gozan de la misma capacidad económica, de modo tal que queden situadas en el mismo nivel después de pagar sus contribuciones. Ordena distribuir la carga tributaria de manera tal que quienes tienen mayor capacidad económica soporten una mayor cuota de impuesto.

**GRÁFICO 7.** El principio de la equidad

Fuente: Los autores

Ahora bien, siguiendo a Rodríguez (2017), a diferencia de lo que ocurre en otros ordenamientos como el español o el italiano que sí la contemplan, en Colombia la capacidad contributiva no cuenta con una norma expresa que la consagre en la Constitución, de forma que el concepto *sub examine* surge a partir de la interpretación de los principios tributarios constitucionales, en particular los correspondientes a la equidad, generalidad y

progresividad (de acuerdo con los artículos 95.9 y 363 de la Constitución Política de Colombia).

En este contexto, la progresividad impositiva implica consultar la capacidad para asumir la carga fiscal. A partir de la revisión conceptual en diferentes autores, se presentan en el gráfico 4 las diversas posturas al respecto.

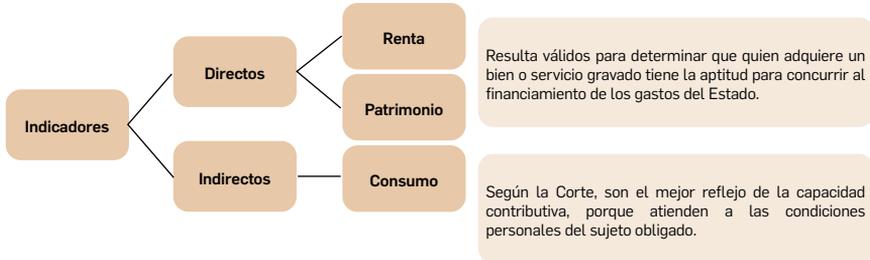
**GRÁFICO 8.** Conceptualizaciones del principio de capacidad

<b>MOSCHETTI</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• El principio de capacidad deriva del deber de solidaridad revela una patitud para concurrir a los gastos, concibiéndolo como un principio autónomo del principio de igualdad, que debe entenderse como capacidad individual y concreta no colectiva o abstracta, en tanto que es la disponibilidad económica, que debe respetar el mínimo vital, pero que admite tener índices reveladores de capacidad.</li></ul>
<b>UCKMAR</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• La capacidad es relativa y debe basarse en índices reveladores y concretos de riqueza.</li></ul>
<b>BRAVO</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• La capacidad se expresa en la equidad vertical y horizontal y en el principio de progresividad en el impuesto directo y en medir la propensión al consumo y las tarifas diferenciales en los impuestos indirectos.</li></ul>
<b>AMATUCCI</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Es la fuerza económica calificada, cuantitativa y cualitativa para medir una capacidad idónea y cierta, pero corresponde la selección de índices al legislador con criterios de razonabilidad y experiencia común, de forma que revele la capacidad neta y actual sin sacrificar efectividad.</li></ul>
<b>TIPKE</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• El mínimo existencial y la no confiscatoriedad constituyen las reglas básicas.</li></ul>
<b>HERRERA MOLINA</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• La capacidad económica debe configurarse como un derecho fundamental a contribuir con arreglo a la capacidad económica.</li></ul>

Fuente: Los autores a partir de Piza Rodríguez

De lo expresado previamente, se indica la necesidad de respetar el derecho de los contribuyentes a mantener una vida digna, concepto que ante su intangibilidad se traduce en un elemento de difícil incorporación, al impartir justicia a nivel tributario. Frente a las expectativas de calidad de vida diversas y el incremento de brechas sociales, el sistema tributario se encuentra ante una limitante para lograr este propósito con efectividad.

No obstante, es posible establecer algunos aspectos de realidad que permiten establecer de manera más racional y ecuánime este criterio, siendo los más directos la renta y el patrimonio, que consultan específicamente consideraciones de capacidad de generación de renta por el uso de la fuerza personal, o de las tenencias propias del contribuyente. Otro indicador lo constituye el consumo que, como indicador indirecto, permite consultar la capacidad adquisitiva.

**GRÁFICO 9.** Indicadores de capacidad

Fuente: Los autores

Estos dos indicadores encuentran respaldo desde los criterios económicos; sin embargo, pudieran ser lesivos de la percepción social de justicia. Para Stiglitz (2020):

El consumo debe emplearse como criterio para determinar los impuestos. Uno de los argumentos más convincentes en contra de la renta como criterio para determinar los impuestos es que la renta corresponde a la contribución del individuo a la sociedad, al valor de su producción económica. ¿No es más justo gravar a los individuos según lo que obtengan y no según lo que aporten, es decir, en función del consumo y no de la renta?

Esta postura pudiera ser controvertida en escenarios como el colombiano, con altos índices de concentración de la riqueza y una brecha social significativa; resulta ilógico pensar que el consumo sea el patrón de definición de capacidad contributiva. En economías cuyo engranaje es el consumo, pudiera esto resultar acertado; sin embargo, ante el actual escenario mundial de pandemia y la recesión económica, no solo la producción sino el consumo se ha visto lesionados. Este es uno de los aprendizajes que los sistemas tributarios deberán considerar en los próximos ejercicios legislativos, para hacer frente a los efectos adversos que sobre la recaudación pudiera generarse en Colombia. Como lo expresan Stiglitz y Doyle (2015),

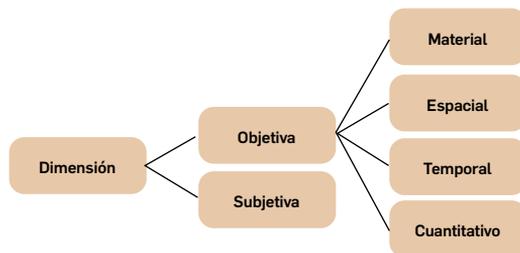
Las desigualdades extremas tienden a obstaculizar el crecimiento económico y minar tanto la igualdad política como la estabilidad social. Y dado que las desigualdades tienen efectos económicos, sociales y políticos acumulativos, cada uno de estos factores requiere una atención separada y concertada (p.p. 322).

En la misma línea, Piketty (2019, p. 16) expresa que el régimen de propiedad, al igual que el sistema educativo y fiscal, influye de manera determinante en la estructura de las desigualdades sociales y en su evolución.

Al igual que Stiglitz, García Novoa (2018) indica que el gravamen del consumo es más justo que la imposición de la renta, que hoy se nos ofrece como paradigma de la justicia tributaria. A fin de cuentas, el consumo es el valor del conjunto de bienes que cada uno de nosotros disfruta y recibe el resto de los ciudadanos, mientras que la renta es el valor económico de lo que el contribuyente aporta o entrega a los demás. En contraposición Stiglitz (2012, p. 78) indica que los impuestos progresivos y las políticas de gasto (que gravan más a los ricos que a los pobres y aportan buenos sistemas de protección social) pueden limitar la magnitud de la desigualdad. Continúa el autor expresando que hoy en día el gobierno desempeña un doble papel en nuestro actual nivel de desigualdad: es parcialmente responsable de la desigualdad en la distribución de los ingresos antes de impuestos y ha ido asumiendo un papel cada vez menor a la hora de “corregir” esa desigualdad mediante impuestos progresivos y política de gasto. (Stiglitz, 2012, p. 128).

En este mismo sentido Piketty (2019, p. 1186) revela que, en concreto, los impuestos indirectos como el IVA no permiten que la carga fiscal se distribuya en función del nivel de renta o de patrimonio, lo que constituye una gran limitación, tanto desde el punto de vista económico como desde el relativo a la transparencia democrática. Es necesario indicar, entonces, que la vinculación existente entre capacidad contributiva y económica se sustenta en la existencia de impuestos de naturaleza disímil. No obstante, es necesario considerar que la definición de capacidad contributiva tiene dos caras: una objetiva y otra subjetiva.

**GRÁFICO 10.** Dimensiones de la capacidad contributiva



Fuente: Los autores

En efecto, así lo expresa Rodríguez (2017) al indicar esta dualidad: una dimensión de la capacidad contributiva, reflejada en un elemento objetivo de la estructura del hecho generador con todos los aspectos que lo conforman (material, espacial, temporal y cuantitativo); y una dimensión subjetiva, que atiende al sujeto pasivo de la obligación tributaria y las circunstancias específicas que lo envuelven.

**GRÁFICO 11.** Aspectos de la capacidad contributiva

<b>Aspecto material</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Se trata de establecer que la base gravable admita la depuración según el principio del neto objetivo, que mide de manera más justa la verdadera capacidad económica, vale decir, que se reconozcan los gastos necesarios para la subsistencia. Responde al concepto de la renta neta o riqueza isponibles, en su doble vertiente de ingresos y gastos.</li> </ul>
<b>Aspecto espacial</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Cuanto se trata de delimitar la jurisdicción de los impuestos</li> </ul>
<b>Aspecto temporal</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Puesto que la riqueza se obtiene y se gasta durante toda la vida, el concepto de periodo es útil por razones prácticas para delimitar la capacidad en términos comparativos.</li> </ul>
<b>Aspecto cuantitativo</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Se trata de determinar la riqueza efectiva a través de un régimen tarifario que mida el monto de la carga utilizando, por ejemplo, una estructura progresiva para reforzar el estado social de derecho, aunque con los límites de respetar la no confiscatoriedad y la cláusula de equidad.</li> </ul>

Fuente: Los autores a partir de Piza Rodríguez

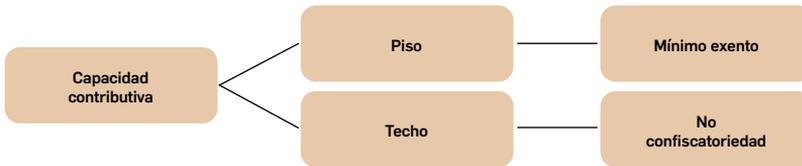
Los aspectos que trata el gráfico 7 establecen límites en la obligación tributaria de diferentes naturalezas. Al ser incorporados como parte constitutiva de del sistema tributario, permiten dotar de elementos justos, tanto a los aspectos formales como a los procedimentales y brindan confianza al ciudadano frente a la razonabilidad en la imposición. Estos aspectos se traducen en elementos de los impuestos (sujeto activo, sujeto pasivo, hecho generador, base gravable, periodo, causación) los que pueden servir como referente para traducir la efectividad en la aplicación del principio de equidad y progresividad en materia de justicia tributaria.

## La justicia tributaria en la capacidad contributiva

Hasta este punto se ha establecido cómo la justicia como concepto y principio tributario sustenta la intención de consultar la capacidad contributiva para mejorar, desde lo tributario, su aplicabilidad. También se ha establecido que es importante comprender el concepto de capacidad contributiva como el producto del rol que, como agente económico, desempeña el contribuyente vía consumo o vía generación de ingresos o patrimonio. Apelando al concepto primigenio de justicia con que inicia el texto, entenderemos la justicia tributaria desde la capacidad contributiva como un justo medio entre el piso dado por el mínimo vital que debería respetarse para garantizar una vida digna al contribuyente y el techo, indicado desde la confiscatoriedad para garantizar procesos progresivos y equitativos. Como expresa Stiglitz (2012),

La creciente desigualdad en los salarios y en las rentas de capital, y el hecho de que una proporción cada vez mayor de ellos ingresos vaya a parar a esas formas de renta, que se reparten de una manera más desigual, han contribuido a una mayor desigualdad de ingresos personales y, como veíamos en las páginas anteriores, una fiscalidad menos progresiva y una disminución de las políticas de gastos contribuyeron a un aumento todavía mayor de los ingresos después de impuestos y en las transferencias (p. 130)

**GRÁFICO 12.** La capacidad contributiva



Fuente: Los autores

En este sentido, el mínimo exento personal y familiar se refiere al aspecto subjetivo de la capacidad contributiva, teniendo en cuenta las circunstancias personales y familiares de la persona. Esto supone que el deber de contribuir con los gastos públicos comienza una vez se ha satisfecho el mínimo necesario para la existencia; la equidad se presupone del sistema tributario cuando es respetuoso de la posibilidad de mantener una vida decente para los ciudadanos. Conforme lo expresan González Echavarría

& Trujillo Vargas (2019), la evasión del impuesto se genera a partir del desacuerdo del contribuyente frente al Estado por algún motivo, legítimo o no, pero es este un fenómeno ético del día a día; preocupa a los gobiernos el fraude, pero ellos mismos deben garantizar a las personas más confianza y seguridad para que este se vaya terminando, es cuestión de generar deberes y sustentarlos con derechos.

Ahora bien, en lo que respecta al techo de la carga tributaria que han de soportar los contribuyentes, es necesario establecer que los impuestos deben mantenerse a niveles razonables y en ningún caso pueden llegar a ser confiscatorios. Esta brecha expresa la relevancia de la capacidad contributiva como un elemento de la justicia tributaria, toda vez que existe un número infinito de posibilidades y condiciones propias de los contribuyentes que, ante la imposibilidad de ser mediadas a través de los elementos subjetivos y objetivos del concepto mismo, apelan a aspectos verificables y medibles de la realidad económica.

En este sentido, un análisis sobre la injusticia como reflejo de la desigualdad la que, siguiendo a Piketty (2014), a nivel de los ingresos puede dividirse en tres términos: la de los ingresos del trabajo; la de la propiedad del capital y de los ingresos que produce, y el vínculo entre esas dos dimensiones. (p.p. 261). En Colombia, la franja de generación de rentas de trabajo sigue siendo representativa, al encontrarse el grueso de la población nacional en edad económicamente activa. Por tanto, la estructura cédular propuesta para la tributación del impuesto sobre la renta, reconoce la existencia de estas categorías de ingresos.

Siguiendo a Piketty (2014, p. 279) las desigualdades ante el trabajo siempre son mucho menores que las que se dan ante el capital. Sin embargo, sería erróneo despreciarlas, porque, por una parte, los ingresos del trabajo suelen representar entre dos tercios y tres cuartos del ingreso nacional y, por otra, porque las diferencias en las distribuciones de los ingresos del trabajo en los diferentes países son muy sustanciales, lo que sugiere que las políticas públicas y las diferencias nacionales pueden tener grandes consecuencias sobre estas desigualdades y sobre las condiciones de vida de amplios grupos de la población. Tal situación, en el contexto del caso colombiano, presenta retos significativos para la elaboración de reformas tributarias, que por tendencia histórica han sido con fines recaudatorios y estructurales. Así lo expresan Chica & Martínez (2020) al indicar que la ley 1819 de 2016, que buscó fortalecer los mecanismos anti-evasión y de control social y tributario.

En consecuencia, al sustentar la tributación sobre impuestos regresivos, el efecto en los grupos poblacionales es representativo ante el panorama descrito, lo que deriva en ampliar las brechas sociales y reducir los niveles de calidad de vida, indicador fundamental de sociedades más justas. Como expresa Stiglitz (2015): “en lo fundamental, el problema de la desigualdad no es una cuestión de economía técnica, sino de política práctica” (p. 337).

Considerando que la capacidad contributiva, tal como se ha expresado en extenso en este manuscrito, constituye uno de los criterios de relevancia significativa para dotar al sistema tributario de justicia, sería importante establecer que su coherencia con la vida de la sociedad es también fundamental. Pudiera indicarse que la tributación es un producto sociocultural y, por tanto, ha de reconfigurarse según los cambios en las formas de relacionamiento social, político, económico, cultural, entre otros. Concordante con lo expresado por Piketty (2019),

La fiscalidad justa debe construirse histórica y políticamente, a partir de mecanismos que permitan comparar la capacidad de cada uno a la hora de contribuir a financiar las cargas comunes y, en particular, medir y registrar la renta y la riqueza entre categorías sociales que son muy diferentes (o incluso totalmente incomparables) en lo que a su estatus y a su actividad económica se refiere. (p.p. 921).

En consecuencia, se necesita la articulación en la etapa de formulación afín a los propósitos de desarrollo del país. Es indispensable que las instituciones que conforman el sistema tributario trabajen de manera mancomunada en el logro del propósito de aplicación correcta y eficiente de ésta, y que se gestione eficientemente el recaudo y la ejecución de recursos. Siguiendo a Piketty (2019, p. 668) para que se mantenga el consentimiento fiscal, es esencial que el sistema fiscal sea transparente y justo. Así las cosas, la justicia no solo se profesa a partir de las normas específicamente consideradas, sino del engranaje requerido para que su adecuada divulgación, aprehensión y aplicación deriven en una cultura de la tributación que reconozca el valor de su existencia como mecanismo para generar un beneficio que excede la contribución individualmente considerada. Esto último sólo será posible en tanto el sistema fiscal se revista de mecanismos que se instalen con transparencia y efectividad en cada subsistema que le compone.

Es importante, en este escenario, concebir la tributación como un lugar de encuentro con el proyecto social, al asumir el rol que corresponde

a cada uno de los agentes que le integran. Reconocerse como actor vivo del proceso permite una revisión ex ante en lugar de la actitud ex post. En palabras de Piketty (2019, p. 843) los impuestos (debatidos y decididos colectivamente, recaudados en función de la riqueza y la capacidad contributiva de cada individuo, con total transparencia) siguen siendo el principal instrumento que permite a una comunidad movilizar recursos para llevar a cabo un proyecto político común. La visión ciudadana de las autoridades fiscales de nivel central y territoriales, así como del diligente ejercicio de sus funciones, es predicable únicamente en el rol de relacionamiento con éstas. La justicia es un camino de doble vía que ha de impartirse desde lo social, a través de los procesos de legitimación de las decisiones políticas que se toman a nivel tributario.

Finalmente, es posible comprender que, a pesar de ser controversial, el concepto de capacidad contributiva constituye una poderosa herramienta fiscal para generar justificación tributaria, toda vez que, ante un panorama que se ofrece complejo y cargado de disimilitudes entre los contribuyentes, puede derivar en análisis mejor sustentados desde el enfoque económico. No obstante, se hace necesario su análisis ampliado, empleando para ello una visión sociológica y jurídica que imprima mayores niveles de equidad en su aplicación, para lograr el cometido social de cerrar brechas y mejorar las condiciones redistributivas.

La justicia tributaria, en el contexto de la capacidad contributiva, requiere un juicio crítico y medurado para su aplicabilidad, esto conlleva no solo conocimientos técnicos, sino también entendimiento de la vida social y los efectos que sobre lo económico pudiera generarse. En palabras de Piketty (2019, p. 634) es esencial centrarse al menos tanto en las políticas de “pre-distribución” (las políticas que afectan el nivel de desigualdad primaria) como en las políticas de “redistribución” (la reducción de la desigualdad de la renta disponible a partir de una desigualdad primaria dada). Las políticas fiscales en extremo asistencialistas o lesivas de la capacidad económica de los agentes sociales pueden ir en detrimento no solo de la calidad de vida, sino también de la percepción social de su transparencia y eficacia. La forma de administrar la justicia es darla; en este sentido, se comprende que tanto en la elaboración como en la contribución ha de brindarse el diálogo articulado entre los agentes, para que todas las voces sean incorporadas en las dialógicas tributarias, así como el concepto de justicia misma lo ha enseñado.

## Conclusiones

Si bien el ánimo de este manuscrito es reflexivo, bien pudieran realizarse algunas consideraciones de cierre en torno a los acápites previamente abordados. En principio, es importante reconocer la polifonía de significados que encierra el concepto de justicia; su naturaleza cambiante y dinámica hace que, al aplicarse a los fenómenos de la vida social, entre los que se encuentran los tributarios, sus fundamentos no sean perdidos de vista. Esto posibilita que no solo sea un elemento cohesionador de la vida social, sino que sea también garante de participación en las decisiones, tanto como afectados sino también en el rol de elaboradores.

Puede derivarse la coherencia entre los fundamentos de la justicia y los principios tributarios, con lo que su aplicación puede revertir beneficios mayores a los esperados por la contribución que individualmente se realice por la vía impositiva; es decir, el beneficio social es mayor que el beneficio individual que pudiera obtenerse, dado que no se genera contraprestación directa en el caso de los impuestos, es a través de la adecuada administración y distribución social que se facilita este propósito.

Respecto a la capacidad contributiva, las dimensiones y aspectos considerados como elemento de juicio para establecer la obligación de tributar y, con ello, contribuir económicamente con la carga del Estado, se constituyen en piedra angular para definir las proyecciones, no solamente de recaudo, sino también los impactos sobre los renglones económicos para el país. Al determinarse en función de aspectos subjetivos y objetivos, es de esperarse que existan incertidumbres frente a la real contribución que realiza a hacer del sistema tributario uno más justo. Sin embargo, el reconocimiento de sus límites y de las características socioculturales que inciden en su racional determinación, implican la conexión que debe tenerse con estos como fuente de significado y sentido de las decisiones tributarias que se tomen, en reconocimiento de la influencia que tiene lo contextual en la realización de las expectativas fiscales.

Respecto a la efectividad de la capacidad contributiva como elemento para impartir justicia tributaria, quedan para el análisis y posterior aplicabilidad las teorías esbozadas por los estudiosos de ramas afines a este campo del conocimiento contable, en casos particulares revisados a nivel de estructura de impuestos directos o indirectos en personas naturales o jurídicas en Colombia. Por lo pronto, es importante indicar que, no siendo el único, es un elemento de vital relevancia para generar niveles de asignación

de responsabilidad fiscal, acorde con las posibilidades de aportación de la persona que se presumen desde la generación de renta o consumo, desde el rol económico que corresponde a las personas naturales y jurídicas. El establecimiento de criterios que han sido ya tratados por la Corte Constitucional, los juristas y estudiosos frente a la necesidad de límites establecidos en el piso y techo del impuesto a cargo del contribuyente, establece límites en cuanto a no vulnerar derechos fundamentales como el mínimo vital y la no confiscatoriedad.

## Referencias

- Chica, P., & Martínez, G. (2020). Efectos negativos de la reforma tributaria colombiana de 2016 sobre las Entidades Sin Ánimo de Lucro-ESAL. *Revista Visión Contable*(22), 143-157.
- Corte Constitucional. Sentencia C-266, M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado. 12 de junio de 2019.
- Corte Constitucional. Sentencia C-776, M.P. Jaime Araujo Rentería
- García Novoa, C. (2018). *El derecho tributario actual innovaciones y desafíos*. Bogotá: Instituto Colombiano de Derecho Tributario.
- González Echavarría, D., & Trujillo Vargas, M. (julio-diciembre de 2019). Reflexión sobre el estudio del concepto de justicia tributaria. *Science of Human Action*, 4(2), 239-254.
- Piketty, T. (2014). *El capital en el siglo XXI*. Santiago de Chile: Fondo de Cultura Económica.
- Piketty, T. (2019). *Capital e ideología*. Bogotá, Colombia: Editorial Planeta S.A.
- Rodríguez, C. C. (2017). *Delimitación conceptual de la noción de capacidad contributiva en la jurisprudencia de la Corte Constitucional Colombiana*. Bogotá: Universidad Externado de Colombia.
- Stiglitz, J. E. (2012). *El precio de la desigualdad*. Bogotá, Colombia: Taurus.
- Stiglitz, J. E. (2015). *La gran brecha*. Bogotá, Colombia: Taurus.
- Stiglitz, J. E. (2020). *La economía del sector público*. (A. Bosch, Ed.) Madrid.
- Stiglitz, J. E., & Doyle, M. (2015). Eliminar la desigualdad extrema: Un objetivo de desarrollo sostenible: 2015-2030. En J. E. Stiglitz, *La gran brecha* (pp. 319-332). Bogotá, Colombia: Taurus.

## Definiciones, temáticas, metodologías y factor humano en la educación contable: un análisis documental en el contexto mundial en los períodos 2014-2020

Geraldine Stephania Contreras<sup>a</sup>  
Sebastián Marín Herrera<sup>b</sup>

### Información del artículo

Recibido: 12/03/2021

Aceptado: 30/05/2021

### Clasificación JEL

M40, M49

Este es un artículo Open Access bajo la licencia CC BY NC [<https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0>]

### Enlace DOI

<https://doi.org/10.24142/rvc.n23a8>

### Sugerencia de citación

• Contreras, G. y Marín, S. (2021). Definiciones, temáticas, metodologías y factor humano en la educación contable: un análisis documental en el contexto mundial en los períodos 2014-2020. *Revista Visión Contable*, 23, 176 – 194. <https://doi.org/10.24142/rvc.n23a8>

Definitons, themes, methodologies and the human factor in accounting education: a documentary analysis in the word context in the periods: 2014-2020

### Resumen

El presente documento tiene como objetivo analizar las principales características bibliográficas de la producción científica relacionada con definiciones, temáticas, metodologías y factores humanos entorno a la educación contable, empleando un análisis descriptivo de la evolución de las publicaciones. Se realizó un análisis documental apoyado en el uso de herramientas ofimáticas para la recolección de la información consultada. Los resultados identificaron 56 documentos científicos entre los períodos 2014-2020 que involucraron un total de 120 autores. Este documento inicialmente realiza una aproximación al concepto de educación contable, encontrando que la misma es descrita desde perspectivas críticas donde se argumenta que debe estar inmersa en las dinámicas sociales. Posteriormente, dentro de los hallazgos más destacados, se identifican 9 temáticas en tendencia relacionadas con la educación contable, y un mayor uso de metodologías cualitativas. Finalmente se identifican las posturas de los autores con mayor índice-H, frente al tema de educación contable.

### Palabras clave

Educación contable; Análisis documental; Autores contables.

### Abstrac

This document aims to analyze the main bibliographical characteristics of scientific production related to definitions, thematic, methodologies and human factors around accounting education, using a descriptive analysis of the evolution of publications. A documentary analysis supported by the use of office tools was carried out for the collection of the information consulted. The results identified 56 scientific documents between the 2014-2020 periods involving a total of 120 authors. This document initially makes an approximation to the concept of accounting education, finding that it is described from critical perspectives where it is argued that it must be immersed in social dynamics. Subsequently, within the most prominent findings, 9 trend thematic are identified related to accounting education, and a greater use of qualitative methodologies. Finally, the positions of the authors with a higher index-H are identified, compared to the subject of accounting education.

### Keywords

accounting education; Document analysis; Accounting authors

<sup>a</sup> Estudiante de Contaduría Pública de la Universidad Nacional de Colombia. Integrante del Grupo de Estudios Interdisciplinarios sobre Gestión y Contabilidad- INTERGES. Coordinadora del Grupo de estudios Contabilidad para todos y para todas - CONTOD@S. Contacto: [gcontreras@unal.edu.co](mailto:gcontreras@unal.edu.co). <https://orcid.org/0000-0002-1065-5137>

<sup>b</sup> Maestrante en Gestión de Ciencia, Tecnología e Innovación de la Universidad de Antioquia; Administrador Financiero de CEIPA, Business School. Contacto: [Sebastian.marin@udea.edu.co](mailto:Sebastian.marin@udea.edu.co). <https://orcid.org/0000-0002-2186-6896>

## Introducción

La educación, específicamente la contable, será siempre un tema de profunda pertinencia, debido a que sus desarrollos inciden en los procesos de formación de los contadores públicos y de otros profesionales en distintas áreas relacionadas. La enseñanza de la disciplina contable, según Cardona y Zapata (2005) debe ser un proceso de diálogo continuo entre las partes que la conforman: los estudiantes, que deben ser agentes activos en sus procesos de aprendizaje; los docentes, quienes son los encargados de coordinar el proceso educativo y de preocuparse por la generación de conocimiento; y, finalmente, la administración universitaria que debe apoyar dichos procesos. Este artículo, pretende reconocer las principales discusiones y temáticas, en tendencia a nivel global, frente a la categoría objeto de estudio de la investigación.

El objetivo de esta indagación gira alrededor del análisis de los desarrollos bibliográficos en torno a la educación contable de años recientes, para lo que se seleccionaron los artículos publicados entre los años 2014- 2020. Dicho propósito se estableció teniendo en cuenta algunas características de la categoría de estudio, correspondientes al índice H de los autores<sup>1</sup>, a la identificación de temáticas en tendencia con mayor vinculación a la educación contable y a las metodologías implementadas en los artículos encontrados.

El presente artículo se divide en seis partes: en la primera, se presenta la metodología implementada en el proceso de investigación; posteriormente, se expone la definición de educación contable; en tercer lugar, se presentan las perspectivas y los temas relacionados a la categoría de estudio y luego se presentan los autores con mayor índice- H que tratan acerca de la educación contable. Por último, se presentan las discusiones y recomendaciones de la presente investigación.

<sup>1</sup> El Índice- H cuantifica la producción académica de un investigador o de una revista, con base en el número de citas. Por ejemplo, para un académico, un Índice- H de H indica que el autor tiene por lo menos H artículos que han sido citados al menos H veces.

## Metodología

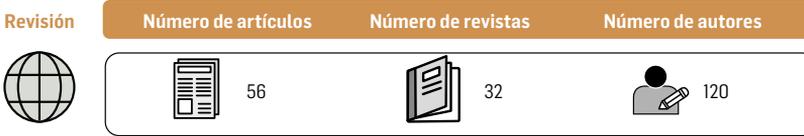
Para el desarrollo del presente artículo se hizo uso de la metodología de indagación documental, en la que se busca catalogar, clasificar y cuantificar las publicaciones de carácter científico, con la finalidad de “dar cuenta de hasta dónde las comunidades científico-académicas o los individuos influyen con sus desarrollos a sus homólogos en el medio en el que realizan sus actividades de ciencia, tecnología e innovación.” (Santos, 2012, p. 40).

Por consiguiente, el análisis documental se realizó en inglés y en español, para indagar qué se está investigando respecto a las definiciones y al concepto de educación contable; la identificación de las temáticas en tendencia alrededor de la educación en contabilidad; las metodologías implementadas en las investigaciones con respecto a la categoría de estudio; y el factor humano con la identificación de los autores con mayor impacto que escriben sobre la educación contable. A continuación, se presentan las tres etapas realizadas (consulta, depuración e identificación) en la selección de artículos.

Por el lado del proceso de **consulta**, se usaron dos ecuaciones de búsqueda: “**educación contable**” y “**accounting education**”; se filtró la información en los campos “*Título del artículo*”, “*Resumen*”, “*Palabras claves*”, y “*Autores*”, en las bases de datos de Scopus y EBSCO, así como en el buscador de Google Scholar. La información obtenida, se recopiló en una matriz, la cual incluyó componentes como *nombre del artículo*, *autores*, *índice H de los autores*, *ubicación de los autores*, *año de publicación del artículo* y *resúmenes*. Para la consulta de índices-H de los autores fue tomada como referencia la información suministrada en Google Scholar; esta fase de consulta se realizó con corte al mes de diciembre de 2020.

Por otro lado, la etapa de **depuración** se ejecutó en varias subetapas: en la primera de ellas se obtuvieron 65 hallazgos y se descartaron libros, actas o conferencias, pues se querían analizar únicamente los artículos, ensayos y documentos resultado de coloquios, debido a la rigurosidad académica que tienen este tipo de publicaciones; en la segunda subetapa, se descartaron los artículos que por su título o por su resumen se evidenciaba no tenían relación directa con la categoría de educación contable, para así obtener los resultados que se muestran en la Ilustración 1.

**ILUSTRACIÓN 1.** Resumen de resultados



Fuente: Elaboración propia con base en los artículos revisados

Además, en la etapa de **identificación**, se llevó a cabo una revisión minuciosa de los resultados obtenidos de la etapa de depuración, lo que permitió encontrar algunas definiciones y acercamientos al concepto de educación contable desde la perspectiva de los autores de mayor impacto y, que de manera predominante, coexisten 9 temáticas en tendencia dentro de las publicaciones.

### Una aproximación al concepto de educación contable

Para poder realizar una aproximación conceptual acerca de la categoría de estudio, se tomaron como base las publicaciones cuyos resúmenes evidenciaban afinidad a la exploración del concepto de educación contable. Es importante identificar los avances que han existido en la literatura respecto a esta categoría, en especial para contextualizar a los docentes quienes están directamente involucrados en el proceso de brindar educación de calidad a los estudiantes de contaduría (Rebele y St. Pierre, 2015).

Se puede evidenciar, en la Ilustración 2, que algunos autores perciben la educación contable como la que es recibida por parte de los futuros profesionales en contaduría. Sin embargo, ésta debe tener en cuenta nuevas bases teóricas y nuevos modelos que le permitan a los estudiantes adquirir herramientas y conocimientos, para hacer frente a los retos de una vida de ejercicio profesional, que trasciende el nivel técnico e involucra a otras áreas del conocimiento con afectación social (Rebele, J y Pierre, K, 2019).

Asimismo, en los textos consultados se distingue una tendencia por parte de los autores a describir la educación como un proceso que debe estar en constante cambio, orientado a formar profesionales que se involucren en los nuevos contextos sociales y empresariales. También se hace explícito que, en su mayoría, los autores opinan que no hay avances significativos en

los procesos de educación en contabilidad, debido a que parece ser que la educación contable se conforma con enseñar herramientas técnicas (instrumentalización), y no se ahonda en el desarrollo de otras habilidades de los estudiantes, que apunten a su formación integral en un mundo globalizado y cada vez más exigente (De Villers, R., 2019).

A continuación, se presentan los principales hallazgos en términos de la revisión conceptual:

### ILUSTRACIÓN 2. Aproximación a la definición de educación contable

	Autor(es)	Artículo	Concepto
	<b>James Guthrie, Lee D. Parker</b>	The global accounting academic: What counts!	Se evidencia que el sector australiano de educación superior, está comercializando la educación, por lo que ahora se ve a la educación contable como un producto comerciable. (Guthrie & Parker, 2014)
	<b>Marlon David García -Jiménez</b>	Enseñanza de la contabilidad como disciplina académica: Concepciones de ciencias del profesorado y pensamiento crítico	Se plantea que la disciplina contable únicamente interactúa con las ciencias de la educación a través de desarrollos pedagógicos, y que la educación contable se conforma con una formación técnica e instrumental, pues no posee desarrollos significativos en cuanto a procesos cognitivos (García, 2014)
	<b>James E. Rebelea &amp; E. KentSt. Pierre</b>	Stagnation in accouting education research	Estos autores definen a la educación contable como la educación recibida por los estudiantes que en un futuro ejercerán la profesión contable, también se definen cuatro elementos dentro de esta categoría, que son: currículo, pedagogía, estudiantes y la facultad. (Rebelea & Pierre, 2015)
	<b>William Rojas Rojas, Gregorio Giraldo Gacés</b>	Humanidades y formación contable: una relación necesaria para otear una orientación de la profesión contable	La educación contable vista como un proceso que está continuo cambio, que incide en las interacciones sociales, y no solo en la vida profesional de los contadores (Rojas & Giraldo, 2015)
	<b>Yves Gendron</b>	Accounting academia and the threat of the paying-off mentality	Se evidencia que la educación contable tienen una inclinación por la formación técnica, y se deja de lado la formación que guía a los futuros profesionales contables a que sean críticos, para que puedan desarrollar nuevas ideas a la vez que logren comprender las complejidades del mundo y mejoren sus capacidades de comunicación y argumentación (Gendron, 2015)

Definiciones, temáticas, metodologías y factor humano en la educación contable: un análisis documental en el contexto mundial en los períodos 2014-2020

	<b>Yuliana Gómez Zapata, Héctor José Sarmiento Ramírez</b>	Elementos de un debate epistemológico por la nueva educación	La educación contable debe constituir un proceso que lleve a que la disciplina no se preocupe únicamente por los contextos sociales, sino que se debe estructurar sobre teorías y modelos innovadores que permitan a la disciplina tener un rol activo en los cambios coyunturales. (Gómez & Sarmiento, 2016)
---	--	--	---

Fuente: Elaboración propia con base en García, 2014; Gómez y Sarmiento, 2016; Gendron, 2015; Guthrie y Parker, 2014; Rebele y Pierre, 2015; Rojas y Giraldo, 2015.

Llama la atención la definición dada por Gendron (2015), complementada por Rojas y Giraldo (2015), quienes abordan la educación contable desde el punto de vista crítico, sugiriendo que está involucrada en los procesos sociales, por lo que los estudiantes deben desarrollar un pensamiento que les permita aportar en la construcción de nuevas ideas que generen impacto en el contexto actual y que, de esas interacciones sociales, puedan surgir elementos para la construcción de nuevos conocimientos.

## La educación contable: sus perspectivas y su vinculación con otros temas

### Temas relacionados con la educación contable

Analizando detalladamente los resúmenes de los 56 artículos, se agruparon 9 temáticas en tendencia que se escriben junto a la educación contable. Con una segunda revisión de los resúmenes de los artículos, se clasificaron los mismos con mayor exhaustividad en las temáticas encontradas. Los resultados de esta fase de la investigación se encuentran en la Ilustración 3.

Se puede evidenciar una tendencia hacia el tema de formación humana, desde el que los autores tratan elementos axiológicos de la investigación como herramienta en la educación, de la estructuración del pensamiento crítico en los estudiantes y de las habilidades blandas y técnicas como competencias necesarias para el desarrollo de la vida profesional de los contadores.

Además, se resalta la importancia de que el estudiante de contaduría pública desarrolle capacidades de pensamiento crítico, por lo que se debe fomentar el fortalecimiento del diálogo, la argumentación y el debate. Lo anterior se debe a que la contabilidad debe asumir un rol activo en la socie-

**ILUSTRACIÓN 3.** Temas vinculados a la educación contable.

Temas	
Formación Humana en la educación contable	12
Educación contable y currículo	8
Práctica profesional de los contadores y la educación contable	7
Revisión de literatura de la Educación Contable	6
Didácticas educativas implementadas en la educación contable	9
Calidad de la educación contable	4
Historia de la educación contable	3
Incidencia de los Estándares Internacionales en la educación y en la normativa	4
Educación contable y contabilidades alternativas	3
<b>Total</b>	<b>56</b>

Fuente: Elaboración de los autores con base en los artículos revisados a diciembre de 2020.

dad, por lo que es necesario que los estudiantes desarrollen competencias que les permitan alinear los intereses de la profesión con los de la sociedad (García y Botero, 2014; Rojas, 2015; Gómez y Sarmiento, 2016; Abdul *et al.*, 2019; Papageorgiou y Callaghan, 2020).

De igual forma, se debe tener en cuenta que, si bien los estudiantes son nativos digitales, estos deben desarrollar algunas habilidades técnicas relacionadas con el uso de herramientas ofimáticas que nutren el desarrollo de su vida profesional (Stanciu *et al.*, 2020; Ragland y Ramachandran, 2014). No obstante, el entrenamiento ético de los futuros profesionales es un aspecto clave que las instituciones no pueden dejar de enseñar (Lakew y Musa, 2019; Miller y Shawver, 2018 ).

Otro tema que está siendo altamente tratado por los autores es el referente a las didácticas educativas, encontrándose una tendencia por escribir acerca de la gamificación, la enseñanza a través de juegos y la implementa-

ción de las nuevas tecnologías en el desarrollo del proceso de aprendizaje de los estudiantes de contaduría pública, es decir, aprender haciendo. Con este tipo de dinámicas, los estudiantes pueden encontrar la clase más práctica y entretenida, a la vez que logran aplicar los conceptos aprendidos, por lo que se reconoce la importancia de que en este tema se utilicen herramientas de juego que nutran los procesos de enseñanza y de aprendizaje (Moncada y Mocada, 2014; Herrador y Hernández, 2016; Abbasi, 2019; Silva *et al.*, 2019; Butler *et al.*, 2019; Lozano y Ayala, 2019; Gómez, 2020).

Asimismo, la relación entre el currículo y la educación contable es otro tema de gran interés, debido a que el currículo deberá incluir los diversos cambios demográficos, políticos y tecnológicos que aportan a la sociedad. Con el objetivo de lograr lo mencionado anteriormente, se deben realizar proyectos de investigación orientados a la implementación de nuevas tecnologías que impulsen el desarrollo del perfil profesional de los estudiantes de contaduría (Pincus *et al.*, 2017; López *et al.*, 2015; Erdogan *et al.*, 2019; Lakew y Musa, 2019).

En cuanto a la temática de “práctica profesional”, se resalta que, debido a la globalización, se requieren nuevos procesos educativos, de modo tal que se propicien condiciones y herramientas que permitan a los profesionales la adaptación en el campo laboral, en pro de dar respuesta a las dinámicas sociales y empresariales (Gostev *et al.*, 2018; Loaiza, 2018). Por otro lado, Bukola *et al.* (2019) postulan que, debido al poco incentivo económico, muy pocos estudiantes de contaduría están interesados en ser académicos, por lo que prefieren incursionar en otras esferas laborales relacionadas con la aplicación técnica de la profesión.

Otra temática encontrada es la correspondiente a las “revisiones de literatura”, las cuáles dan claridad acerca del estado del arte de la categoría de estudio del presente trabajo. Simultáneamente, estos trabajos contribuyen con la exposición de las problemáticas que son encontradas por la comunidad académica en torno a la educación contable (Ramírez, 2018).

Además, las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) tienen impacto directo sobre los procesos de aprendizaje. Con las dinámicas de globalización, se da origen a un nuevo reto, orientado al desarrollo de un pensamiento crítico en los profesionales, a la vez que reciben una formación técnico-normativa (Castillo *et al.*, 2014; Villarreal *et al.*, 2016; Manrique, 2018).

También, es importante tener presente el debate que hay respecto a la calidad de la educación contable, debido a que los académicos y los profe-

sionales han expresado su intranquilidad respecto a la calidad en los procesos de formación (Madsen, 2015). Adicionalmente, algunos autores exponen que su preocupación se ve reflejada en la educación doctoral y el estado de la investigación contable (Pelger y Grotke, 2015; Zeff, 2019).

Por otro lado, se refleja una baja tendencia por escribir acerca de los modelos alternativos en la contabilidad y su influencia en la educación contable; un tema de interés es el relacionado con la sostenibilidad y la contabilidad ambiental en las Instituciones de Educación Superior (IES). No obstante, no se encuentran evidencias significativas en las discusiones referentes a la información sostenible de las IES, a pesar de que en los últimos años se han desarrollado diversas herramientas para medir el comportamiento ambiental de las instituciones (Godemann *et al*, 2014; Arroyo, 2017). En este análisis documental, se encontró una tendencia a la baja por escribir acerca de la historia de la educación contable; pero en los artículos revisados, se hace referencia a la aparición de las primeras facultades de contabilidad, y a las características por las cuales se destaca la investigación en educación contable (Marriot *et al*, 2014; Rico, 2018; Martínez y Rocha, 2016).

## Metodologías implementadas en las investigaciones de la educación contable

A continuación, se muestra el número de artículos escritos en metodologías cualitativas o cuantitativas.

**ILUSTRACIÓN 4.** Metodologías usadas en los artículos



Fuente: Elaboración de los autores con base en los artículos revisados.

De acuerdo con Larrinaga (1999), se entiende en la taxonomía de la investigación contable que el paradigma dominante es el funcionalista, que se basa en una metodología cuantitativa y no tiene en cuenta los fenómenos sociales al ser apolítica y ahistórica. No obstante, hay otras perspectivas como la interpretativa, en donde la interacción entre las personas crea la realidad, o la perspectiva crítica en la que la contabilidad tiene una visión que no es neutral en los conflictos sociales; este tipo de paradigmas hacen uso de metodologías cualitativas.

Con base en lo anterior, se encuentra una tendencia por parte de quienes escriben acerca de educación contable en torno a perspectivas alternativas al paradigma dominante, debido a que, como se evidencia en la Ilustración 4, la metodología en la cual se escribieron los artículos identificados es de carácter cualitativo. Para este tema los autores se apoyan en posturas, desde las que la investigación contable tiene incidencia en la realidad social.

## El factor humano de la educación contable

Para poder realizar un análisis acerca de cuáles son las temáticas en tendencias por parte de los investigadores y cuáles son las temáticas con las que los autores relacionan la educación contable, se seleccionaron 20 autores a nivel global, según los índices-H más representativos, registrados en Google Scholar<sup>2</sup>

A continuación, se muestran los 20 autores seleccionados según el índice- H.

---

<sup>2</sup> Se debe tener en cuenta que Google Scholar es una herramienta alternativa (de acceso abierto), a los medidores tradicionales como Scopus o Web of Science, se pueden analizar los avances de la academia contable de forma más holística (Macías, 2016).

**ILUSTRACIÓN 5.** Autores Representativos: Su origen y su índice-H.

Índice H, autores y sus orígenes			
72	James Guthrie		Australia
70	Lee D. Parker		Australia
55	Jeremy Moon		Dinamarca
53	Jill Blackmore		Australia
49	Jan Bebbington		Escocia
44	Dana Hermanson		Estados Unidos
43	Yves Gendron		Canadá
37	Timothy Fogarty		Estados Unidos
32	Jhon M. Hassellb		Estados Unidos
30	Marc J. F. Wouters		Países Bajos
28	David A. Wood		Estados Unidos
28	Mauricio Gómez-Villegas		Colombia
27	Alan Sangster		Escocia
27	Christine Helliari		Australia
26	Christian Herzig		Alemania
21	Chih-Hung Wu		China
21	Hao-Chiang Koong Lin		China
21	Kim Watty		Australia
21	Scott L. Summers		Estados Unidos
20	Jasmin Godemann		Alemania
18	Neil Marriott		Inglaterra
16	Greg Stoner		Escocia
14	E. Kent st. Pierre		Estados Unidos
14	Jade McKay		Australia
13	Chris William Callaghan		Sudáfrica

Fuente: Elaboración de los autores con base en los Índices- H en Google Académico de los autores a diciembre de 2020 .

Se resalta que los autores con mayor índice- H son profesores australianos. Por un lado, se encuentra James Guthrie, quien trata temas acerca de capital intelectual y contabilidad ambiental. Por otro lado, está Lee D. Parker, quien escribe acerca de la responsabilidad social empresarial y la rendición de cuentas. A su vez, estos autores postulan que, en años recientes, se ha incrementado el número de estudiantes de la disciplina contable, por lo que a su vez se ha enriquecido la academia y se empieza a tener influencia por la línea de investigación crítica (Guthrie y Parker, 2014. p. 5).

Las temáticas de responsabilidad social empresarial son tratadas por Jasmin Godemann, Jan Bebbington, Christian Herzig, y Jeremy Moon. En Godemann *et al.* (2014), estos autores escriben acerca de la importancia de incorporar y de articular los temas de desarrollo sostenible a las instituciones de educación superior.

Por su parte, Jill Blackmore trata temas acerca de educación, feminismo, equidad y globalización. En los artículos de su coautoría, se plantea que la educación internacional puede proveer a los estudiantes y a la sociedad beneficios económicos, sociales, culturales y diplomáticos, porque se desarrolla un aprendizaje colaborativo para los estudiantes de contaduría pública gracias a las interacciones que se dan (Gribble *et al.*, 2015; Blackmore *et al.*, 2017).

Por otro lado, Dana Hermanson trata acerca de temas de auditoría, fraudes, gobierno corporativo y contabilidad; realizando un estudio acerca de la importancia de publicar en revistas especializadas, para que así se le dé importancia a la investigación y se incremente su utilidad en la práctica del ejercicio profesional (Boyle *et al.*, 2019).

Mientras que Gendron escribe acerca de la epistemología y de la sociedad, planteando que la academia contable se ve presionada por privilegiar las cuestiones del corto plazo sobre las de largo plazo (Gendron, 2015), de tal manera que se preocupa más por impartir educación técnica que representa una mayor estabilidad económica para los profesionales en contabilidad.

Recíprocamente, Timothy Fogarty y Alan Sanster realizan un análisis y una crítica respecto a las características de las publicaciones académicas que tratan el tema de educación contable. Encuentran que en el Reino Unido las publicaciones suelen ser más reflexivas y críticas, mientras que en Estados Unidos los trabajos son más descriptivos (Marriott *et al.*, 2014).

Por otro lado, en su artículo “Accounting education literature review”, Jonh M. Hassell realiza una recopilación de 101 artículos de educación contable, publicados en cinco revistas que tratan el tema. En el desarrollo de su investigación, encuentra que la educación contable se está expandiendo,

y en su expansión busca explicar cómo se está entendiendo en los países emergentes (Apostolou *et al.*, 2019).

Además, Christine Helliari, presenta una discusión que se debe tener en cuenta respecto a la aplicación de los esfuerzos del Consejo de Normas Internacionales de Educación Contable (IAESB, por sus siglas en inglés), y de cómo ésta se puede ver afectada por el contexto y la cultura de aprendizaje de cada país (Crawford *et al.*, 2019).

También, se debe tener en cuenta que entre estos autores con mayor Índice- H, aparece el autor colombiano Mauricio Gómez Villegas, quien trata temas relacionados con transparencia, teoría contable, contabilidad socioambiental y gestión pública. El autor plantea que los estudiantes deben desarrollar un aprendizaje que les permita salir de su zona de confort, a la vez que asumen una postura crítica en su contexto (Ospina *et al.*, 2014).

De otra manera, David Wood y Scott L. Summer presentan en sus artículos la importancia y el impacto de la visibilidad y el reconocimiento de las publicaciones que hacen referencia a la educación contable (Metcalf *et al.*, 2015). A su vez, hacen alusión a mediciones de la producción académica, con el objetivo de promover incentivos que aumenten la escritura de publicaciones relacionadas con la educación contable (Holderness *et al.* 2013).

Del mismo modo, los autores Chih-Hung Wu y Hao-Chiang Koong Lin, hacen su aporte con un artículo en donde describen los efectos de la incorporación de un sistema afectivo en los programas de contabilidad, para mejorar la eficacia del aprendizaje mediante la reducción de las emociones negativas en los estudiantes. Se espera que lo anterior sea realizado mediante programas de contabilidad que permitan la alineación entre las emociones, los contenidos conceptuales y las estrategias del docente (Kong Lin *et al.*, 2014).

Mientras que, por su parte, Marc J.F. Wouters realiza sus aportes mediante dos informes, que describen la tarea del “American Accounting Association” en pro de establecer un marco educativo de referencia a nivel global, que permita definir los requisitos y competencias que los profesionales de contabilidad y finanzas necesitan para el desarrollo de sus labores en sus lugares de trabajo (Lawson *et al.*, 2014; Lawson *et al.*, 2015).

De igual importancia, Jade Mckay, postula que los profesores pueden presentar resistencia a los cambios que la aparición de la tecnología trae consigo, por lo que se debería dar un cambio a los currículos de las carreras que están relacionadas con los negocios. Con base en lo anterior, y debido a la importancia de ser consciente de los retos que involucran los nuevos

ambientes de interacción y de aprendizaje; se requiere que los educadores contables se reinventen para apropiarse y hacer uso de las nuevas Tecnologías de la Información y la Comunicación -TIC- (Watty *et al.*, 2015).

## Discusiones y recomendaciones

Se puede percibir que la investigación de la educación contable gira en torno a una epistemología interpretativa; además, se encuentra que esta categoría es tratada desde metodologías cualitativas, por lo que parece existir una preocupación por parte de los autores por escribir en torno a perspectivas que vinculan a la contabilidad con la sociedad y su contexto.

Además, este documento se preocupó por indagar acerca de las temáticas que, de manera complementaria, se escriben junto a la categoría “educación contable”. Dentro de los hallazgos, se resalta el surgimiento de temas de sostenibilidad, pues en la actualidad es un tema que acontece a toda la sociedad. Parece existir una preocupación por parte de los autores por escribir en torno a perspectivas que vinculan a la educación en contabilidad con la sostenibilidad que, por supuesto, comprende factores sociales, económicos y ambientales.

De igual forma, es importante que se dé apertura al debate acerca de cómo deben incidir los estudiantes de contaduría pública en los procesos educativos, puesto que es relevante que desarrollen un pensamiento crítico, junto con un rol activo y propositivo para que, desde esta óptica, se puedan generar ideas con impacto en el contexto social y empresarial.

También, se recomienda el uso y la apropiación de nuevas tecnologías de la información, a la vez que se deberían implementar cada vez más las herramientas de gamificación que permiten a los estudiantes aprender a través del juego. Lo anterior debido a que las nuevas herramientas han traído consigo cambios en la manera de aprender, enseñar y por supuesto de ejercer la profesión contable.

Finalmente, se evidencia una tendencia, por parte de los autores, a escribir artículos acerca de los retos que tiene la educación contable para que esta logre adaptarse a las nuevas dinámicas sociales y empresariales, sin dejar de lado el componente humano que es el protagonista en el proceso de enseñanza.

## Referencias

- Abbasi, N. (2019, junio). Collegiate Online Education for Accounting: A Boon or A Fallacy? *Business Education Innovation Journal*, 11(1).
- Apostolou, B., Dorminey, J., Hassell, J., & Hickey, A. (2019). Accounting education literature review (2018). *Journal of Accounting Education*.
- Arroyo, P. (enero de 2017). A new taxonomy for examining the multi-role of campus sustainability assessments in organizational change. *Journal of Cleaner Production*, 140(3), 1763-1774.
- Aziz, R. A., Kandasamy, I. D., Ali, N., & Zuraeda Ibrahim, E. (2019). Factores críticos de éxito a una fusión en la educación contable. *Revista de ciencias humanas y sociales*, 35(19).
- Blackmore, J., Gribble, C., & Rahimi, M. (2017). International education, the formation of capital and graduate employment: Chinese accounting graduates' experiences of the Australian labour market. *Critical Studies in Education*, 58.
- Boyle, D., Boyle, J., & Hermanson, D. (2019). The Intersection of Academia and Practice: Publishing in Leading U.S. Accounting Organizations' Journals. *Issues in Accounting Education*, 35(2).
- Bukola, A., Sanni, M., & Agbaje, A. (2019). Prospect for Accounting Academics: Examining the Effect of Undergraduate Students' Career Decision. *Management & Accounting Review (MAR)*, 18(3), 95-130.
- Butler, M., Church, K., & Spencer, A. (2019, septiembre). Do, reflect, think, apply: Experiential education in accounting. *Journal of Accounting Education*, 48, 12-21.
- Cardona Arteaga, J., & Zapata Monsalve, M. Á. (2005). *Educación Contable: Antecedente, Actualidad Y Prospectiva* (Primera ed.). Medellín: Universidad de Antioquia.
- Castillo Muñoz, C., Córdoba Martínez, J. X., & Villarreal, J. L. (2014). Estándares internacionales de educación (ies) en contabilidad y aseguramiento: Nuevos retos de la profesión contable. *Tendencias*, 15(2), 118-135.
- Crawford, L., Helliard, C., Monk, E., & Veneziani, M. (2014, marzo). International Accounting Education Standards Board: Organisational legitimacy within the field of professional accountancy education. *Accounting Forum*, 38(1), 67-89.
- De Villiers, R. (2019). The incorporation of soft skills into accounting curricula: preparing accounting graduates for their unpredictable futures. *Meditari Accountancy Research*, 18(2).
- Erdoğan, S., Çakmak Sel, B., & Coşkun Arslan, M. (2019). Ac-

- counting Education in America and Asia Continents. *Journal of Accounting & Finance*, 637-656.
- García Jiménez, M. D. (2017). Enseñanza de la contabilidad como disciplina académica: Concepciones de ciencias del profesorado y pensamiento crítico. *Entramado*, 10(1), 164-174.
- García Jiménez, M. D., & Botero Giraldo, G. P. (2014). Entre la vida académica y la práctica profesional: problemas en la formación de los contables colombianos. *Revista Contexto*, 3(1), 176-181.
- Gendron, Y. (2015). Accounting academia and the threat of the paying-off mentality. *Critical Perspectives on Accounting*, 26, 168-176.
- Godemann, J., Bebbington, J., Herzig, C., & Moon, J. (2014). Higher education and sustainable development: Exploring possibilities for organisational change. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 27(2).
- Gómez Contreras, J. L. (2020). Gamificación en contextos educativos: análisis de aplicación en un programa de contaduría pública a distancia. *Revista Universidad Y Empresa*, 22(38), 8-39.
- Gómez Zapata, Y., & Sarmiento Ramírez, H. J. (2016). Elementos de un debate epistemológico por la nueva educación contable. *TEU-KEN BIDIKAY. Revista Latinoamericana De Investigación En Organizaciones, Ambiente Y Sociedad*, 7(9), 55-73.
- Gostev, A. N., Turko, T. I., Fedorkov, V. F., & Shchepanskii, S. B. (2018). Metodología de contabilidad estatal de pequeñas empresas innovadoras en instituciones de educación superior y organizaciones científicas. *Revista Espacios*, 39(45).
- Gribble, C., Blackmore, J., & Rahimi, M. (2015). Challenges to providing work integrated learning to international business students at Australian universities. *Higher education, skills and workbased learning*, 5(4), 401-416.
- Guthrie, J., & Parker, L. (2014). The global accounting academic: What counts! *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 27(1).
- Herrador-Alcaide, T., & Hernández-Solís, M. (2016). Educación Digital Contable mediante Redes de Innovación: Una Medición de su Impacto. *Revistes Científiques de la Universitat de Barcelona*(29).
- Holderness, K., Myers, N., Summers, S., & Wood, D. (2014). Accounting Education Research: Ranking Institutions and Individual Scholars. *Issues in Accounting Education*, 29(1), 87-115.
- Koong Lin, H.-C., Wu, C.-H., & Hsueh, Y.-P. (2014, diciembre). he

- influence of using affective tutoring system in accounting remedial instruction on learning performance and usability. *Computers in Human Behavior*, 41, 514-522.
- Lakew, D. M., & Musa, M. G. (2019). Evaluation of outcome-based accounting education and training in selected colleges in west Oromia, Ethiopia. *Business, Management & Education*, 17(1).
- Larrinaga González, C. (1999). Perspectivas alternativas de investigación en contabilidad. *Revista de contabilidad: Spanish accounting review [RC-SAR]*, 2(3).
- Lawson, R., Blocher, E., Brewer, P., Cokins, G., Sorensen, J., Stout, D., . . . Wouters, M. (2014). Focusing Accounting Curricula on Students' Long-Run Careers: Recommendations for an Integrated Competency-Based Framework for Accounting Education. *Issues In Accounting Education*, 29, 295-317.
- Lawson, R., Blocher, E., Brewer, P., Cokins, G., Sorensen, J., Stout, D., . . . Wouters, M. (2015). Thoughts on Competency Integration in Accounting Education. *Issues in Accounting Education*, 30(3), 149-171.
- Loaiza Ospina, G. E. (2018). Arquitectura Financiera Internacional: Incidencia en la información como objeto de la contabilidad y el rol del contador. *TEUKEN BIDIKAY. Revista Latinoamericana De Investigación En Organizaciones, Ambiente Y Sociedad*, 9(12), 55-74.
- López Corrales, A. Y., Camacho Valdez, V., & Guerrero, M. F. (2015). La formación del cuerpo académico: educación intercultural en el área contable, administrativa y fiscal de la Universidad Autónoma Indígena de México. *Ra Ximhai*, 11(4).
- Lozano Lozano, J., & Ayala Millán, E. R. (2019). Secuencia Didáctica en Educación Contable. Aplicación de ABP, TIC y B-Learning al curso de Sistemas de Costeo. *TEUKEN BIDIKAY. Revista Latinoamericana De Investigación En Organizaciones, Ambiente Y Sociedad*, 10(15), 239-261.
- Macías, H. (2016). Visibilidad de la investigación contable colombiana en Google Académico. *Contexto*, 5, 3-6.
- Madsen, P. (2013, junio 19). Has the Quality of Accounting Education Declined? *The Accounting Review*, 90.
- Manrique Ramírez, F. (2018). Los cuerpos dóciles: caso de la educación contable. *Revista Científica General José María Córdova*, 16(24), 131-153.
- Marriott, N., Stoner, G., Fogarty, T., & Sangster, A. (2014). Publishing characteristics, geographic dispersion and research. *The British Accounting Review*, 46, 264-280.

- Martínez González, I. V., & Rocha Rodríguez, M. V. (2016). Historia de la educación contable en Colombia: la aparición de las primeras escuelas y facultades de Contabilidad. *Revista Activos*, 14(26), 101-122.
- Metcalf, M., Stocks, K., Summers, S., & Wood, D. (2015, diciembre). Citation-based accounting education publication rankings. *Journal of Accounting Education*, 33(4), 294-308.
- Miller, W., & Shawver, T. (2018). An Exploration of the State of Ethics in UK Accounting Education. *Journal of Business Ethics*, 153, 1109-1120.
- Moncada, S., & Moncada, T. (2014). Gamification of Learning in Accounting Education. *Journal of Higher Education: Theory and Practice*, 14(3), 9-19.
- Ospina-Zapata, C. M., Gómez-Villagas, 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).
- Papageorgiou, E., & Callaghan, C. W. (2020, enero 29). Accountancy learning skills and student performance in accounting education: evidence from the South African context. *Accounting Education*, 29(2).
- Pelger, C., & Grottke, M. (2015, febrero). What about the future of the academy? - Some remarks on the looming colonisation of doctoral education. *Critical Perspectives on Accounting*, 26, 117-129.
- Pincus, K., Stout, D., Sorensen, J., Stocks, K., & Lawson, R. (2017, septiembre). Forces for change in higher education and implications for the accounting academy. *Journal of Accounting Education*, 40.
- Ragland, L., & Ramachandran, U. (2014, junio). Towards an understanding of excel functional skills needed for a career in public accounting: Perceptions from public accountants and accounting students. *Journal of Accounting Education*, 32(2), 113-129.
- Ramírez Henao, D. F. (2018). Análisis y desarrollo de la educación contable: temáticas de su abordaje y principales problemáticas según el pensamiento estudiantil socializado por la Fenecop (2000-2016). *Cuadernos de Contabilidad*, 18(46).
- Rebele, J., & Kent, E. (2015, junio). Stagnation in accounting education research. *Journal of Accounting Education*, 33(2), 128-137.
- Rebele, J., & Kent, E. (2019, septiembre). A commentary on learning objectives for accounting education programs: The importance of soft skills and technical knowledge.

- Journal of Accounting Education*, 48, 71-79.
- Rico-Bonilla, C. O. (2018). Análisis histórico del pensamiento contable colombiano: tratados, libros de texto y lecciones de enseñanza (1840-1950). *De Computis*, 15(1).
- Rojas Rojas, W. (2015). Lectoescritura y pensamiento crítico: desafío de la educación contable. *Cuadernos de Contabilidad*, 16(41).
- Rojas Rojas, W., & Giraldo Gercés, G. (2015). Humanidades y formación contable: una relación necesaria para otear una reorientación de la profesión contable. *Cuadernos de Contabilidad*, 16(40).
- Santos, G. (2012). Aproximaciones a un análisis bibliométrico de la Revista Internacional Legis de Contabilidad & Auditoría 2000-2012. *Revista Internacional Legis de Contabilidad & Auditoría*, 15(49), 183-226.
- Silva, R., Rodrigues, R., & Leal, C. (2019). Play it again: how game-based learning improves flow in Accounting and Marketing education. *Accounting Education*, 28(5).
- Stanciu, V., Bogdana, I., & Gheorghe, M. (2020, marzo). New coordinates of accounting academic education. A romanian insight. *Accounting and Management Information Systems*, 19(1).
- Villarreal, J. L., Cordoba Martínez, J. X., & Castillo Muñoz, C. (2016). De la educación contable internacional al desarrollo de competencias. *Espacios*, 37(33).
- Watty, K., McKay, J., & Ngo, L. (2016, septiembre). Innovators or inhibitors? Accounting faculty. *Journal of Accounting Education*, 36.
- Zeff, S. (2019). Australians and New Zealanders Taking Their Accounting Doctorate in the United States: 1960s to 2018. *Accounting Historians Journal*, 46(2).

Análisis de las condiciones administrativas, equidad de género, capacitación y desarrollo de la empresa en las pymes en Atlán de Navarro (Jalisco, México)  
[México]

Percepción sobre la adopción del Régimen Simple de tributación en minimercados de la Localidad de Suba en Bogotá  
[Colombia]

Gobernanza para la implementación del Sistema Integrado de Transportes (SIT) de Arequipa  
[Perú]

La comercialización de vehículos automotores nuevos: análisis con indicadores contables y de gestión del valor  
[Colombia]

Ruralidades en América Latina: una mirada multidimensional de la pobreza a partir del análisis de componentes principales  
[Colombia]

La capacidad contributiva como elemento de la justicia tributaria  
[Colombia]

Definiciones, temáticas, metodologías y factor humano en la educación contable: un análisis documental en el contexto mundial en los períodos 2014-2020a  
[Colombia]