

ISSN 2539-0104 (En línea)

Revista Visión Contable

Publicación de la Facultad de Contaduría Pública Universidad Autónoma Latinoamericana - UNAULA
Nº 27, Medellín-Colombia. Enero - junio de 2023. DOI: 10.24142/rvc

27

 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
Medellín, 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

Vicerrector Académico

Francisco Javier Valderrama Bedoya

Vicerrector de Investigación

José Fernando Valencia Grajales

Vicerrectora Administrativa

Lourdes T. Cañaveral Bedoya

Decano Facultad de Contaduría Pública

Carlos Andrés Zea Martínez

Directora editorial Revista Visión Contable:

Julieith Sorany Alzate Giraldo

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

Infografías

Journals & Authors

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.

Marco Antonio Machado Rivera – Universidad de Antioquia, Colombia.

Hernán Carlos Bustamante – Universidad Autónoma Latinoamericana, Colombia

Autores

Colombia

Mauricio Javier León Cárdenas

Felipe Alzate Restrepo

Alejandra Guevara Jaramillo

Luz Amparo Mejía Castellanos

Deicy Arango Medina

Candy Chamorro Gonzalez

Maria Zapata Quintero

Mariana Giraldo Tamayo

México

Sandra Eloina Campos López

Maria Magdalena Pelayo Cortés

Jorge Javier Velázquez Núñez

José Alfredo Núñez Guzmán

Martha Sheila Gómez González

Mónica Araceli Reyes Rodríguez

Marcela de Guadalupe Pelayo Velázquez

Evaluable

Shirley Arrieta Suárez

Karina Guerrero Crespo

Kenia Mileth Lobo

Diego Fernando Restrepo Duque

Alejandra Mesa Taborda

Freddy Ospina Palacio

Driver Ferney Ramírez Henao

Diego Fernando Rodríguez Jiménez

Edilgardo Loaiza Betancur

Daniel Alejandro Dios Martínez

Cristina Londoño Ruiz

Verónica Rendón Nieto

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

Los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS) en clave con la Economía Social Solidaria y el Cooperativismo	5
---	---

Julieth. S. Alzate

[Colombia]

Las habilidades profesionales de los alumnos de Licenciatura en Contaduría Pública del Centro Universitario de la Costa Sur (CUCSUR-UDG) de la disciplina de Costos.....	11
---	----

Sandra Eloína Campos López, María Magdalena Pelayo Cortés,
Jorge Javier Velázquez Núñez, José Alfredo Núñez Guzmán

[México]

El Régimen Simplificado de Confianza como alternativa de tributación para los negocios informales mexicanos.....	34
---	----

Martha Sheila Gómez González, Mónica Araceli Reyes Rodríguez,
Marcela de Guadalupe Pelayo Velázquez

[México]

¿Postconflicto o postpandemia? Selección del beneficio de los descuentos en el impuesto a la renta para inversiones turísticas	51
--	----

Mauricio Javier León Cárdenas

[Colombia]

Revisión descriptiva. Efectos del regreso a las oficinas luego de la no presencialidad en empleados americanos entre los años 2020 y el 2022	85
--	----

Felipe Alzate Restrepo, Alejandra Guevara Jaramillo

[Colombia]

Medición de prácticas de gobierno corporativo y competitividad en las pymes del departamento del Quindío	104
--	-----

Luz Amparo Mejía Castellanos, Deicy Arango Medina

[Colombia]

Líneas de investigación en contabilidad ambiental: una exploración de los artículos publicados en revistas colombianas	126
--	-----

Candy Chamorro González, María Zapata Quintero,
Mariana Giraldo Tamayo

[Colombia]

EDITORIAL

Los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS) en clave con la Economía Social Solidaria y el Cooperativismo

Julieth. S. Alzate^a

La realidad social, económica y ambiental reclama asistencia de las Organizaciones de Economía Solidaria (OSS) para contrarrestar las condiciones paupérrimas de algunos territorios. Cuando se vuelve a la plataforma fundante de la economía solidaria, se encuentran allí múltiples posibilidades y virtudes filantrópicas del sector. Trascendiendo la visión cosmética, managerialista y de marketing de las propuestas sociales y ambientales, es menester volver a los pilares formulados por los fundadores de la economía social y darles aplicación en clave con los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS). El modelo económico actual ha flaqueado frente a las crisis sanitarias, económicas y sociales, permitiendo que su misma racionalidad exacerbe las problemáticas. Ante esta situación, valdría la pena ensayarse en un modelo alternativo con factor “C” (cooperación) y factor “SS” (solidaridad y sostenibilidad), que apueste por un nuevo paradigma de la cooperación por encima de la actual lógica de la competencia y crecimiento desmesurado.

En razón a que la agenda 2030 se ha convertido en un discurso hegemónico a nivel organizacional y gubernamental, se identifica improvisación y en algunos casos un deseo poco genuino de apoyar el desarrollo sostenible y responsable. Las nuevas lógicas de consumo obligan a las organizaciones a incorporar cambios bajo la economía verde y social,

^a Ph.D(c) en Administración de la Universidad EAFIT. Profesora de la Universidad Autónoma Latinoamericana. Correo electrónico: julieth.alzategi@unaula.edu.co. ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-1851-7393>

sin que estos cambios impliquen que en efecto se haya transitado hacia un discurso comprometido y transparente de sostenibilidad.

Los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS) tienen vigencia desde el 2015, aunque se empezaron a diseñar en 2012 en la Conferencia de la Naciones Unidas sobre el Desarrollo Sostenible realizada en Río de Janeiro, Brasil. Un importante insumo para la configuración de los ODS fueron los Objetivos de Desarrollo del Milenio (ODM), los cuales operaron durante 15 años y daban tratamiento a varios de los objetivos planteados en los ODS, este último plantea un panorama más amplio y ambicioso a partir de 17 objetivos que se pretenden alcanzar para el 2030 (Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo -PNUD, 2016). La iniciativa ha sido de gran acogida por los gobiernos y las organizaciones, convirtiéndose en el discurso universal que busca mejorar las condiciones de actuales y futuras generaciones.

Cabe destacar que el desarrollo sostenible no es un esnobismo, movimiento se viene abordando desde hace 60 años. En postrimerías de los años 60's y albores de los años 70's surgieron movimientos en defensa de los recursos naturales. Se hace más latente desde los años 90's por los evidentes efectos planetarios del cambio climático y por la agudización de la conducta consumista de la sociedad. La academia empezó a jugar un rol protagónico en el estudio y elaboración de propuestas que permitieran reportar la huella ecológica de la operación de las empresas y, en respuesta, se catapultó el diálogo académico y empresarial sobre el desarrollo sostenible desde conceptos como la Responsabilidad Social Empresarial, el Global Reporting Initiative (GRI) y los Reportes Integrados; entre otros. Los gobiernos también han estado a la saga.

En Colombia se expide la ley 99 de 1983 llamada la secretaría distrital del hábitat, expedida por el Congreso de la República, haciendo referencia al desarrollo sostenible, elevación de la calidad de vida y bienestar social, sin exceder los límites de los recursos naturales renovables, ni deterioro del medio ambiente o el derecho de las generaciones futuras a utilizarlo para la atención de sus propias necesidades. Alineado con esta pretensión, Gonzales (2015) sugiere hacer hincapié en la educación para la ejecución de un modelo económico sostenible y la implementación de los acuerdos internacionales.

Las organizaciones privadas también incorporaron nuevos diálogos. Esta dinámica se ha movilizado por la conducta de los consumidores hacia la elección de productos y servicios con sello verde e improntas

sociales. En adición, las sanciones sobre la producción ‘sucias’ también ejerce presión, por lo cual las empresas implementaron cambios bajo el marco del desarrollo sostenible. En este sentido, Gómez (2004) menciona:

“El marco general del que se desprenden tales transformaciones, supone la asimilación organizacional del concepto de Desarrollo Sostenible y de su instrumentalización (...) desde un sistema de gestión medioambiental, que dirija las pautas generales sobre los criterios de información y control requeridos por la organización, para las actividades propias del sistema y la obligatoria presentación de información de orden financiero y no financiero, con carácter público ante los requerimientos de los stakeholders” (Gómez, 2004).

El tratamiento del desarrollo sostenible desde la academia y las organizaciones precede la formulación de los ODM y los ODS. Puede decirse que tal abordaje fue uno de los estímulos para que la ONU visionara un nuevo horizonte que promete mayor bienestar a la población mundial y a los ecosistemas marítimos y terrestres. Sin duda, los cambios ambientales, la miseria social y las condiciones poco dignas con las que la humanidad se relaciona cotidianamente, fueron los principales motivantes de los estándares propuestos por la ONU, aclarando que otras ONGs a escala regional también han aportado iniciativas que van en la misma vía de los ODS.

Las organizaciones están llamadas a contribuir al cumplimiento de los Objetivos de Desarrollo Sostenible que se adoptaron en 2015 como un proyecto global. Se prevé que el éxito a largo plazo y la supervivencia de algunas industrias y empresas depende del logro de uno o más de los ODS, en particular la acción climática. Si bien la responsabilidad general recae en los gobiernos nacionales, los ODS no se pueden lograr sin un esfuerzo concertado por parte de organizaciones privadas y entre ellas, las organizaciones de economía social solidaria. El desarrollo sostenible requiere una respuesta integral que implique transformaciones, especialmente en el conocimiento, las políticas y los sistemas institucionales de todos los sectores de la sociedad. Los ODS y el Acuerdo de París¹ son respuestas globales de múltiples partes interesadas en este desafío (Adams, 2017).

¹ El Acuerdo de París surgió como resultado de la Cumbre del Clima (COP21), realizada en diciembre de 2015 en París, Francia. Este evento reunió 195 naciones alrededor de los estándares universales para combatir el cambio climático (Fernández, 2016).

Por otro lado, la economía social solidaria (ESS) es un sector promotor del bienestar social, lo que posibilita apoyar a las naciones en el alcance de sus propuestas de sostenibilidad. Algunas instituciones internacionales ya reconocen su potencial, entre esas, la Organización de las Naciones Unidas para la Educación, la Ciencia y la Cultura (UNESCO), quien en 2016 declaró a la principal forma asociativa de la ESS, las cooperativas, como Patrimonio Cultural e Inmaterial de la Humanidad por incursionar en varios pilares del desarrollo social y económico de las comunidades. Este reconocimiento dado por la UNESCO debe traducirse en una mayor protección y salvaguarda de estas entidades. Adicionalmente, se agrega a la Memoria del Mundo de la UNESCO la colección de correspondencia del empresario y utópico británico, Robert Owen, a quien se considera padre del movimiento cooperativo (UNESCO, 2016, citado por Cruz, 2016).

Históricamente puede identificarse una corriente importante en la búsqueda de otra economía a través de los grandes debates en el contexto de los problemas sociopolíticos y económicos a los que se enfrentó Europa durante la revolución industrial del siglo XVIII, bajo diferentes nombres: cooperativismo, autogestión, mutualismo, economía social, etc. El concepto fue desarrollado como una formulación filosófica influyente por los socialistas utópicos y los pioneros de la filosofía social, en particular Robert Owen, Henri de Saint Simon, Charles Fourier y Pierre Joeseph Proudhon. A partir de estos primeros debates, el concepto de ESS propone una alternativa a la racionalidad capitalista hegemónica y busca superar la brecha ha provocado la actual crisis, reemplazándola por el concepto de economía como institución social, cuyo fin último es recuperar el mercado con fines sociales y poner el capital bajo el control democrático de la sociedad, basado en la solidaridad, la justicia y la sostenibilidad.

La economía social solidaria, caracterizada por su filosofía altruista, enfocada en la generación de excedentes para retornarlos a sus comunidades mediante la retribución social, incursiona en acciones que implícitamente contribuyen al alcance de *algunos* de los 17 ODS y tiene potencial para ampliar su margen al cumplimiento de muchos otros objetivos de estos estándares internacionales. Los valores universales de la economía social solidaria dan una pista sobre el potencial en referencia, por mencionar algunos: cooperación, solidaridad social, equidad, justicia, fraternidad y democracia directa.

Es menester un direccionamiento adecuado de los principios declarados por las ESS, con el fin de apoyar el accionar de los gobiernos y las empresas

privadas en el mejoramiento de la calidad de vida de los ciudadanos y de los ecosistemas marítimos y terrestres. Esto permitirá que se acote la brecha existente entre crecimiento económico y desarrollo económico, posibilitando, no solo el bienestar social sino también mayor coherencia de los reportes organizacionales con la realidad social y ambiental. De este modo, es imperante develar y socializar el rol protagónico que podría tener la economía social solidaria en clave con los ODS, a lo sumo, porque muchos dirigentes del sector refieren de un modelo al margen, invisibilizado por los gobiernos, a pesar de su relevante y silente labor en la economía global.

Sugerencia de citación

• Alzate, J. (2023). Los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS) en clave con la Economía Social Solidaria y el Cooperativismo. *Revista Visión Contable*, 27, pp. 5-10
<https://doi.org/10.24142/rvc.n27a1>

Referencias

- Adams, C. (2017). The Sustainable Development Goals, integrated thinking and the integrated report. London: International Integrated Reporting Council.
- Congreso de la República de Colombia (1983). Ley 99 de 1983. Extraído de: http://www.secretariassenado.gov.co/senado/base-doc/ley_0454_1998.html
- Cruz, A. (2016). Cooperativas: declaradas patrimonio cultural inmaterial de la humanidad. Coomeva. Consultado en: <https://www.coomewa.com.co/dirigen-cia/publicaciones/51667/cooperativas-declaradas-patrimonio-cultural-inmaterial-de-la-humanidad/>
- Gómez, M. (2004). Avances de la contabilidad medioambiental empresarial: Evaluación y posturas críticas. Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría. 18, 87-120.
- Gonzales, M. (2015). Sistema de contabilidad ambiental en Colombia: perspectiva comparada. Extraído de https://ciencia.lasalle.edu.co/cgi/viewcontent.cgi?article=1099&context=-contaduria_publica
- Organización de Economía Solidaria. (2011). Carta de principios de la economía solidaria. Extraído de https://www.economiasolidaria.org/sites/default/files/pages_attachments/carta_economia_solidaria_reas.pdf
- Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo - PNUD (2016). Objetivos de Desarrollo Sostenible. Extraído de <https://www.undp.org/content/undp/es/home/sustainable-development-goals.html>

Las habilidades profesionales de los alumnos de Licenciatura en Contaduría Pública del Centro Universitario de la Costa Sur (CUCSUR-UDG) de la disciplina de Costos

Sandra Eloína Campos López^a
María Magdalena Pelayo Cortés^b
Jorge Javier Velázquez Núñez^c
José Alfredo Núñez Guzmán^d

Información del artículo

Recibido:

Aceptado:

Clasificación JEL:

A22, I21

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.n27a2>

Sugerencia de citación

• Campos, E., Pelayo, M.M., Velázquez, J. & Núñez, J. (2023). Las habilidades profesionales de los alumnos de Licenciatura en Contaduría Pública del CUCSUR – UDG de la disciplina de costos. Revista Visión Contable, 27, pp. 34-50 <https://doi.org/10.24142/rvc.n27a2>

Professional skills of the Bachelor of Public Accounting students at CUCSUR – UDG, minor in costs

Resumen

El estudio realizado fue una investigación exploratoria, de enfoque mixto, transversal, de tipo causal que tuvo como propósito indagar las causas que provocan que los alumnos de la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública del CUCSUR-UDG obtengan un bajo rendimiento académico en el Examen General de Egreso de Licenciatura (EGEL-CENEVAL), relacionado con la Academia de Costos. Para esto, se diseñó un procedimiento compuesto por tres pasos que, a partir de la determinación de variables e indicadores, posibilitó el análisis de esta situación desde la perspectiva de docentes y alumnos, y su posterior triangulación. Como conclusión, se destaca la existencia de debilidades asociadas al diseño curricular de estas materias que no contribuye al logro de las habilidades profesionales.

Palabras clave

Habilidades profesionales, costos, fortalezas, debilidades.

Abstract

This study was an exploratory investigation with a mixed, cross-sectional approach, of a causal type, to investigate why students of the Bachelor's Degree in Public Accounting at CUCSUR-UDG have a low academic performance in the EGEL-CENEVAL professional competence exam, related to the minor in costs. A procedure consisting of three steps was designed, based on the determination of variables and indicators, to analyze the situation from the perspective of teachers and students and perform a triangulation subsequently. In conclusion, there are weaknesses related to the curricular design of these subjects that do not contribute to the achievement of professional skills.

Keywords

Professional skills, costs, strengths, weaknesses.

^a Profesora de la Universidad de Guadalajara. Correo electrónico: sandra.campos@cucsur.udg.mx. ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-8179-517X>

^b Profesora de la Universidad de Guadalajara. Correo electrónico: mariama@cucsur.udg.mx. ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-3524-4462>

^c Profesor de la Universidad de Guadalajara. Correo electrónico: jvelazque@cucsur.udg.mx. ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-3039-5109>

^d Profesor de la Universidad de Guadalajara. Correo electrónico: alfredo.nunez@cucsur.udg.mx. ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-0729-8789>

Introducción

Numerosos investigadores han abordado el estudio de las habilidades profesionales (Bassi, Busso, Urzua y Vargas, 2012; Chaves, 2016; Santaya; Breijo y Piñero, 2018; Van-der Hofstadt y Gómez, 2013) desde diferentes perspectivas. Sin embargo, todos reconocen el papel e importancia del logro de estas habilidades en los educandos para un satisfactorio desempeño laboral al egresar de las instituciones educativas.

Alles (2008) identifica la habilidad profesional con la capacidad efectiva del profesionista para llevar a cabo exitosamente una actividad laboral plenamente identificada (p.2), mientras que para Pérez y Merino (2012) es aquella que tiene una persona para solucionar diversos problemas, comprender que una determinada acción tendrá unas consecuencias concretas, o de tomar una serie de decisiones.

Con base en estas afirmaciones, los autores identifican la habilidad profesional del contador como la capacidad del profesionista de las áreas contable, financiera, de costos, auditora y fiscal para realizar exitosamente la actividad laboral de la contaduría, la cual se manifiesta a través de las competencias profesionales.

Autores como Artunduaga (2008), Garbanzo (2007) Pantoja y Alcaide (2013) consideran que el rendimiento académico en la educación superior es complejo, ya que está relacionado con el logro de habilidades profesionales que deben tener los egresados para dar una respuesta satisfactoria al mercado laboral.

López, Marqués y Martínez (1985) agrupan los modelos utilizados para el estudio del rendimiento escolar en cinco grupos:

- a. **Modelos centrados en el alumno:** buscan la identificación de variables fisiológicas (vinculadas al embarazo, por ejemplo); e individuales (capacidades intelectuales y de personalidad, motivación, actitud, intereses), que repercutan en el rendimiento escolar.
- b. **Modelos centrados en el contexto:** incorporan factores sociales como procedencia social, situación económica, características sociales y culturales del entorno.
- c. **Modelos pedagógico-didácticos:** buscan la identificación de las principales variables asociadas al rendimiento a través de opiniones de alumnos y maestros sobre las características del contexto institucional, el proceso de enseñanza y las aptitudes de los alumnos.

- d. Modelos psicosociales:** se enfocan en conocer el efecto psicológico en el alumno a partir del análisis del ambiente familiar, las relaciones dentro del aula y la autoestima.
- e. Modelos eclécticos en interacción:** asumen que el rendimiento académico está influenciado por amplias redes de relaciones entre variables de diversa índole.

En este estudio, se asume el modelo pedagógico-didáctico donde el eje central está en las opiniones de alumnos y maestros sobre el proceso de enseñanza-aprendizaje y las aptitudes de los estudiantes.

Sumado a lo anterior, se coincide con el razonamiento de Velázquez, Campos y Pelayo (2019, p.117) quienes indican que, en los “exámenes de competencia profesional, donde predomina el enfoque de ‘saber hacer’”, relacionado con las habilidades profesionales, debe asumirse la definición de rendimiento académico de Edel (2003), que lo entiende como:

un constructo susceptible de adoptar valores cuantitativos y cualitativos, a través de los cuales existe una aproximación a la evidencia y dimensión del perfil de habilidades, conocimientos, actitudes y valores desarrollados por el alumno en el proceso de enseñanza aprendizaje. (pp.12-13)

González (2003) razona que existen condicionantes del rendimiento escolar, compuestas por un conjunto de factores a los que se les denomina variables, que son agrupadas en cuatro niveles:

1. Variables personales que caracterizan al alumno e incluyen sus motivaciones.
2. Variables contextuales relacionadas con el estatus social, familiar y económico en el que se desarrolla el alumno.
3. Variables institucionales referidas a la escuela como institución educativa.
4. Variables instruccionales que están asociadas con los contenidos académicos, los métodos de enseñanza, las prácticas y tareas escolares, y las expectativas de los profesores y estudiantes.
5. Por su parte, Küster y Vila (2012) afirman que:
6. entre los factores que influyen en el rendimiento académico del estudiante, se pueden diferenciar tres aspectos clave:

- los inherentes al alumno,
- los inherentes al docente y
- los inherentes a la organización académica universitaria. (p. 99)

Teniendo presentes los aspectos planteados con anterioridad, puede decirse que una profesión está compuesta por: (1) el saber, (2) el saber hacer y (3) los valores que porta; en donde el saber hacer expresa las habilidades profesionales de ese individuo ante las demandas del mercado laboral. Por lo tanto, los exámenes de competencia profesional dirigidos a egresados evalúan principalmente dicho aspecto. En este sentido, se coincide con Velázquez *et al.* (2019) cuando expresan que:

existe un vínculo entre el rendimiento académico y el logro de las habilidades profesionales, por lo cual, en los exámenes de competencia profesional se evalúa el logro de las habilidades profesionales del egresado y por tanto, el rendimiento académico de este tipo de examen está relacionado con el grado en que ese egresado ha desarrollado la habilidad de saber hacer. (p 119)

La profesión de contador público ha otorgado trabajo y responsabilidad a muchos profesionistas desde sus inicios en México, y su labor ha contribuido a una sana administración y control, y a proveer información financiera de utilidad para la toma de decisiones.

En esta línea, la contaduría es la disciplina profesional de carácter científico que, fundamentada en una teoría específica y a través de un proceso, obtiene y comprueba información financiera sobre transacciones celebradas por entidades económicas (Facultad de Contaduría, Administración e Informática, 2018, p.4), así, la misión del contador público es contribuir al desarrollo socioeconómico mexicano.

Sumado a esto, los contadores públicos deben emitir y actualizar las normas de información financiera y auditoría; procurar, mediante una participación activa en los organismos técnicos internacionales relacionados con la profesión, la emisión de normas internacionales; realizar tareas de investigación; colaborar —en lo que le compete— con la sociedad y el Gobierno federal para la consecución de los más altos objetivos del país y la solución de sus problemas más aparentes; y, en conjunto con los colegios de afiliados al Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP), participar en la elaboración y adecuación del código de ética, principios de contabilidad y normas de auditoría.

Ante el entorno global, el contador público debe egresar de las universidades con capacidades que le permitan desarrollar sus funciones en la empresa de manera activa hacia los retos, y participar de la nueva forma de hacer negocios. En este aspecto, deberá estar equipado con una visión global, inclinación hacia el uso de nuevas tecnologías y desarrollo del talento. Por lo cual, las instituciones educativas de nivel superior tienen la obligación de proporcionar a estos profesionales los elementos necesarios para asegurar la excelencia en la prestación de sus servicios.

En este contexto, un egresado de la Licenciatura en Contaduría Pública debe cumplir con un grupo de habilidades profesionales. En sentido general, un egresado de esta carrera en México debe poseer los conocimientos, habilidades y actitudes de emprendimiento e investigación, siendo capaz de tomar decisiones y resolver problemas de naturaleza contable, fiscal en el ámbito financiero y de auditoría, conforme a la ética profesional, moral, el derecho y la normatividad, para satisfacer la necesidad de los usuarios nacionales e internacionales de cualquier entidad económica.

Por esta razón, el contador público de la actualidad es un profesional integral que, en el desarrollo de sus funciones, llega a convertirse en un experto conocedor de la empresa, y precisamente este nivel de conocimiento lo habilita para el análisis y juicio que demandan los diferentes contextos y requerimientos dentro de esta. Es necesario cambiar la concepción general que ve en el contador únicamente a un preparador de información financiera necesaria para la elaboración de informes y el cumplimiento de requerimientos fiscales o legales, por la de un profesional clave en la generación de valor en las empresas, por lo que él mismo constituye uno de los factores para que una empresa sea exitosa, ya que por medio de una buena contabilidad se pueden medir los resultados de lo que se está emprendiendo y de las estrategias que se están implementando. Además, permite cumplir con todas las normativas tributarias que se le exigen a un negocio.

En adición a lo anterior, la contabilidad proporciona información que apoya la toma de decisiones en el negocio, en relación con la planificación y el control, haciendo más eficientes los procesos. Por eso, es vital tener un orden y un control, en conjunto con los servicios de un profesional que organice los aspectos financieros y las estructuras del negocio, financieramente hablando. En esencia, un contador es primordial porque la actividad financiera sufre innumerables y complejos cambios, para los cuales es necesario tener la colaboración de una persona que posea conocimientos en la materia y que, además, esté en permanente actualización.

Lo expresado explica la importancia de que un egresado de la Licenciatura en Contaduría Pública (LCP) cuente con las habilidades profesionales mínimas para desempeñar con éxito su labor profesional; y es en este contexto que se desarrolla el presente estudio.

Tiburcio, Godínez, Aguilar y Arámburo (2018) plantean que:

El Licenciado en Contaduría Pública debe enfrentarse a un contexto empresarial donde empresas desarrollan cada vez más su habilidad para explotar los recursos y capacidades valiosas, esto a su vez lo traducen en la concentración de sus esfuerzos en formalizar el conocimiento tácito en un conocimiento explícito a través de la aplicación de actividades desarrolladas en manuales o procedimientos que le permiten enfrentar la velocidad con la que se presentan los cambios tecnológicos. (p. 3)

El área de costos es un escenario ideal para los contadores públicos, la cual ocupa cada vez más espacio como fuente suministradora de información relevante para la toma de decisiones, la mejora de las operaciones y, en consecuencia, de las finanzas de las empresas.

La actividad empresarial en la actualidad se enfrenta a mercados cada vez más globales, que le exigen planear sus operaciones y establecer estrategias para sobrevivir y crecer. Esta situación provoca gran número de competidores que lidian por obtener una participación de mercado. En este contexto, el ciclo de vida de los bienes es cada vez más corto, y está caracterizado por el lanzamiento continuo de novedosos productos y servicios.

Para enfrentar los retos actuales del mercado, las organizaciones necesitan tener información confiable y oportuna para analizar los resultados obtenidos y concebir la ruta que deben seguir para el logro de sus objetivos. Para esto, deben apoyarse en la información que generan sus sistemas contables, dentro de estos, la contabilidad de costos.

Es primordial entonces poder clasificar, analizar, acumular, controlar y asignar los costos por los procesos y actividades que se realizan en las organizaciones; ya que no es suficiente con determinar cuánto cuesta el producto o servicio, sino que es imperante comprender los factores que generan costos —donde se destacan los costos de calidad, el ciclo de vida de los productos, las innovaciones tecnológicas y los sistemas productivos, entre otros—. El conocimiento profundo de los generadores de costos de la empresa contribuye a un mejor control de los mismos, y constituye la base para la toma de decisiones.

Competencias profesionales exigidas vs. materias impartidas

El Examen General de Egreso de Licenciatura (EGEL) del Centro Nacional de Evaluación para la Educación Superior (CENEVAL) constituye una evaluación externa de certificación de competencias profesionales para los egresados de cualquier carrera de licenciatura, que busca un criterio objetivo y una garantía de imparcialidad en la evaluación de dichas competencias. Este examen evalúa las habilidades profesionales de carácter técnico que debe portar el egresado en un formato de opción múltiple, por lo que su resultado debe corresponderse con el historial académico del alumno durante la carrera.

Las habilidades que se evalúan en el área de costos, según la Guía EGEL-CENEVAL (2021), son:

- B 1. Cálculo de costos unitarios
 - Identificar los elementos del costo
 - Asignar los costos indirectos a productos, servicios u objetos
 - Determinar los volúmenes de producción o servicios prestados
 - Valuar inventarios
 - Acumular los elementos del costo
 - Calcular el costo del producto o servicio prestado
- B 2. Análisis de costos
 - Clasificar los costos en categorías pertinentes
 - Segmentar los costos
 - Determinar estándares, variaciones y desviaciones en costos
 - Usar herramientas administrativas y financieras para la toma de decisiones
- B 3. Identificación de actividades que agregan valor a la empresa
 - Determinar la cadena de valor de los procesos o actividades
 - Proponer la mejora de actividades y eliminación, en su caso, de las actividades innecesarias
- B 4. Diseño del sistema de costeo
 - Seleccionar el sistema más apropiado para la acumulación de costos
 - Diseñar procesos de control de costos (EGEL-CENEVAL, 2021)

En contraste con lo anterior, la Academia de Costos del Centro Universitario de la Costa Sur (CUCSUR-UDG) está conformada por cuatro materias de costos que se describirán a continuación.

Costos básicos

- **Objetivo:** conocer y analizar los tópicos de contabilidad financiera y su comparación con la administrativa y de costos. La clasificación de las empresas en cuanto a su actividad, tomando en cuenta las unidades de medida y la determinación de costos para una mejor comprensión de las mismas.
- **Contenido temático:** tópicos de contabilidad financiera, administrativa y de costos; clasificación de las empresas; conceptos específicos de costos; generalidades del sistema de costos; sistemas de costos aplicados a empresas de transformación; estudio de caso integral.
- **Habilidades declaradas:** no aparecen. (CUCSUR-UDG, 2013a)

Análisis integral de los elementos del costo

- **Objetivo:** conocer los sistemas de contabilidad de costos por procesos continuos, analizando los elementos del costo, y los costos de producción conjunta.
- **Contenido temático:** estudio integral de los elementos del costo; casos prácticos de costos por procesos; costos de producción conjunta; estudio de caso integral.
- **Habilidades declaradas:** no aparecen (CUCSUR-UDG, 2013b).

Herramientas de costos para la toma de decisiones

- **Objetivo:** expresar juicios críticos de los costos para toma de decisiones, en cuanto a su aplicación, ventajas, desventajas y desarrollo contable, así como interpretar la utilidad del punto de equilibrio y el control presupuestal para entender los costos estándar, tanto en sus características como en el desarrollo y método del registro contable.
- **Contenido temático:** análisis de costos para la toma de decisiones; punto de equilibrio; control presupuestal; método de valuación de costos estándar; estudio de caso integral.
- **Habilidades declaradas:** no aparecen (CUCSUR-UDG, 2013c).

Sistemas y procedimientos para costos

- **Objetivo:** diseñar un sistema de contabilidad de costos para cada empresa en particular mediante el análisis de las características de cada entidad.
- **Contenido temático:** estructura y análisis organizacional de la empresa en México; alternativas y selección del sistema de costos; flujo de operaciones productivas y contables; implantación del sistema de costos; aplicación práctica y supervisión del sistema de costos; estudio de caso integral.
- **Habilidades declaradas:** no aparecen (CUCSUR-UDG, 2013d).

Como se observa, en los objetivos de estas materias no se evidencia el nivel de profundización necesario relacionado con el saber hacer, mientras que no están declaradas las habilidades que el alumno debe tener al culminar cada materia lo que, indudablemente, influye en los resultados de un examen de competencias profesionales. Al comparar con las habilidades que evalúa el EGEL-CENEVAL según su guía, se observa mayor nivel de precisión en esta que en los programas de Licenciatura en Contaduría Pública de este centro universitario; y aunque los autores de este estudio consideran que no se puede predeterminedar el contenido de un programa de materia de estudios superiores solamente a las habilidades profesionales que el egresado debe tener, no pueden faltar aquellas que lo preparen para enfrentarse al mercado laboral, cada vez más competitivo.

En el CUCSUR-UDG, perteneciente a la Red de Centros Regionales de la Universidad de Guadalajara, se da una contradicción entre el historial académico del alumno y los resultados obtenidos en el examen de competencia profesional EGEL-CENEVAL, asunto del que no han estado exentas las materias de la Academia de Costos.

En correspondencia con esta situación, el objetivo del estudio que se presenta es indagar las causas que provocan que los alumnos de la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública del CUCSUR-UDG obtengan un bajo rendimiento académico en el examen de competencia profesional EGEL-CENEVAL relacionado con la Academia de Costos.

El alcance espacial está delimitado a los alumnos de sexto, séptimo y octavo semestre de la carrera objeto de estudio en este centro universitario, ya que estos educandos han cursado los contenidos de costos, mientras que su alcance temporal fue el año 2019.

Entre los principales autores consultados se destacan Artunduaga (2008), Garbanzo (2007), Pantoja y Alcaide (2013), Edel (2003), Küster y Vila (2012), Tiburcio *et al.* (2018) y Velázquez *et al.* (2019).

Metodología

El estudio realizado fue una investigación exploratoria, de enfoque mixto, transversal, de tipo causal que buscó la incidencia de las variables identificadas en la situación detectada.

El procedimiento diseñado está compuesto por los siguientes pasos: primero, análisis de las causas del no cumplimiento de las habilidades profesionales relacionadas con la Academia de Costos desde la perspectiva de los docentes. Segundo, análisis de las causas del no cumplimiento de las habilidades profesionales relacionadas con la Academia de Costos desde la perspectiva de los alumnos. Finalmente, la triangulación de los resultados.

Perspectiva de los docentes

Mediante la técnica de trabajo en grupo, el colegio departamental de Contaduría Pública, conformado por las academias de Contabilidad, Costos, Finanzas, Auditoría e Impuestos, determinó las siguientes variables para la evaluación a los docentes:

- Diseño curricular
- Formas de impartición
- Actualización de la bibliografía
- Vinculación con la práctica
- Uso de las normas vigentes en el ejercicio profesional

A partir de las variables identificadas se elaboró una encuesta para aplicar a los docentes integrantes de la Academia de Costos, donde se reflejan los 19 indicadores cualitativos medidos a través de preguntas cerradas, con una escala múltiple de tipo razón con los siguientes valores:

- 6: siempre, totalmente, sí.
- 4 a 5: valores intermedios que indican casi siempre, generalmente.

- 1 a 3: valores intermedios que indican a veces, pocas veces, casi nunca.
- 0: nunca, no, no sé.

Entre más cercano a seis más favorable y viceversa. Se consideran como satisfactorios los resultados entre cuatro y seis. Las respuestas a las preguntas del cuestionario se procesan por la moda y se determina, posteriormente, el valor de cada variable por la media aritmética.

Perspectiva de los alumnos

Con la técnica de trabajo en grupo el colegio departamental de Contaduría Pública determinó las siguientes variables de evaluación para los alumnos, respecto de su proceso formativo:

- Forma de impartición
- Actualización de la bibliografía
- Vinculación con la práctica
- Consulta de las normas vigentes en el ejercicio profesional
- Actitud de los alumnos

A partir de las variables identificadas por este equipo de docentes se elaboró una encuesta compuesta con 16 indicadores cualitativos expresados en preguntas cerradas con una escala múltiple de tipo razón con los siguientes valores de respuesta:

- 6: siempre, totalmente, sí.
- 4 a 5: valores intermedios que indican casi siempre, generalmente.
- 1 a 3: valores intermedios que indican a veces, pocas veces, casi nunca.
- 0: nunca, no.

Se consideran como satisfactorios los resultados entre cuatro y seis. Las respuestas a las preguntas cerradas del cuestionario se procesaron por la moda y se determinó, posteriormente, el valor de cada variable por la media aritmética.

La encuesta aplicada también contempló una pregunta abierta sobre cuáles factores consideraban que incidían en los resultados presentados en el examen EGEL-CENEVAL. La respuesta se procesó por el Coeficiente de Concordancia de Rizo y Campestrious (1998) mediante la expresión:

- $Cc = (Vf/Vt) * 100$
- Donde:
- Cc: nivel de concordancia expresado en %
- Vf: cantidad de alumnos que coinciden
- Vt: cantidad total de alumnos consultados
- Los resultados de las encuestas aplicadas se procesaron en Excel.

Triangulación de los resultados

Se realizó la comparación de los resultados obtenidos de la aplicación de las encuestas de los maestros y de los alumnos de la Academia de Costos buscando las coincidencias.

Tratamiento de las muestras

Se aplicó muestreo no probabilístico mixto para ambas categorías de análisis (maestros y alumnos), compuesto por dos tipos de muestras. Una homogénea en donde las categorías o unidades de análisis tienen características o comparten rasgos similares. En este caso, son alumnos de la misma carrera, ciclos y centro universitario; y maestros de la Academia de Costos del centro en el que se desarrolla el estudio. Otra muestra invitada, compuesta por sujetos de la población o universo objeto de estudio que aceptan participar en la indagación a la que han sido convocados.

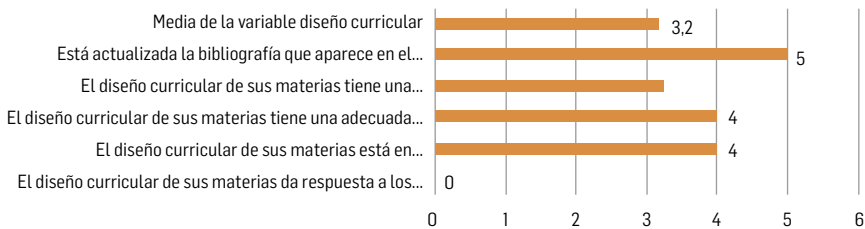
Resultados

Análisis de las causas del no cumplimiento de las habilidades profesionales relacionadas con la academia de costos desde la perspectiva de los docentes

Se encuestaron seis maestros que aceptaron participar en este estudio, lo que representa el 86 % del total de maestros de la Academia de Costos.

En la Figura 1 se evidencian los resultados de la variable Diseño curricular y su media.

FIGURA 1. Resultados de la variable 1 Diseño Curricular



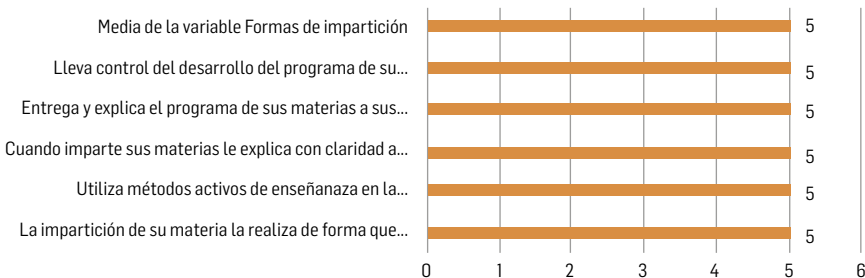
Fuente: elaboración propia.

Los maestros evalúan esta variable como regular, principalmente, porque consideran que, en el diseño curricular de las materias de la Academia de Costos, la distribución de la cantidad de horas entre teoría y práctica no favorece el logro de habilidades profesionales y, en correspondencia a esta situación, no se da respuesta a los requerimientos que exige el examen EGEL-CENEVAL que potencia las habilidades prácticas.

Se destaca, a criterio de los maestros, el nivel de actualización bibliográfica de las materias de costos que aparece en los programas, al que valoran como muy bueno.

En la Figura 2 se representan los resultados de la variable Formas de Impartición, conjuntamente con su media.

FIGURA 2. Resultados de la variable 2 Formas de Impartición

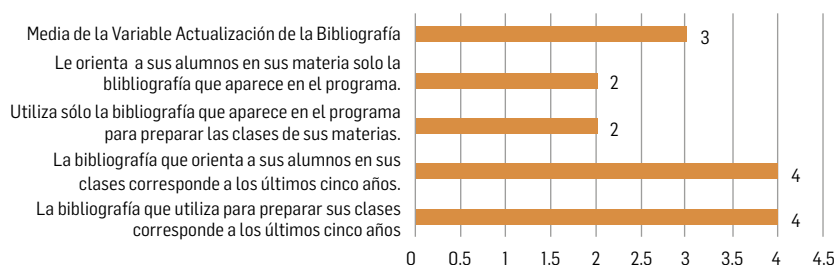


Fuente: elaboración propia.

Según la apreciación de los maestros, las formas de impartición tienen una incidencia muy positiva en el logro de las habilidades profesionales, considerándolo una fortaleza, ya que llevan el control del programa; entregan y explican a sus alumnos los programas de las materias que imparten, haciendo hincapié en las habilidades profesionales que deben adquirir. Sumado a esto, indican que sus clases son amenas, motivantes y utilizan métodos activos de enseñanza.

Los resultados de la variable Actualización de la bibliografía aparecen en la Figura 3, donde se refleja la media de la variable.

FIGURA 3. Resultados de la variable 3 Actualización de la Bibliografía

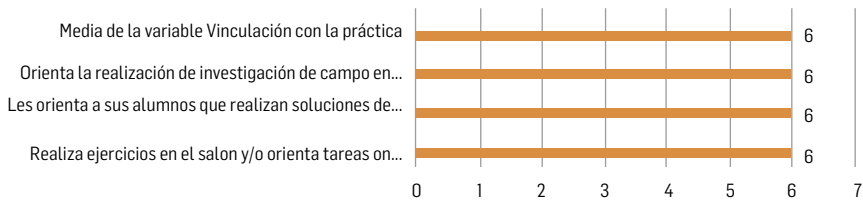


Fuente: elaboración propia.

En esta variable, al igual que en la anterior, a criterio de los maestros, es muy favorable la situación en las materias que imparten, ya que orientan bibliografía extra a la que aparece en el programa; para la preparación de sus clases utilizan también otras fuentes bibliográficas; y la bibliografía que utilizan para prepararse y orientar a sus alumnos corresponde a los últimos cinco años, por lo que el nivel de actualización es bueno.

La Figura 4 muestra la variable Vinculación con la práctica, así como su media.

FIGURA 4. Resultados de la variable 4 Vinculación con la práctica

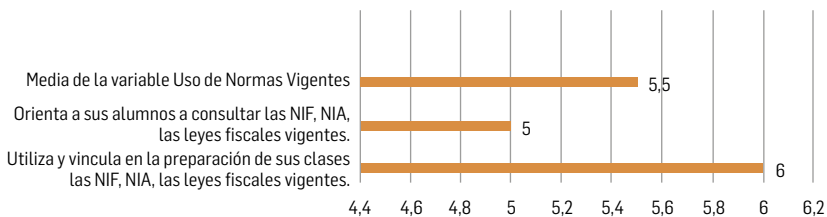


Fuente: elaboración propia.

Para los docentes, el comportamiento de esta variable en sus materias es excelente, pues orientan y realizan investigaciones de campo; proponen la resolución de casos prácticos de empresas y despachos de contadores; y realizan ejercicios en los salones, así como tareas con información real de empresas.

En la Figura 5 se representan los resultados de la variable Uso de las normas vigentes con su media.

FIGURA 5. Resultados de la variable 5 Uso de las normas vigentes



Fuente: elaboración propia.

Al igual que la anterior, esta variable se evalúa de excelente, ya que los maestros afirman que preparan sus clases, orientan a los alumnos y utilizan en sus clases las Normas de Información Financiera (NIF) y las leyes fiscales vigentes en el país.

Análisis de las causas del no cumplimiento de las habilidades profesionales relacionadas con la academia de costos desde la perspectiva de los alumnos

Se encuestaron 72 alumnos que aceptaron participar en este estudio, lo que representa el 71 % del total convocado, distribuidos de la manera que se muestra en la Tabla 1.

Tabla 1. Determinación de la muestra de alumnos

Semestre	Alumnos encuestados	% del total
Sexto	34	47,2
Séptimo	21	29,2
Octavo	17	23,6
Total	72	100.0

Fuente: elaboración propia.

La Figura 6 muestra los resultados obtenidos al procesar las respuestas de los alumnos correspondiente a la variable Formas de impartición y su media.

FIGURA 6. Resultados de la variable 1 Formas de impartición

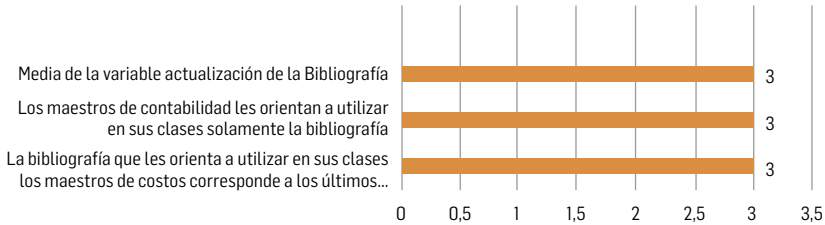


Fuente: Elaboración propia

Según los alumnos, las formas de impartición tienen una valoración muy buena (4.75) en el logro de las habilidades profesionales, donde se destaca muy favorablemente que los maestros entregan y explican a sus alumnos los programas de las materias que imparten; hacen hincapié en las habilidades profesionales que deben adquirir; y evalúan las clases como amenas y motivantes, con una valoración buena.

Los resultados de la variable Actualización de la bibliografía se muestra en la Figura 7, conjuntamente con su media.

FIGURA 7. Resultados de la variable 2 Actualización de la bibliografía

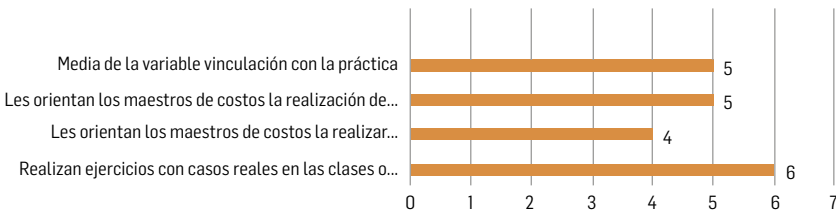


Fuente: elaboración propia.

En esta variable, contradictoriamente al criterio de los maestros, los alumnos evalúan como regular la situación en las materias de costos, ya que indican que los maestros orientan para el estudio independiente poca bibliografía extra a la que aparece en el programa; casi siempre en las clases utilizan solamente las fuentes bibliográficas declaradas en este; y la bibliografía no siempre corresponde a los últimos cinco años.

La Figura 8 representa los resultados con su media de la variable Vinculación con la práctica.

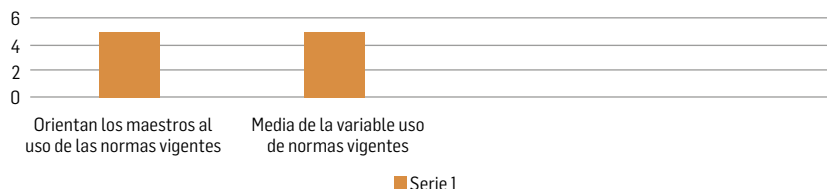
FIGURA 8. Resultados de la variable 3 Vinculación con la práctica



Fuente: elaboración propia.

Para los alumnos, el comportamiento de esta variable en sus materias es muy buena, pues consideran que sus maestros les orientan y realizan investigaciones de campo y proponen la solución de casos prácticos de empresas y despachos de contadores; a su vez, durante las clases se proponen ejercicios y tareas con información real de empresas.

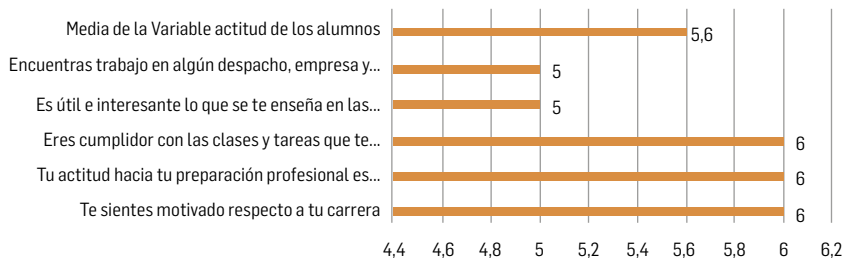
En la Figura 9 se refleja el resultado, con su media del procesamiento, de la variable Consulta de normas vigentes.

FIGURA 9. Resultados de la variable 4 Consulta de normas vigentes

Fuente: elaboración propia.

Los alumnos también califican muy bien esta variable, ya que afirman que los maestros les orientan a consultar para las tareas las NIF, NIA y las leyes fiscales vigentes en el país; y también las utilizan en sus clases.

Finalmente, en la Figura 10 se reflejan los resultados y media de la variable Actitud de los alumnos.

FIGURA 10. Resultados de la variable 5 Actitud de los alumnos

Fuente: elaboración propia.

Los alumnos evalúan de muy satisfactoria su actitud, ya que exponen que encuentran con facilidad trabajo de tipo profesional, incluso antes de egresar del centro universitario; les es útil e interesante lo que se les enseña en estas materias; son muy cumplidores con las clases y tareas orientadas; y se sienten muy comprometidos con su formación profesional, ya que están muy motivados por su carrera.

En la pregunta abierta sobre las causas de los resultados del examen EGEL-CENEVAL, los principales planteamientos por tener una representatividad $\geq 60\%$ fueron:

1. El examen EGEL-CENEVAL es muy extenso y lo alumnos consideran que es agotador estar ocho horas contestando un examen.
2. Los alumnos disponen de poco tiempo para prepararse y estudiar, ya que muchos de ellos trabajan en jornadas laborales contrarias a sus clases.
3. En estas materias hay que lograr que las clases sean más prácticas para una mejor comprensión del contenido y el desarrollo de habilidades prácticas.
4. Estas materias tienen mucha teoría y poca práctica en su impartición, lo que no ayuda a que los alumnos estén preparados para enfrentar el examen EGEL-CENEVAL.

Como se observa, estos últimos planteamientos coinciden con los criterios de los maestros en cuanto al diseño curricular de estas materias.

Triangulación de los resultados

Como resultado de la triangulación realizada entre los resultados obtenidos se obtienen como criterios coincidentes entre alumnos y maestros los siguientes:

1. Se entregan y describen a los alumnos los programas de las materias que imparten.
2. Se explica con claridad y se hace hincapié en las habilidades profesionales que deben adquirir los alumnos.
3. Las clases son amenas, motivantes y se utilizan métodos activos de enseñanza.
4. Se orientan y realizan investigaciones de campo.
5. Se orientan y realizan soluciones de casos prácticos de empresas y despachos de contadores.
6. Se realizan ejercicios en los salones, así como tareas, con información real de empresas.
7. Se orienta a los alumnos y se utiliza en clases información sobre las NIF, NIA y las leyes fiscales vigentes en el país.
8. Estos resultados representan fortalezas de la Academia de Costos.

Conclusiones

Se reconoce como una limitante de la investigación el sesgo que puede estar presente al utilizar la técnica de encuesta que parte de la percepción individual que tiene cada persona que participa en este estudio. No obstante, la aplicación de la técnica de triangulación puede ser un factor de disminución de dicho sesgo y dar mayor confiabilidad a los resultados obtenidos.

Es significativo que tanto alumnos como maestros hayan coincidido en siete fortalezas de esta disciplina que contribuyen a lograr una mejor preparación para el examen EGEL-CENEVAL.

Se destacan como debilidades las relacionadas con el diseño curricular de estas materias ya que, a criterio de los maestros, este no contribuye al logro de las habilidades profesionales que mide el examen de EGEL-CENEVAL.

Es contradictorio que los maestros consideren que sus clases tienen un buen nivel de actualización por el soporte bibliográfico que utilizan, mientras los alumnos opinan lo contrario. Por lo cual, este aspecto debe ser revisado por la Academia.

Es una fortaleza que deben aprovechar las materias de costo que los estudiantes identifiquen útil e interesante lo que se les enseña, así como su motivación y compromiso hacía la carrera que eligieron.

El estudio realizado abre nuevos campos de investigación relacionados con la mejora del diseño curricular de las materias correspondientes a la Academia de Costos.

Referencias

- Alles, Martha (2008). *Desarrollo del talento humano: basado en competencias*. Segunda edición. Buenos Aires: Ediciones Granica.
- Artunduaga, M. (2008). *Variables que influyen en el rendimiento académico en la universidad*. Encontrado en: <http://www.esc.geologia.efn.uncor.edu/wp-content/uploads/2013/05/variables-en-el-rendimiento-academico-universitario.pdf> [Consultado en noviembre de 2019].
- Bassi, Marina; Busso, Matías; Urzúa, Sergio; y Vargas, Jaime (2012). *Desconectados: habilidades, educación y empleo en América Latina*. Encontrado en: <http://idbdocs.iadb.org/wsdocs/getdocument.aspx?docnum=36723125> [Consultado en noviembre de 2019].
- Centro Universitario de la Costa Sur – CUCSUR-UDG (2013a). *Programa de la materia Costos Básicos*. Autlán de Navarro: Academia de Costos.
- Centro Universitario de la Costa Sur – CUCSUR-UDG (2013b). *Programa de la materia Análisis integral de los elementos del costo*. Autlán de Navarro: Academia de Costos.
- Centro Universitario de la Costa Sur – CUCSUR-UDG (2013c). *Programa de la materia Herramientas de costos para la toma de decisiones*. Autlán de Navarro: Academia de Costos.
- Centro Universitario de la Costa Sur – CUCSUR-UDG (2013d). *Programa de la materia Sistemas y procedimientos para costos*. Autlán de Navarro: Academia de Costos.
- Chaves, Carlos Andrés (2016). *Habilidades del siglo XXI. Revista Conexiones*, 8(2). Madrid: Universidad Autónoma de Madrid. p.p. 12-18. Encontrado en: <https://revistas.uam.es/tendenciaspedagogicas/issue/download/489/306> [Consultado en noviembre de 2019].
- Edel, Rubén (2003). *El rendimiento académico: concepto, investigación y desarrollo. REICE. Revista Iberoamericana sobre Calidad, Eficacia y Cambio en Educación*, 1(2). Madrid: Universidad Autónoma de Madrid. pp. 1-16. Encontrado en: <https://www.redalyc.org/pdf/551/55110208.pdf> [Consultado en noviembre de 2019].
- EGEL-CENEVAL (2021). *Guía para el sustentante. Examen General para el Egreso de la Licenciatura en Contaduría*. Encontrado en: https://ceneval.edu.mx/wp-content/uploads/2021/07/EX-EGEL-GUIA_EGEL_CONTADURIA_20210715.pdf [Consultado en febrero de 2022]. Facultad de Contaduría Administración

- e Informática (2018). *Curso propedéutico 2018 Contabilidad*. Encontrado en: <http://seadfcae.i.uaem.mx/pluginfile.php/2/course/section/2/CONTABILIDAD%202018.pdf> [Consultado en febrero de 2022].
- Garbanzo, Guiselle (2007). Factores asociados al rendimiento académico en estudiantes universitarios, una reflexión desde la calidad de la educación superior pública. *Revista Educación*, 31(1). Costa Rica: Universidad de Costa Rica. pp. 43-63. Encontrado en: <https://www.redalyc.org/pdf/440/44031103.pdf> [Consultado en febrero de 2022].
- González, Julio Antonio (2003). El rendimiento escolar. Un análisis de las variables que lo condicionan. *Revista galego-portuguesa de Psicoloxía e Educación*. 8(7). Oviedo: Universidad de Oviedo. pp. 247-258. Encontrado en: <https://core.ac.uk/download/pdf/61900315.pdf> [Consultado en febrero de 2022].
- Küster, Inés y Vila, Natalia (2012). El modelo del rendimiento académico del estudiante universitario: aplicación a una Facultad de Economía. *Teoría de la Educación. Educación y Cultura en la Sociedad de la Información*, 13(3). Salamanca: Universidad de Salamanca. pp. 95-128. Encontrado en <https://www.redalyc.org/pdf/2010/201024652005.pdf> [Consultado en febrero de 2022].
- López, Andreu; Marqués, Jesús y Martínez, Amparo (1985). *El fracaso escolar- percepciones y vivencias*. Valencia: Diputació de València, Institució Alfons El Magnànim.
- Pantoja, Antonio y Alcaide, Margarita (2013). La variable género y su relación con el autoconcepto y el rendimiento académico del alumnado universitario. *Tecnologías digitales para la calidad educativa*, 13(1). Granada: Universidad de Granada. pp. 124-140. Encontrado en: <https://doi.org/10.30827/eticanet.v13i1.12012> [Consultado en febrero de 2022].
- Pérez, J. y Merino, M. (2012). *Definición de habilidad*. Encontrado en: <https://definicion.de/habilidad/> [Consultado en febrero de 2022].
- Rizo, Celia y Campestrius, Luis (1998). *Indicadores e investigación educativa*. La Habana: ICCP.
- Santaya, Martha Odalys, Breijo, Taymí y Piñero, Imandra (2018). Bases teóricas del proceso de desarrollo de habilidades profesionales pedagógicas. *Conrado*, 14(64). Cienfuegos: Universidad de Cienfuegos. pp. 54-62. Encontrado en: <https://conrado.ucf.edu.cu/>

index.php/conrado/article/view/806 [Consultado en febrero de 2022].

Tiburcio, María de Lourdes; Godínez, Roberto; Aguilar, Mario Jesús y Arámburo, Ana Cristina (2018). Mejora organizacional basada en la gestión del conocimiento para pymes de base tecnológica: estudio de caso de la empresa XYZ. Encontrado en: https://is-suu.com/investigacioniutag/docs/libro_tendencias_en_la_investigacion [Consultado en febrero de 2022].

Van-der Hofstadt, Carlos y Gómez, José María (2013). *Competencias y*

habilidades profesionales para universitarios. Madrid: Ediciones Díaz de Santos.

Velázquez, Jorge Javier; Campos, Sandra Eloína y Pelayo, María Magdalena (2019). Habilidades profesionales de los alumnos de la Licenciatura en Contaduría Pública del CUCSUR-UDG en el área de finanzas y Examen EGEL-CENEVAL. *Contaduría*, 75, Medellín: Universidad de Antioquia. pp. 115-137. Encontrado en: <https://doi.org/10.17533/udea.rc.n75a05> [Consultado en febrero de 2022].

El Régimen Simplificado de Confianza como alternativa de tributación para los negocios informales mexicanos

Martha Sheila Gómez González^a

Mónica Araceli Reyes Rodríguez^b

Marcela de Guadalupe Pelayo Velázquez^c

Información del artículo

Recibido: 02/02/2023

Aceptado el 15/05/2023

Clasificación JEL:

E26-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.n27a3>

Sugerencia de citación

• Gómez, M., Reyes, M. & Pelayo M.G. (2023). El Régimen Simplificado de Confianza como Alternativa de Tributación para los Negocios Informales Mexicanos. Revista Visión Contable, 27, pp. 34-50
<https://doi.org/10.24142/rvc.n27a3>

The Simplified Trust Regime as a Taxation Alternative for Mexican Informal Businesses

Resumen

La legislación tributaria mexicana ha establecido diversos regímenes fiscales tendientes a incentivar a quienes realizan actividades económicas de manera informal, a adherirse al padrón fiscal con cargas administrativas simplificadas y tasas de impuesto reducidas. Dentro de estos se encuentran el Régimen de Pequeños Contribuyentes en 1998, reemplazado por el Régimen de Incorporación Fiscal en 2014 y, en enero del 2022, por el Régimen Simplificado de Confianza, siendo estos el punto de partida para promover en este sector el cumplimiento de sus obligaciones fiscales e incrementar la recaudación. En esta investigación, se presenta un análisis de la economía informal mexicana; y de las acciones implementadas por las autoridades fiscales con la creación de estos regímenes, a partir de su comparación.

Palabras clave

Régimen Simplificado de Confianza, reforma fiscal, informalidad.

Abstract

The Mexican tax legislation has established various tax regimes aimed at encouraging those who carry out economic activities informally to adhere to the tax registry through simplified administrative burdens and reduced tax rates. The Small Taxpayers Regime of 1998, replaced by the Fiscal Incorporation Regime in 2014, and by the Simplified Trust Regime in January 2022, have been the starting point to encourage this sector to comply with its tax obligations and increase tax collection. The present investigation presents an analysis of the Mexican informal economy, the actions implemented by the tax authorities with the creation of these regimes, their comparison, analysis, and results.

Keywords

Simplified trust regime, tax law, informal economy.

^a Profesora de la Universidad de Guadalajara. Correo electrónico: sheila.gomez@academicos.udg.mx. ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-5938-5414>

^b Profesora de la Universidad de Guadalajara. Correo electrónico: monica.reyes@academicos.udg.mx. ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-0676-2730>

^c Profesora de la Universidad de Guadalajara. Correo electrónico: marcela.pelayo@academicos.udg.mx. ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-7275-1462>

Introducción

En la exposición de motivos del proyecto de decreto presentado por el Ejecutivo federal, se contempló la creación del Régimen Simplificado de Confianza (RESICO). Con este, la autoridad hacendaria pretendió otorgar de manera sencilla, rápida y eficaz el pago de contribuciones, sobre todo para aquellos contribuyentes con menor capacidad administrativa y de gestión (SHCP, 2021); y, a partir de ello, se decretó la eliminación del Régimen de Incorporación Fiscal (RIF), considerando la migración al nuevo régimen.

Se advierte en dicha exposición que este régimen, además de facilitar a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones, buscó la incorporación de quienes se encuentran en la informalidad, al ofrecer tasas de tributación bajas.

Algo similar sucedió en 2014, con la implementación del RIF en la nueva Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) (Congreso General de los Estados Unidos Mexicanos, 2014), que se abrogó el 31 de diciembre del 2013, y que venía a sustituir los regímenes de Pequeños Contribuyentes (REPECO) e Intermedio de las actividades empresariales existentes en dicha ley.

Según la exposición de motivos presentada por el legislativo federal en el paquete económico para el ejercicio fiscal 2014 (SHCP, 2013), la creación del RIF buscaba fomentar la creación de empresas en la formalidad y, al mismo tiempo, invitar a los contribuyentes informales a regularizar su situación fiscal a través de la simplificación y beneficios fiscales.

A diferencia de REPECO y RIF, que establecían límite de ingresos anuales de hasta dos millones de pesos mexicanos, el denominado RESICO contempló ingresos con límite anual de 3.5 millones cuando se tratara de personas físicas, y con ingresos no solo por actividades empresariales, como los regímenes antecesores, sino también por el arrendamiento de bienes y de actividades profesionales que, hasta 2021, eran actividades por las cuales se tributaba en un régimen propio exclusivo para cada una de estas.

Revisión literaria

El comercio informal es una actividad que surge y se desenvuelve en el ámbito de la rama del comercio, donde se realizan diversas transacciones de bienes de manera informal, es decir, que se desarrollan al margen del cumplimiento de las disposiciones legales instituidas para su debido

establecimiento y funcionamiento, mediante puestos fijos, semifijos y en forma ambulante en la vía pública, cuyos ingresos son omitidos ante la autoridad fiscal; generando evasión fiscal y desigualdad tributaria, quedando fuera de la contabilidad del ingreso nacional (Elizarrarás, 2002).

La economía informal, que puede considerarse también como trabajo informal (Campos, 2008), se compone de personas desplazadas, que no encuentran lugar en la formalidad o que se hallan sin trabajo, por lo que crean oportunidades para su sobrevivencia.

La informalidad perjudica al Estado, cuya recaudación fiscal se reduce, así como el ámbito de acción del Gobierno, principalmente en el campo de las políticas económicas, sociales y ambientales (Ibarra-Oliva, Acuña y Espejo, 2021).

En México, al igual que en la mayor parte de las naciones en desarrollo, el problema de la informalidad tiene muchas aristas. Sumado a una excesiva carga fiscal, regulaciones y controles, la elevada informalidad se ha relacionado con una patente incapacidad del sector formal para generar empleos suficientes para la creciente población que se incorpora cada año al mercado laboral (Santos-Pérez, 2016). Más aún, el fenómeno de la informalidad en el país se retroalimenta con las bajas tasas de crecimiento de la economía y se suman algunos otros factores como los elevados niveles de pobreza de la población y una marcada disfuncionalidad institucional.

Los resultados de la Actualización de la Medición de la Economía Informal Preliminar (INEGI, 2021) para el tercer trimestre de 2021 indicaron que la economía informal tuvo una participación de 21.9 % en el Producto Interno Bruto (PIB), producido por el 55.6 % de la población mayor de 15 años, ocupada en condiciones de informalidad. Asimismo, 78.1 % del PIB lo generó el sector formal con 44.4 % de la población ocupada formal. Es decir que, por cada 100 pesos del PIB del país, 78 pesos los aportó el 44 % de ocupados formales y, los 22 restantes, el 56 % de ocupados en informalidad.

La participación de la ocupación laboral informal en 2020 respecto a 2019 cambió de 56.5 % a 55.6 %. Durante 2020, y con relación a la economía informal, 11.0 % correspondió al sector informal, es decir, a aquellos negocios no registrados de los hogares dedicados a la producción de bienes o servicios. De igual manera, el 14.2 % correspondió a las otras modalidades de la informalidad que refieren a todo trabajo que, aunque labora para unidades económicas distintas a las de los micronegocios no registrados, no cuenta con el amparo del marco legal e institucional. En términos comparativos, entre 2019 y 2020, la participación de la economía informal pasó

de 23.1 % a 21.9 %, reflejo de los cambios en la composición del sector informal que se modificó de 11.4 % a 11.0 %, lo que se atribuyó al confinamiento por la pandemia del COVID-19.

La evasión fiscal por parte de los negocios informales constituye una fuente potencial de ingresos para la economía nacional; el exceso de regulaciones y trámites burocráticos; la falta de controles y programas de fiscalización adecuados; y la percepción de los ciudadanos respecto al manejo del presupuesto público, han hecho de la economía informal una alternativa de subsistencia ante la falta de fuentes de empleo.

Durante décadas, la legislación fiscal mexicana ha establecido diversos regímenes tendientes a incentivar la adhesión de la economía informal al padrón fiscal, con cargas administrativas simplificadas y con tasas de impuesto menores que las aplicables para los contribuyentes formales.

En 1997 se estableció el régimen de contribuyentes menores en el cual los sujetos eran personas físicas con actividades empresariales al menudeo, en puestos fijos y semifijos en la vía pública o como vendedores ambulantes, y con enajenación de productos agrícolas, ganaderos, pesqueros o silvícolas no industrializados; así como los locatarios de mercados públicos que sus ventas fueran al menudeo, con ingresos anuales menores a \$ 261 129.60, con un máximo de tres trabajadores o familiares de salario mínimo –si trabajaban a tiempo completo– o seis –si se trataba de una jornada de medio tiempo–.

Este régimen desapareció a finales de ese mismo año, siendo sustituido por el régimen simplificado que, aunque ya estaba vigente desde 1990, a partir de 1997 (SHCP, 1996) permitió la adhesión de las pequeñas empresas, personas físicas con ingresos por actividades empresariales e intereses obtenidos en el año calendario de 1996 que no hubieran excedido \$1 739 130.00. De nuevo, se esperaba estimular la reinversión de las utilidades de las empresas para lograr el crecimiento de la micro, pequeña y mediana empresa, ya que el pago del Impuesto Sobre la Renta (ISR) era sobre flujo de efectivo, de tal manera que, al reinvertirlo, no generaba dicho impuesto.

Con la reforma fiscal de 2002 (Congreso General de los Estados Unidos Mexicanos, 2002), en la que se abrogó la ley del ISR vigente hasta el 31 de diciembre de 2001 y se creó una nueva ley, desapareció el régimen simplificado y se crearon los regímenes de Actividades Empresariales o Profesionales, Intermedio, y de Pequeños Contribuyentes, mejor conocido como REPECO. Los tres, dirigidos a personas físicas que realizaban actividades empresariales, delimitados por el monto de los ingresos anuales y por la obligación de expedir comprobantes fiscales (facturas).

En el caso del esquema de pequeños contribuyentes, era un régimen opcional para las personas físicas que realizaran actividades empresariales, que únicamente enajenaran bienes o prestaran servicios al público en general, siempre que los ingresos de la actividad empresarial e intereses no excedieran dos millones de pesos.

Asimismo, establecía efectuar el pago del impuesto sobre la renta de manera mensual, aplicando la tasa del 2 % a la diferencia que se obtenía de disminuir un monto equivalente a cuatro salarios mínimos mensuales al total de los ingresos obtenidos en el mes.

En relación a sus obligaciones fiscales, no debían llevar contabilidad, ya que esta era sustituida por un registro diario de sus ventas entonces, al no expedir facturas, solo emitían copias de notas de venta, siempre y cuando sus clientes las solicitaran; y tratándose de sus compras y gastos, no existía obligación de exigir facturas a sus proveedores, ya que la norma establecía pedirla siempre y cuando se tratara de compra de bienes nuevos de activo fijo que utilizaran en su negocio, y cuando el precio fuera superior a dos mil pesos.

Este esquema de tributación favoreció la evasión fiscal ya que, al no requerirse deducciones, se rompía la cadena de expedición de comprobantes fiscales por los ingresos, originando que los proveedores declararan menores ingresos y omitieran el pago de impuestos, de igual manera, quienes vendían productos *piratas* o robados no requerían comprobante que validara la procedencia legal de sus mercancías, facilitando su compra y venta.

Una de las acciones implementadas por la autoridad fiscal federal tendiente a tener una mejor fiscalización para estos contribuyentes, e incluso, captarlos al padrón fiscal, fue establecer convenios de colaboración administrativa con las entidades federativas. Estos otorgaban facultades en materia fiscal a los estados para que, entre otras, verificaran que los contribuyentes localizados cumplieran con la inscripción al Registro Federal de Contribuyentes (RFC); realizaran actos de autoridad para que se inscribieran; y notificaran los requerimientos para su inscripción.

En el ámbito recaudatorio, las facultades conferían recibir y, en su caso, exigir las declaraciones, avisos y demás documentos establecidos en las disposiciones fiscales, y recaudar los pagos respectivos; revisar, determinar y cobrar las diferencias por errores aritméticos; comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales; y determinar el impuesto, su actualización y accesorios a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, con motivo del ejercicio de sus facultades.

También debían notificar los actos administrativos y las resoluciones que determinaran los ingresos de referencia y sus accesorios, requerimientos o solicitudes de informes emitidos por el propio Estado, así como recaudar el impuesto correspondiente y llevar a cabo procedimientos administrativos de ejecución para hacer efectivo el pago de los créditos fiscales con sus correspondientes accesorios.

Por último, los estados tenían facultad para imponer sanciones y condonar multas originadas por el incumplimiento de las obligaciones fiscales. A cambio de estas acciones, las entidades federativas recibían un porcentaje de participación de ingresos por los impuestos recaudados, no obstante, la evasión fiscal y la economía informal siguieron en aumento.

Por recomendación de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE, 2011), México debía reevaluar los costos y beneficios de sus numerosos regímenes tributarios especiales para las empresas y solo mantener aquellos que comprobaran su eficiencia. Específicamente, sostenía razones para que se reevaluara el régimen especial para los pequeños contribuyentes (REPECO), administrado por los estados, y reconsiderara su diseño. A pesar de que la exención fiscal en el REPECO era muy generosa, de acuerdo con un estudio reciente, estas empresas evadían 95 % de sus obligaciones tributarias, lo que indica que los estados debían intensificar sus esfuerzos recaudatorios.

Dicho estudio fue realizado por el Centro de Estudios Estratégicos del Instituto Tecnológico de Monterrey (SHCP, 2011) y estuvo referido a los pequeños contribuyentes con el objetivo de estimar el monto de la evasión fiscal nacional en este régimen. Los resultados mostraron que, en términos porcentuales, la tasa de evasión fiscal de los REPECOS era muy grande para todas las entidades federativas. Como ejemplo se tiene el año 2010, cuando prácticamente todas las entidades federativas presentaron tasas de evasión arriba del 90 %. Las entidades con las tasas de evasión más altas fueron Estado de México (98.6 %), Morelos (98.5 %), Distrito Federal (97.6 %), Nuevo León (97.4 %) y Oaxaca (97.4 %), mientras que las entidades con las menores tasas fueron Baja California Sur (92.5 %), Querétaro (92.3 %), Colima (91.7 %), Zacatecas (90.5 %), San Luis Potosí (90.3 %) y Baja California (80.6 %).

Un par de años después, la OCDE (2013) manifestó que México debía fortalecer la aplicación de impuestos para el régimen de pequeños comercios y considerar una recalificación después de algunos años o una cláusula

de caducidad, recomendación que fue considerada en el 2013 al proponer la eliminación del REPECO y la creación del RIF.

Establecido en los Criterios Generales de Política Económica 2014 (Congreso General de los Estados Unidos Mexicanos, 2013), uno de los ejes centrales de la reforma social y hacendaria fue la simplificación de la carga administrativa. El cumplimiento de las obligaciones fiscales desvió una cantidad considerable de recursos de las personas y empresas. La complejidad en el pago de impuestos resultó particularmente onerosa para las empresas más pequeñas —para las que el costo administrativo de las disposiciones fiscales es proporcionalmente más elevado, ya que cuentan con menores recursos financieros y humanos—. Según información del INEGI uno de cada tres trabajadores informales labora en empresas con un solo trabajador, y uno de cada dos en empresas con entre dos y cinco trabajadores. Las empresas con menos de diez empleados concentran alrededor del 60 % del empleo total de la economía. Por tanto, la simplificación administrativa es un factor clave para acelerar la formalización de la economía.

La reforma social y hacendaria de ese año propuso la creación del RIF para sustituir al régimen intermedio de actividades empresariales y al REPECO, regulado en la Sección III del Capítulo II, Título IV de las Personas Físicas, de la ley del ISR abrogada el 31 de diciembre de 2013.

En la iniciativa de decreto por la que se expidió la Ley del Impuesto sobre la Renta, presentada por el Ejecutivo federal a la Cámara de Diputados para 2014 (SHCP, 2013), se señaló como uno de los objetivos prioritarios alcanzar un incremento generalizado de la productividad en el que participaran todos los sectores de la población. La facilidad en el cumplimiento del pago de impuestos representó un factor esencial para que los negocios que se fueran creando en una economía, particularmente los de menor escala, se incorporaran de inmediato a la formalidad en la esfera tributaria.

A través del RIF se pretendía que las personas físicas con actividades empresariales y que prestaran servicios iniciaran el cumplimiento de sus obligaciones fiscales en un esquema que posibilitara cumplir fácilmente con sus compromisos tributarios. La participación en el RIF traería aparejado el acceso a servicios de seguridad social. Originalmente, la propuesta de reforma contemplaba este régimen para las personas físicas que realizaban actividades empresariales con ingresos anuales de hasta un millón de pesos. Además, prepararía a los contribuyentes para una eventual inserción en el régimen de actividades empresariales y profesionales (conocido como

régimen general) para fines tributarios, así como para la regularización o legalidad de la seguridad social de sus trabajadores. De esta forma, los contribuyentes recibirían descuentos en los pagos de sus impuestos y de sus aportaciones de seguridad social durante los primeros años, a cambio del cumplimiento de obligaciones de información fiscal.

Para el caso del ISR, el descuento propuesto era del 100 % durante el año de ingreso al régimen y se reducirá gradualmente a lo largo de los siguientes cinco años (90 % segundo, 70 % tercero, 50 % cuarto, 30 % quinto, 10 % sexto) y, a partir del séptimo año, los contribuyentes tributarían en el régimen de actividades empresariales y profesionales. En materia de seguridad social, recibirían descuentos en el pago de las cuotas que disminuirían en cada ejercicio desde su ingreso al régimen.

Relacionado al cumplimiento de sus obligaciones fiscales, la autoridad hacendaria otorgaría las herramientas electrónicas para facilitar la administración de la contabilidad. Refería la propuesta que, con la creación del RIF, se creaba un punto de entrada a la formalidad, en sus dimensiones tributarias y de seguridad social. Ello permitiría combatir la informalidad, promoviendo un crecimiento más acelerado de la productividad. Adicionalmente, la autoridad podría completar la cadena de información fiscal al contar con registros sobre las operaciones realizadas con sus proveedores y clientes; lo que eliminaría la evasión fiscal.

La propuesta de reforma fue aprobada con modificaciones sustanciales: el límite de ingresos fue elevado a dos millones de pesos anuales; los años de permanencia en el régimen se aumentaron a diez; las tasas de descuento (reducción) del impuesto fueron regresivas del 100 % en el primer año, con una disminución porcentual anual de diez, de tal forma que, a partir del año 11, tributarían obligatoriamente en el régimen de actividades empresariales y profesionales, sin importar el límite de ingresos anuales, con lo cual, se les habría favorecido por diez años en materia financiera y administrativa para su fácil adhesión en el nuevo régimen.

Adicional a esto, se emitió un decreto de beneficios fiscales (SHCP, 2014) por parte del Ejecutivo federal que inició su vigencia a partir del primero de enero de 2015, en el cual se enfatizó la limitada capacidad administrativa de las personas físicas que tributaban en el RIF, considerando que la simplificación administrativa era un factor clave para acelerar la formalización de la economía, se buscó establecer mecanismos que les permitieran a los contribuyentes realizar el cálculo de los Impuestos al Valor Agregado (IVA) y, en su caso, el Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios (IEPS),

de manera más sencilla y clara. Para estos impuestos se estableció, al igual que en el ISR, la reducción del 100 % del impuesto para el primer ejercicio y 10 % menos cada año, hasta llegar a los diez años con una tasa de reducción del 10 %. También, para quienes sus ingresos anuales no excedieran la cantidad de cien mil pesos, durante cada uno de los años en que tributaran en este régimen, el porcentaje de reducción aplicable sería de 100 % para efectos de IVA.

La recaudación tributaria como porcentaje del PIB de México aumentó en 1.6 puntos porcentuales, pasando del 16.3 % en 2019 al 17.9 % en 2020. En comparación, el promedio disminuyó en 0.8 puntos porcentuales entre 2019 y 2020. Durante un período más largo, el promedio aumentó 3.9 puntos porcentuales: de 18.0 % en 2000 a 21.9 % en 2020; mientras que, en el mismo período, la ratio de impuestos/PIB de México aumentó 6.5 puntos porcentuales, de 11.5 % a 17.9%. Desde el 2000, la ratio de impuestos/PIB más alto de México fue 17.9 % en 2020, y el más bajo fue 11.4 % en 2005 (OCDE, 2022).

En septiembre de 2021 se presentaron las iniciativas del Ejecutivo federal (SHCP, 2021) que buscaban reformar, adicionar y derogar diversas disposiciones de las leyes fiscales federales, dentro de las cuales se expuso que los contribuyentes de RIF tributaran en un nuevo régimen denominado Régimen Simplificado de Confianza (RESICO) que, a decir del legislador, otorgaba mayores beneficios, sobre todo para aquellos que en el año tenían ingresos que excedían los dos millones de pesos y que, con el nuevo régimen, podrían tener ingresos anuales de hasta tres millones y medio de pesos, lo que representó un incremento del 75 % al límite establecido en el RIF, y la eliminación del mismo.

Se expone en dicho documento que los regímenes de Actividades Empresariales y Profesionales, RIF, arrendamiento, actividades agrícolas ganaderas, silvícolas y pesqueras, y plataformas tecnológicas de actividades empresariales, en donde tributaban las personas físicas, establecían diversas obligaciones generando una percepción de complejidad en el pago de los impuestos lo que, para algunos contribuyentes, había ocasionado la omisión en su cumplimiento.

Al igual que los motivos expuestos para la creación del RIF y de REPECO, el legislador argumentó que el RESICO buscaba otorgar una manera sencilla, rápida y eficaz en el pago de las contribuciones, sobre todo para aquellos con menor capacidad administrativa y de gestión.

Además de la simplificación señalada, el nuevo régimen previó tasas impositivas mínimas que se aplicarían de manera progresiva, de acuerdo con los ingresos que obtuviera el contribuyente, pudiendo ser incluso del 1 % cuando los ingresos anuales no fueran mayores de \$300 000.00, aplicando una tasa de máxima de 2.5 % para quienes obtuvieran ingresos de \$2 500 000.00 y hasta \$3 500 000.00.

Para determinar el monto máximo de ingresos anuales de \$ 3 500 000, se analizó el padrón de contribuyentes activos al cierre del ejercicio fiscal 2020, con un total de 79.8 millones de contribuyentes, de los cuales 12.5 millones eran personas físicas que realizaban actividades empresariales pertenecientes a los regímenes que se asemejaban en su forma de tributar. De estos, 10.2 millones percibían ingresos menores a dicho monto, lo que significó un beneficio para el 81.6 % de dichos contribuyentes.

Se sostuvo que, quienes tributaran en este nuevo régimen, obtendrían diversos beneficios tales como participar en los sorteos que determinara el Servicio de Administración Tributaria (SAT) —como los relativos a El Buen Fin— y en los remates que llevara a cabo el SAT; y, principalmente, no presentarían declaraciones informativas, ni tendrían que llevar contabilidad electrónica.

Respecto a las declaraciones, se propuso optar por realizar una sola declaración anual o declaraciones mensuales con el ajuste anual correspondiente, por tanto, además de facilitar a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones, se buscó la incorporación a la base de contribuyentes de quienes estaban en la informalidad al ofrecer bajas tasas de tributación.

Discutida la propuesta, fue aprobada casi sin ningún cambio, e inició su vigencia el primero de enero de 2022.

Con base en lo anterior, en la Tabla 1, se presenta una comparativa de los requisitos y obligaciones de los diversos regímenes que, en su momento, fueron aprobados por el legislador.

Tabla 1. Comparación regímenes fiscales

Características	REPECO	RIF	RESICO
Sujeto	Personas físicas que realicen actividades empresariales y únicamente enajenen bienes o presten servicios al público en general, siempre que los ingresos sean propios de su actividad empresarial	Personas físicas que realicen únicamente actividades empresariales, que enajenen bienes o presten servicios por los que no se requiera para su realización título profesional	Personas físicas que realicen únicamente actividades empresariales, profesionales u otorguen el uso o goce temporal de bienes
Objeto	Ingresos obtenidos en el año de calendario anterior que no hubieran excedido la cantidad de \$2000,000.00	Ingresos propios de su actividad empresarial obtenidos en el ejercicio inmediato anterior, y que no hubieran excedido de la cantidad de \$2000,000.00	Ingresos obtenidos en el ejercicio inmediato anterior, y no hubieran excedido de la cantidad de \$3500,000.00
Determinación de la base de ISR	Ingresos obtenidos	Ingresos obtenidos	Ingresos que perciban por las actividades descritas y estén amparados por los comprobantes fiscales digitales por Internet efectivamente cobrados, sin incluir el IVA
Tasa o tarifa	Cuota fija sobre ingresos obtenidos que incluye ISR, IVA	Tarifa bimestral con tasas desde el 1.92% hasta el 35%	Tabla mensual que establece tasas de ISR desde el 1% hasta el 2.5%
Periodicidad de declaraciones	Bimestral	Bimestral	Mensual

Fuente: elaboración propia a partir de LISR (Congreso General de los Estados Unidos Mexicanos, 2013; 2014; 2022).

Indudablemente, los diversos regímenes han tenido modificaciones sustanciales que establecen como principales objetivos facilitar el cumplimiento tributario, por ejemplo, con el incremento en los ingresos para tributar en los diferentes regímenes y la disminución de tasas y obligaciones simplificadas; y reducir la evasión fiscal, situación que ha sido difícil de cumplir.

Metodología

La presente investigación es de tipo descriptivo, se empleó el método inductivo auxiliado del análisis-síntesis. Una vez determinado el objetivo, se realizó una revisión bibliográfica que permitió detallar la conceptualización de la economía informal. Se realizó consulta de datos de artículos empíricos y de resultados de organismos nacionales como el Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI) y la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE).

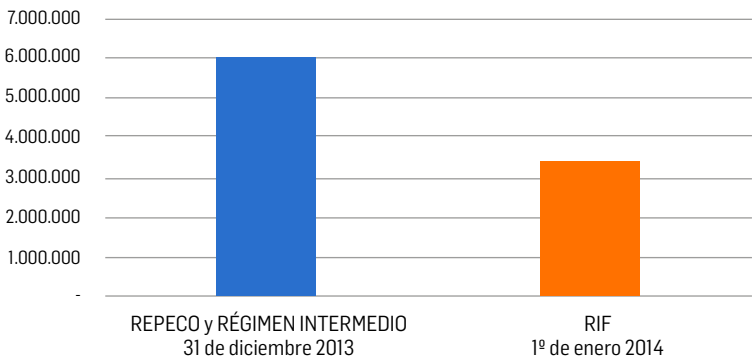
Posteriormente, se hizo un estudio de las diferentes propuestas de los Ejecutivos federales respecto a las reformas fiscales para combatir la informalidad, así como de la normatividad referente a los diferentes regímenes fiscales, realizando una comparación entre ellos.

Además, se obtuvieron datos oficiales del SAT que permitieron analizar el impacto de la implementación de dichos regímenes en el padrón fiscal.

Resultados

Con base en la información estadística obtenida del SAT (2023) con la reforma de 2014, el total de contribuyentes inscrito en el padrón del RFC tuvo un descenso del 44 % respecto a los inscritos en REPECO, y los que se inscribieron en RIF (ver Figura 1).

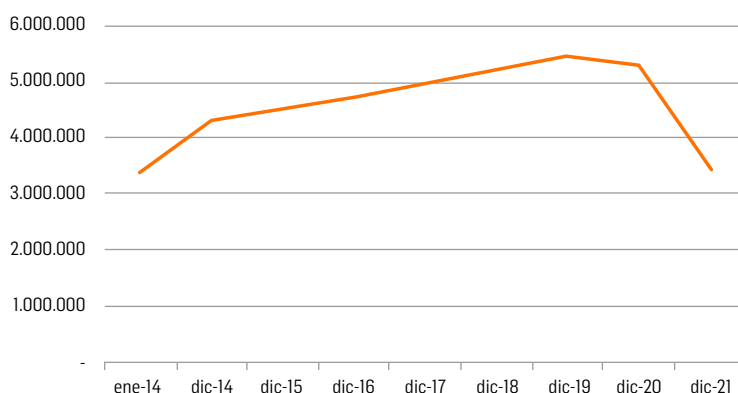
FIGURA 1. Contribuyentes inscritos en el padrón del RFC



Fuente: elaboración propia a partir del padrón SAT (2023).

Como se observa en la Figura 2, desde enero de 2014, con la implementación del RIF, la tendencia de inscripción a dicho régimen fue en aumento, sin embargo, superó el monto de contribuyentes existentes en el RESICO al 31 de diciembre de 2013. Muchos de estos decidieron suspenderse en el RFC por no tener certeza sobre su funcionamiento. En 2020 se observa un descenso significativo de contribuyentes en RIF, se deduce que fue consecuencia de la pandemia por COVID-19.

FIGURA 2. Comportamiento del padrón RIF



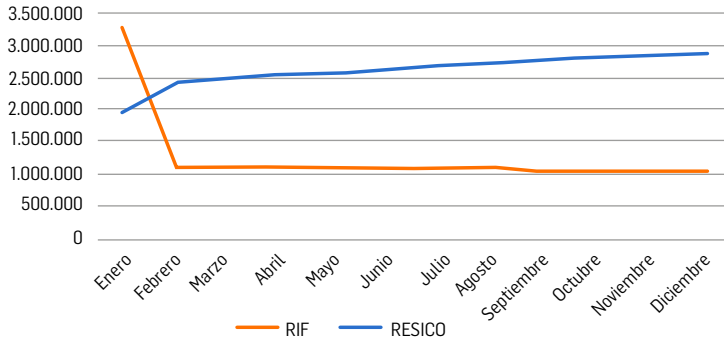
Fuente: elaboración propia a partir del padrón SAT (2023).

En el año 2022 el comportamiento de contribuyentes en el RESICO muestra un ligero incremento, aunque no supera el monto de contribuyentes inscritos en RIF a diciembre 2021, como se muestra en la Figura 3.

Se debe considerar que, en 2022, contribuyentes que obtienen ingresos por servicios profesionales y de arrendamiento pudieron adherirse al RESICO, información que no se plasma de manera independiente por no contar con esa información en la fuente original.

El Régimen Simplificado de Confianza como alternativa de tributación para los negocios informales mexicanos

FIGURA 3. Comportamiento padrón fiscal RIF y RESICO



Fuente: elaboración propia a partir del padrón SAT (2023).

Conclusiones

La evasión fiscal e informalidad no son exclusivos de los pequeños negocios o empresarios. Si bien es cierto que el Gobierno federal ha emprendido acciones para alentar a quienes se desempeñan en la economía informal y, con ello, disminuir la evasión, los resultados obtenidos en los últimos años no han sido significativos ni se han obtenido los resultados esperados.

Durante los años que estuvo en vigor el REPECO, los empresarios adheridos a este régimen declaraban ingresos que, en muchos casos, eran menores a los reales, a fin de no pagar impuesto o pagar el menor posible.

En RIF, la reforma fiscal de 2014, que planteaba desde sus orígenes una simplificación administrativa, originó una carga administrativa mayor para los contribuyentes a la que tenían cuando tributaban en REPECO. La elaboración de comprobantes fiscales digitales, el registro de su contabilidad en la herramienta de la plataforma web del SAT, la falta y acceso a equipos electrónicos, el desconocimiento de su uso, el no tener acceso a Internet, vivir en zonas rurales, sin los servicios básicos antes mencionados, son algunos factores que han desalentado a los pequeños empresarios –quienes incluso han optado por suspenderse del padrón fiscal–; y que tampoco motivaron a quienes se encontraban en la informalidad para adherirse al padrón, aunque durante los dos primeros años de su tributación la reducción les permitía no pagar el 100 % de sus impuestos.

Con el RESICO, si bien el contexto de sus facilidades administrativas y el cumplimiento tributario se enfocaron en la confianza del contribuyente a cumplir en tiempo y forma sus obligaciones fiscales para permanecer en el régimen –como no llevar contabilidad y pagar una tasa reducida de ISR–, no se han identificado avances para la autoridad tributaria, que sigue sin poder encontrar un mecanismo eficiente que motive al comercio informal a la adhesión al padrón fiscal, ni tampoco que los ya inscritos declaren el 100 % de los ingresos que obtienen.

El problema de la evasión fiscal en México es cultural, y se suma la desconfianza que tiene el ciudadano sobre el uso y destino de los recursos públicos. Se requiere mayor transparencia y legalidad en dicho uso, ofertando mejores y suficientes servicios públicos, sobre todo para la población más vulnerable o en condiciones de pobreza.

La autoridad fiscal debe replantear el establecimiento de convenios de colaboración administrativa con los estados y municipios para que sean los principales actores vigilantes del cumplimiento tributario de las entidades económicas formales e informales, y que, adicionalmente, esto represente un incremento en la recaudación y en las participaciones federales, estatales y municipales a sus presupuestos públicos.

Por último, esta investigación dará origen a futuras indagaciones que busquen determinar los factores de la permanencia en la informalidad, el impacto directo en los contribuyentes que ya tributan en el RESICO, la recaudación fiscal de este régimen, y la generación de propuestas que alienten a los informales a incorporarse al padrón del registro federal de contribuyentes.

Referencias

- Congreso General de los Estados Unidos Mexicanos (1996). *Ley del Impuesto sobre la Renta*. México: Diario Oficial de la Federación.
- Congreso General de los Estados Unidos Mexicanos (2002). *Ley del Impuesto sobre la Renta*. México: Diario Oficial de la Federación.
- Congreso General de los Estados Unidos Mexicanos (2013). *Ley del Impuesto sobre la Renta*. México: Diario Oficial de la Federación.
- Congreso General de los Estados Unidos Mexicanos (2014). *Ley del Impuesto sobre la Renta*. México: Diario Oficial de la Federación.
- Congreso General de los Estados Unidos Mexicanos (2022). *Ley del Impuesto sobre la Renta*. México: Diario Oficial de la Federación.
- Campos, Guillermo (2008). La economía informal y sus posibilidades de desarrollo. *XI Jornadas de Economía Crítica*. Encontrado en: <https://silo.tips/download/la-economia-informal-y-sus-posibilidades-de-desarrollo> [Consultado en septiembre de 2022].
- Elizarrarás, Oscar (2002). *Control fiscal del comercio informal*. México: Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.
- Ibarra-Olivo, Eduardo; Acuña, José y Espejo, Andrés (2021) *Estimación de la informalidad en México a nivel subnacional*. Santiago: Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL).
- INEGI. (2017). *Resultados de la encuesta nacional de ocupación y empleo*. Encontrado en: <https://www.inegi.org.mx/programas/enoe/15ymas/> [Consultado en noviembre 2022].
- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos - OCDE (2011). *Estudios Económicos de la OCDE: México 2011*. Encontrado en: <http://dx.doi.org/10.1787/9789264115934-es> [Consultado en octubre de 2022].
- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos - OCDE (2013). *Estudios económicos de la OCDE: México 2013*. Encontrado en: http://www.oecd-ilibrary.org/economics/estudios-economicos-de-la-ocde-mexico-2013_9789264201521-es [Consultado en noviembre de 2022].
- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos - OCDE (2022). *Estadísticas tributarias en América Latina y el Caribe 2022*. París: OCDE Publishing. Encontrado en: <https://doi.org/10.1787/58a2dc35-en-es> [Consultado en enero de 2023].

- Santos-Pérez, Rubén (2016). Estimación de la economía informal para México mediante un método monetario, 1970-2012. *Eseconomía*, x1(45). Ciudad de México: Universidad Nacional Autónoma de México. pp.71-103.
- Secretaría de Hacienda y Crédito Público - SHCP (2011). *Impacto fiscal de la economía informal en México*. Encontrado en: ftp://ftp2.sat.gob.mx/asistencia_servicio_ftp/publicaciones/ITDWeb/R___Ejecutivo_19__1_2012FINAL_repecos.pdf [Consultado en octubre de 2022].
- Secretaría de Hacienda y Crédito Público - SHCP (2013). *Paquete económico para el ejercicio fiscal 2014*. Encontrado en: <http://www.diputados.gob.mx/PEF2014/index.html> [Consultado en julio de 2022].
- Secretaría de Hacienda y Crédito Público - SHCP (2014). *Comunicado de prensa*. Encontrado en: http://www.shcp.gob.mx/Biblioteca_noticias_home/comunicado_069_2014.pdf [Consultado en agosto de 2022].
- Secretaría de Hacienda y Crédito Público - SHCP (2021). *Paquete económico para el ejercicio fiscal 2022*. Encontrado en: <https://www.ppef.hacienda.gob.mx/es/PPEF2022> [Consultado en julio de 2022].
- Servicio de Administración Tributaria - SAT (2023). *Datos abiertos del SAT*. Encontrado en: http://omawww.sat.gob.mx/cifras_sat/Paginas/inicio.html [Consultado en enero de 2023].

¿Postconflicto o postpandemia? Selección del beneficio de los descuentos en el impuesto a la renta para inversiones turísticas

Mauricio Javier León Cárdenas^a

Información del artículo

Recibido: 20/02/2023

Aceptad: 15/05/2022

Clasificación JEL:

E62, L83

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.n27a4>

Sugerencia de citación

• León, M. (2023). ¿Postconflicto o postpandemia? – selección del beneficio de los descuentos en el impuesto a la renta para inversiones turísticas. Revista Visión Contable, 27, pp. 51-84 <https://doi.org/10.24142/rvc.n27a4>

Post-conflict or post-pandemic? – selection of income tax discount benefits for tourism investments

Resumen

En este artículo se explora la conveniencia y oportunidad de seleccionar entre las alternativas de descuento en el impuesto a la renta, establecidas para incentivar inversiones en el sector turismo en condiciones de postconflicto o de la reforma tributaria de 2022 (postpandemia). El análisis está condicionado por el monto invertido, los indicadores operacionales del sector y las razones financieras de rotación y rentabilidad, asociadas a las metas de la organización. La decisión se concreta en el retorno del activo (inversión), el plazo de recuperación y la contribución a la financiación del proyecto. El 2022 es un año de inflexión a partir del cual se identifica mayor certidumbre y conveniencia financiera para acogerse a la normativa incluida en la reforma mencionada.

Palabras clave

Rotación del activo en las ventas, utilidad neta, retorno del activo, periodo de recuperación, impuesto de renta.

Abstract

This article explores the convenience and opportunity of selecting some of the income tax discount alternatives, which were established to encourage investments in the tourism sector in post-conflict conditions or under the 2022 tax reform (post-pandemic). The analysis is conditioned by the amount invested, the operational indicators of the sector, and the turnover and profitability ratios associated with the organization's goals. The decision is confirmed by the Return on Asset (investment), the recovery period (payback), and the contribution to the financing of the project. Two thousand and twenty-two (2022) is a year of inflection that indicates greater certainty and financial convenience in adhering to the regulations set by the aforementioned reform.

Keywords

Asset turnover in sales, net profit, asset return, recovery period, income tax.

^a Docente investigador del programa de Hotelería y Turismo de la Universitaria Agustiniana (Uniagustiniana), Bogotá – Colombia. Correo electrónico: mauricio.leonc@uniagustiniana.edu.co. ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-9156-5407>

Introducción

En Colombia “el déficit fiscal del Gobierno Nacional Central (GNC) en 2022 se ubicaría en 5,5 % del Producto Interno Bruto (PIB), con un ajuste fiscal de 1,6 puntos porcentuales del PIB frente al déficit registrado en 2021 (7,1 %)” (Ministerio de Hacienda y Crédito Público, 2022, párr. 4). Como en otros países en circunstancias similares, no siempre se dispone de recursos para dar apoyo directo (subsidios) a sectores importantes de la economía, o a grupos sociales en circunstancias particulares como el postconflicto o la postpandemia, y se utilizan otros mecanismos de carácter tributario.

Al tiempo, las políticas fiscales no siempre tienen continuidad, lo que se evidencia en 14 reformas tributarias en los últimos 32 años en Colombia (Valora Analitik, 2022), en las que se modifica la base tributaria, o las tarifas de impuesto a la renta, entre otras medidas, en búsqueda de mayor recaudo, de responder a brechas sociales, o de estimular el desarrollo de sectores específicos (Revista Semana, 2015). En esta línea, de lo que se ocupa el presente artículo es de algunos de los beneficios e incentivos sobre el impuesto a la renta para inversiones en el sector turismo.

“Los beneficios tributarios son instrumentos fiscales para la implementación de intereses y políticas de carácter público. En el deber ser, tales intereses o políticas públicas son correspondientes con los fines del Estado” (Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN, s.f., párr. 6). En cuanto a composición y alcance:

constituyen aquellas deducciones, exenciones y tratamientos tributarios especiales, presentes en la legislación tributaria que implican una disminución en la obligación tributaria para los contribuyentes, generando menores recursos para el Estado.

(...) diversos beneficios con diferentes objetivos económicos, entre los que se encuentra el desarrollo de las regiones, la generación de empleo, la promoción de sectores económicos determinados, el desarrollo tecnológico, la protección y conservación ambiental y el fomento a la inversión nacional o extranjera.

Por otra parte, se encuentran los descuentos tributarios que afectan directamente el monto del impuesto de renta que se liquida. (Parra Garzón, Yori Parra, Albarracín Gamba y Sierra Reyes, 2015, p. 2)

¿Postconflicto o postpandemia? Selección del beneficio de los descuentos en el impuesto a la renta para inversiones turísticas

La menor generación de recursos constituye para el Estado el gasto tributario y, por lo mismo, implica responsabilidad:

la rendición de cuentas resulta un proceso más productivo y enriquecedor entre el Gobierno y los ciudadanos cuando, de parte del primero, se muestran los resultados de las políticas implementadas y, de parte de los segundos, se cuenta con la información necesaria para evaluar en prospectiva la toma de decisiones ante los mercados, generándose confianza en las instituciones. (Yori Parra *et al.*, 2019, p. 7)

La comprensión y aprovechamiento de los beneficios no siempre se facilita para los beneficiarios, especialmente en la micro o pequeña empresa, bien sea por falta de conocimientos financieros o tributarios, porque no se avizora su utilidad, no se entiende la responsabilidad implícita, o porque la forma como se abordan estos temas suele hacerse con metodologías poco inteligibles y que no favorecen hacer planeación tributaria. Aquí se aborda esta perspectiva de la empresa como beneficiaria del descuento, diferente de lo que se encuentra en la mayoría de literatura disponible que aborda la perspectiva del Estado y el gasto tributario.

En relación con el Impuesto sobre la renta, es pertinente mencionar que el proceso de depuración que se realiza en las declaraciones de este impuesto está encaminado a establecer la base gravable del contribuyente. Sobre tal base se aplica la tarifa fijada por la ley obteniendo el impuesto básico que, a su vez, se afecta con descuentos tributarios, para llegar finalmente al impuesto neto a cargo del contribuyente. (Yori Parra *et al.*, 2019, p. 9)

Nace entonces el cuestionamiento de ¿cómo decidir entre las condiciones establecidas para lograr los beneficios que representan los descuentos en las tarifas del impuesto a la renta para inversiones turísticas en los contextos del postconflicto o de la reforma tributaria de 2022?

Teniendo esto como base, en el presente artículo se pretenden establecer, de forma sencilla y didáctica, las bases para un modelo matemático financiero por medio del cual se evalúen condiciones que contribuyan al entendimiento y aprovechamiento, mediante el retorno de los activos (inversión), de los beneficios derivados de los descuentos en la tarifa del impuesto sobre la renta en inversiones turísticas, en los escenarios del postconflicto o la postpandemia, tomando como ejemplo la industria hotelera.

En un estudio de alcance exploratorio se revisó la literatura asociada al propósito mencionado, dado que se trata de un asunto que puede estudiarse *a posteriori* con mayor profundidad, pero requiere la urgencia que implica la temporalidad de las normas involucradas y la oportunidad con que se aborden. Se identificaron contextos, así como la relación potencial entre las variables consideradas (Hernández Sampieri, Fernández Collado y Baptista Lucio, 2014)

Para el postconflicto se tomaron como referencia las condiciones normativas establecidas para las Zonas Más Afectadas por el Conflicto Armado (ZOMAC) que establecen condiciones particulares según se trate de micro, pequeñas, medianas o grandes empresas. Por su parte, en el escenario post-pandémico, los referentes son los establecidos en la Ley 2277 (2022) o reforma tributaria, dado que otros incentivos tributarios para reactivación del sector turístico estuvieron vigentes, en su mayoría, hasta el 31 de diciembre de 2022.

En uno y otro caso, los “elementos distintivos del problema de estudio” (Hernández Sampieri *et al.*, 2014, p. 62) son analíticos, principalmente de carácter financiero; las variables e indicadores, son los mismos: la rotación del activo en las ventas, la utilidad neta, el retorno del activo y el periodo de recuperación de la inversión, con cuyos resultados establecen las ventas y utilidades necesarias, y la contribución del descuento en la tarifa del impuesto sobre la renta a dicha recuperación, en tiempo y monetariamente.

A partir de lo mencionado, se generan lineamientos de carácter empírico, basados en la experiencia del autor, para el diseño de un modelo matemático financiero, en el que se representan los hechos en cifras y funciones. Dada la invariabilidad de las condiciones con las que se aborda el análisis, constituye un modelo estático al que, posteriormente, podrían sumarse otros elementos analíticos como depreciaciones, amortizaciones e inflación, proyectados en flujos de caja descontados.

De un análisis cualitativo de normas y conceptos se pasa, gradualmente, al cuantitativo mediante resultados numéricos con carácter determinístico como los indicadores considerados normales en la industria hotelera.

Contextualización tributaria de las ZOMAC

La Ley 1819 de 2016 (Congreso de la República de Colombia, 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

¿Postconflicto o postpandemia? Selección del beneficio de los descuentos en el impuesto a la renta para inversiones turísticas

otras disposiciones, se refiere a los “Incentivos Tributarios para Cerrar las Brechas de Desigualdad Socioeconómica en las Zonas más Afectadas por el Conflicto Armado (ZOMAC)” (Congreso de la República de Colombia, 2021, s.p.).

En el numeral 6 del artículo 236 que trata de las definiciones, se expresa: Las ZOMAC están constituidas por el conjunto de municipios que sean considerados como más afectados por el conflicto, definidos para el efecto por el Ministerio de Hacienda, el Departamento Nacional de Planeación y la Agencia de Renovación del Territorio (Congreso de la República de Colombia, 2021, art. 236).

En los numerales 1 a 5 define:

1. Microempresa: aquella cuyos activos totales no superan los quinientos uno (501) salarios mínimos mensuales legales vigentes.
2. Pequeña empresa: aquella cuyos activos totales son superiores a quinientos uno (501) e inferiores a cinco mil (5.001) salarios mínimos mensuales legales vigentes.
3. Mediana empresa: aquella cuyos activos totales son superiores a cinco mil uno (5.001) e inferiores a quince mil (15.000) salarios mínimos mensuales legales vigentes.
4. Grande empresa: aquella cuyos activos totales son iguales o superiores a quince mil (15.000) salarios mínimos mensuales legales vigentes.
5. Nuevas sociedades: aquellas sociedades que inicien su actividad económica principal a partir de la promulgación de la presente ley. A su vez, se entenderá por inicio de la actividad económica principal la fecha de inscripción en el registro mercantil de la correspondiente Cámara de Comercio, con independencia de que la correspondiente empresa previamente haya operado como empresa informal (Congreso de la República de Colombia, 2021, art. 236).

El régimen de tributación para las sociedades con los particulares descritos, que sean micro, pequeñas, medianas y grandes empresas, que tengan su domicilio principal y desarrollen toda su actividad económica en las ZOMAC, y que cumplan con los montos mínimos de inversión y de generación de empleo que defina el Gobierno nacional, cumplirán las obligaciones tributarias sustantivas correspondientes al impuesto sobre la renta y complementarios, siguiendo los parámetros que se mencionan a continuación:

- a) La tarifa del impuesto sobre la renta y complementarios de las nuevas sociedades, que sean micro y pequeñas empresas, que inicien sus actividades en las Zomac por los años 2017 a 2021 será del 0 %; por los años 2022 a 2024 la tarifa será del 25 % de la tarifa general del impuesto sobre la renta para personas jurídicas o asimiladas; para los años 2025 a 2027 la tarifa será del 50 % de la tarifa general; en adelante tributarán a la tarifa general;
- b) La tarifa del impuesto sobre la renta y complementarios de las nuevas sociedades, que sean medianas y grandes empresas, que inicien sus actividades en las Zomac por los años 2017 a 2021 será del 50 % de la tarifa general del impuesto sobre la renta y complementarios para personas jurídicas o asimiladas; por los años 2022 a 2027 la tarifa será del 75 % de la tarifa general; en adelante las nuevas grandes sociedades tributarán a la tarifa general. (Congreso de la República de Colombia, 2021, art. 237)

Mediante el Decreto 1650 de 2017 fueron seleccionados 344 municipios ZOMAC; no solamente por haber sido escenarios del conflicto y por su vulnerabilidad ante el mismo, sino por variables como “el índice de pobreza multidimensional, que refleje el grado de privación de las personas; o el índice de desempeño fiscal, el cual dé cuenta de la debilidad institucional de todos los municipios del país” (Ministerio de Hacienda y Crédito Público, 2017a, p. 10).

El mismo decreto señala que los seleccionados fueron los municipios con mayores retos institucionales y socioeconómicos, por lo cual fueron seleccionados los municipios que en el Índice de Pobreza Multidimensional (IPM) estuvieran por encima del índice a nivel nacional (49 % de la población en situación de pobreza) o que en el indicador de desempeño fiscal se encontraran en las categorías de deterioro, riesgo o vulnerable. (p. 13)

No se incluyeron ciudades con más de 450 000 habitantes, ni las que se encontraran a menos de 60 minutos de la capital departamental; ello con el fin de contribuir a la derrama económica en lugares con menor concentración de la demanda.

De acuerdo con el potencial tamaño de las nuevas empresas, para los municipios seleccionados se establecieron los valores esperados de inversión, y el requisito de generación de empleo, para un total de 95 divisiones económicas desarrollables (Ministerio de Hacienda y Crédito Público, 2017b).

¿Postconflicto o postpandemia? Selección del beneficio de los descuentos en el impuesto a la renta para inversiones turísticas

Tabla 1. Requisitos de inversión y empleo									
División económica	Descripción división económica	Tamaño empresa							
		Microempresa		Pequeña		Mediana		Grande	
		Inversión SMLMV	Empleo	Inversión SMLMV	Empleo	Inversión SMLMV	Empleo	Inversión SMLMV	Empleo
49	Transporte terrestre, transporte por tuberías	37	2	230	4	925	22	35.849	86
50	Transporte acuático	40	2	231	2	1.063	8	6.670	25
51	Transporte aéreo	31	2	213	2	1.027	8	35.279	78

Fuente: tomado de Ministerio de Hacienda y Crédito Público (2017b, p. 16).

A manera de ejemplo, y como se evidencia en la Tabla 1, una nueva microempresa dedicada al transporte acuático (división económica 50), requiere una inversión de 40 salarios mínimos legales mensuales vigentes (SMLMV) y debe generar dos empleos. Siendo \$1 000 000 el valor del SMLMV en 2022, la inversión mínima deberá ser por \$ 40 000 000; si la empresa entró en operación en el 2017, cuando el salario mínimo era \$ 737 717, la inversión mínima debió ser por \$29 508 680.

Las ZOMAC y su perspectiva turística

Corresponde al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo (MinCIT), liderar la estrategia Turismo y Paz que, a 2021, tendría que haber incidido en más de 100 municipios agrupados en tres categorías de priorización:

Destinos piloto

26 municipios en 4 zonas (Camino Teyuna, Santa Marta D.T.C.H; Urabá – Darién, Antioquia – Chocó; Mocoa y Valle de Sibundoy, Putumayo y Sierra de La Macarena, Meta).

Destinos emergentes

34 municipios (Municipios que sin haber sufrido directamente el conflicto,

hasta ahora son visibilizados como potenciales turísticos).

Destinos de posconflicto

40 municipios (De los 125 determinados por el Sistema de la ONU por potencialidad y vocación turística). (Gobierno de Colombia, s.f., p. 20)

Las líneas de acción para el desarrollo de negocios turísticos en estos municipios son las siguientes (ver Tabla 2):

- **Inmersión:** charlas de sensibilización a la comunidad para la identificación de oportunidades.
- **Entendimiento del sector en territorio:** establecimiento del potencial del territorio según su grado de desarrollo turístico.
- **Corredores turísticos:** priorización de 12 corredores turísticos, en 311 municipios, cuyos segmentos son turismo de naturaleza, cultura, gastronomía, avistamiento de aves, salud, bienestar y reuniones.
- **Diseño de producto:** estudios de oferta y demanda en los destinos.
- **Planificación:** identificación de necesidades y elaboración de planes.
- **Capacitación:** conceptos, legislación, sostenibilidad, entre otros.
- **Promoción:** acompañamiento a inversionistas potenciales en las Zomac. (Gobierno de Colombia, s.f., pp. 20-21)

Tabla 2. Proceso y apoyo institucional para municipios ZOMAC con potencial turístico

Proceso y apoyo institucional		
Componente	Acción	Entidades de apoyo
1. Sectores y regiones beneficiados	Información, asesoría y caracterización productiva y turística de los municipios	• MinCIT • MinAgricultura
2. Una idea puede ser un negocio	Asesoría para estructuración y formalización del negocio, acompañamiento en estudios de crédito y financiación	• Bancoldex • MinCIT
3. Para optimizar el proceso productivo	Capacitación y asistencia técnica en calidad y productividad, fomento de encadenamientos productivos entre productores y empresas ancla, líneas de crédito especializadas para empresarios instalados en ZOMAC, programas de inclusión financiera y convocatorias para cofinanciación	• Bancoldex • Innpulsa • Programa de Transformación Productiva • MinCIT

¿Postconflicto o postpandemia? Selección del beneficio de los descuentos en el impuesto a la renta para inversiones turísticas

Proceso y apoyo institucional		
Componente	Acción	Entidades de apoyo
4. Mercado para sus productos	Identificación de la oferta y la demanda en los mercados, preparación de oferta productiva, ruedas de negocio y misiones comerciales en las ZOMAC, alianzas comerciales entre empresas y asociaciones de productores, proveduría para empresas ancla a partir de sus ofertas de productos y servicios, convocatorias para generar encadenamientos productivos y financiación	• ProColombia • Propaís • Innpulsa • PTP • MinCIT
5. Un buen proyecto tiene un buen inversionista	Promover establecimiento o expansión de operaciones de inversionistas, facilitar la inyección de capitales, alianzas estratégicas o inversión privada en proyectos agroindustriales y turísticos, y promoción con zonas francas permanentes y entidades regionales de atracción de inversión	• ProColombia

Fuente: elaboración propia a partir de Gobierno de Colombia (s.f., pp. 24-25).

En la Tabla 3 se encuentran las actividades establecidas que se pueden considerar directamente relacionadas con el turismo, con sus correspondientes requisitos de inversión y generación de empleo.

Tabla 3. ZOMAC - Requisitos de inversión y empleo en actividades turísticas y relacionadas									
División económica	Descripción división económica	TAMAÑO DE EMPRESA							
		Microempresa		Pequeña		Mediana		Grande	
		Inversión SMLMV	Empleo	Inversión SMLMV	Empleo	Inversión SMLMV	Empleo	Inversión SMLMV	Empleo
49	Transporte terrestre; transporte por tuberías	37	2	230	4	925	22	35.849	86
50	Transporte acuático	40	2	231	2	1.063	8	6.670	25
51	Transporte aéreo	31	2	213	2	1.027	8	35.279	78
52	Almacenamiento y actividades complementarias al transporte	36	2	206	3	819	16	4.693	41
53	Correo y servicios de mensajería	28	3	130	6	324	47	3.843	273

División económica	Descripción división económica	TAMAÑO DE EMPRESA							
		Microempresa		Pequeña		Mediana		Grande	
		Inversión SMLMV	Empleo	Inversión SMLMV	Empleo	Inversión SMLMV	Empleo	Inversión SMLMV	Empleo
55	Alojamiento	40	2	317	3	1.380	9	8.491	51
56	Actividades de servicios de comidas y bebidas	36	2	210	4	1.099	19	5.025	219
77	Actividades de alquiler y arrendamiento	36	2	241	2	1.217	8	15.201	29
79	Actividades de las agencias de viajes, operadores turísticos, servicios de reserva y actividades relacionadas	11	2	104	3	248	13	1.422	94
90	Actividades creativas, artísticas y de entretenimiento	14	2	180	2	905	10	2.657	30
91	Actividades de bibliotecas, archivos, museos y otras actividades culturales	16	4	196	4	1.147	10	6.056	30
92	Actividades de juegos de azar y apuestas	23	2	267	3	1.249	15	4.007	93
93	Actividades deportivas y actividades recreativas y de esparcimiento	17	2	233	3	1.238	17	8.440	72

Fuente: elaboración propia a partir de Ministerio de Hacienda y Crédito Público (2017b, pp. 15-16).

Según Procolombia (2021), entre las principales razones para invertir en proyectos turísticos en el país se encuentran las siguientes:

1. “Colombia es un destino de talla internacional”: asociaciones y publicaciones especializadas (USTOA¹, World Travel Awards 2019, **The New York Times**, **Condé Nast Traveler**, **Lonely Planet**, **el Foro Económico Mundial**, **Global Big Day**, e, **ICCA**²) así lo reconocen, al tiempo que la percepción de imagen y las advertencias de

1 Asociación de operadores turísticos de los Estados Unidos.

2 Asociación internacional de congresos y convenciones.

¿Postconflicto o postpandemia? Selección del beneficio de los descuentos en el impuesto a la renta para inversiones turísticas

viaje han mejorado en países como Estados Unidos, Francia, Italia, Alemania, y el Reino Unido. (párr.1)

2. “El crecimiento del turismo en Colombia duplica el promedio global”: entre 2012 y 2019, el promedio en el crecimiento anual en la llegada de visitantes fue del 9 %, mientras que a nivel mundial fue del 5.3 % y en las Américas del 4.4 %. En 2019 el número de visitantes fue 4.525.892, quienes generaron un ingreso en divisas por US\$6.751 millones. (párr.2)
3. “Colombia, un país conectado con el mundo”: cuenta con 13 aeropuertos internacionales en los que operan 26 aerolíneas que conectan con 27 países, con más de 1.000 frecuencias semanales directas y una disponibilidad de 194.000 sillas. (párr.3)
4. “Colombia ofrece incentivos para la inversión en infraestructura hotelera y turística”: aparte de las exenciones previstas para las Zomac, la Ley 2010 de 2019 (Ley de crecimiento económico, artículo 75) establece incentivos con tarifas diferenciales en el impuesto a la renta, para inversiones que superen las 30.000.000 UVT³. (párr.4)

La misma Procolombia (2021) mencionó la apertura de 62 hoteles entre 2018 y 2019, con un total de 6400 habitaciones, y 43 proyectos en marcha con 6200 más, y cómo la confianza inversionista ha atraído a cadenas hoteleras como Accor, Four Seasons, Hyatt, IHG, Marriott, Meliá, NH Hotels, Wyndham, y BlueBay Hotels. También señala como oportunidades de inversión turística las siguientes: ecoturismo (*glamping* y *ecolodges*), hoteles urbanos, entretenimiento (parques temáticos, centros de espectáculos y eventos), resorts y hoteles *all inclusive* de lujo en destinos de sol y playa, e infraestructura turística (muelles turísticos, bases náuticas y marinas, e infraestructuras para el avistamiento de aves).

El impuesto a la renta para inversiones turísticas en la reforma tributaria de 2022

Concluida la vigencia de varias normas fiscales para atención de la pandemia del COVID-19 en el sector turismo, el Congreso de la República

3 Unidad de Valor Tributario: es una medida para reemplazar valores tributarios que antes se expresaban en pesos; se actualiza cada año. En 2019 era de \$34 270.

de Colombia (2022), aprobó la Ley 2277 de 2022, por medio de la cual se adopta una Reforma Tributaria para la igualdad y la justicia social y se dictan otras disposiciones, que en su capítulo II trata del impuesto sobre la renta para personas jurídicas, y en su artículo 10 modifica el artículo 240 del Estatuto Tributario:

ARTÍCULO 240. TARIFA GENERAL PARA PERSONAS JURÍDICAS. La tarifa general del impuesto sobre la renta aplicable a las sociedades nacionales y sus asimiladas, los establecimientos permanentes de entidades del exterior y las personas Jurídicas extranjeras con o sin residencia en el país, obligadas a presentar la declaración anual del impuesto sobre la renta y complementarios será del treinta y cinco por ciento (35 %). (p. 5)

Refiriéndose a la industria hotelera y otras organizaciones turísticas, el mismo artículo quedó así:

PARÁGRAFO 5. Las sociedades nacionales y sus asimiladas, los establecimientos permanentes de entidades del exterior y las personas Jurídicas extranjeras con o sin residencia en el país tendrán una tarifa del quince por ciento (15 %) sobre los ingresos percibidos en la prestación de servicios hoteleros, de parques temáticos de ecoturismo y/o de agroturismo, por un término de diez (10) años, contados a partir del inicio de la prestación del respectivo servicio que se efectúe en:

1. Los nuevos proyectos de hoteles, de parques temáticos de ecoturismo y/o de agroturismo que se construyan, o
2. Los hoteles, parques temáticos de ecoturismo y/o de agroturismo que se remodelen y/o amplíen, siempre y cuando el valor de la remodelación y/o ampliación no sea inferior al cincuenta por ciento (50 %) del valor de la adquisición del inmueble remodelado y/o ampliado, conforme a las reglas de art/culo 90 de este Estatuto.

Para efectos de lo dispuesto en el presente párrafo, se deberán cumplir los siguientes requisitos:

1. Que se realice la construcción, ampliación y/o remodelación en:
 - 1.1. Municipios de hasta doscientos mil (200 000) habitantes, tal y como lo certifique el Departamento Administrativo Nacional de Estadística - DANE a treinta y uno (31) de diciembre de 2022, y/o

¿Postconflicto o postpandemia? Selección del beneficio de los descuentos en el impuesto a la renta para inversiones turísticas

- 1.2. Municipios listados en los programas de desarrollo con enfoque territorial -PDET.
2. Que en el caso del nuevo proyecto hotelero, de parque temático de ecoturismo y/o de agroturismo cuente con la licencia de construcción expedida por la autoridad competente en la cual conste la aprobación respectiva de la nueva construcción.
3. Que en el caso de la ampliación y/o remodelación del hotel, del parque temático de ecoturismo y/o de agroturismo cuente con la aprobación previa del proyecto por parte de la Curaduría Urbana o en su defecto de la Alcaldía Municipal del domicilio del inmueble remodelado y/o ampliado.
4. Que el hotel, el parque temático de ecoturismo y/o agroturismo cuente con la habilitación del registro nacional de turismo, al momento de inicio de los servicios objeto del beneficio tributario.
5. Que la construcción, ampliación y/o remodelación se realice en su totalidad dentro de los cinco (5) años siguientes a partir de la entrada en vigencia de la presente ley y se inicie la prestación del servicio de ecoturismo y/o agroturismo, en este periodo.

El Ministerio de Comercio, Industria y Turismo certificará la prestación del servicio por las sociedades nacionales y sus asimiladas, los establecimientos permanentes: de entidades de/ exterior y las personas jurídicas extranjeras con o sin residencia en el país, sobre los nuevos proyectos de construcción, remodelación y/o ampliación de hoteles, parques temáticos de ecoturismo y/o agroturismo y que cumplan con /os requisitos y condiciones establecidos en este parágrafo y su reglamentación.

La tarifa del impuesto sobre la renta del quince por ciento (15 %) de que trata el presente parágrafo podrá ser aplicada por los operadores de los hoteles, parques temáticos de ecoturismo y/o de agroturismo, siempre y cuando los nuevos proyectos de construcción, remodelación y/o ampliación se hayan entregado para el desarrollo de la operación y la renta provenga directamente de la prestación de dichos servicios sin que exista rendimiento garantizado. (pp. 9-10)

El rol de la administración y la planificación financiera

La administración y planificación financieras se ocupan, según la mayoría de los autores consultados, de “la adquisición, el financiamiento y la administración de bienes con alguna meta global en mente” (Van Horne y Wachowicz Jr., 2010, p. 2).

La adquisición de bienes es la decisión más importante pues conlleva la conformación del activo, que no es solamente todo cuanto posee la organización, sino lo requerido para su funcionamiento, según su tamaño y objeto, y que comprende acciones tanto de inversión como de desinversión, en la medida que debe justificarse económicamente la posesión de bienes; y lo que no sea justificable debe ser reducido, eliminado o reemplazado.

En contrapartida a la inversión, está la decisión de financiación, condicionando la estructura del capital, es decir, la proporción entre recursos propios o patrimonio, y recursos ajenos o pasivo; uno y otro obligan a incurrir en costos: los del capital representados en la rentabilidad exigida por los accionistas, en el primer caso; y los intereses de la deuda en el segundo. Esto implica establecer las ventas y la utilidad necesarias para asegurar los retornos y la generación de valor para la organización y, por ende, tratar de establecer la mezcla de financiación más adecuada.

El activo corriente y el de largo plazo representan responsabilidades diferentes. La primera se asocia al capital de trabajo y a las necesidades operacionales de fondos; mientras la segunda se ocupa de la preservación y operatividad de las propiedades, planta y equipo.

Aunque las metas de la organización pueden ser de diversa índole, como el reparto de utilidades, o el incremento de las ganancias, deben confluir en el incremento de la riqueza y en la creación de valor; esto es, que la empresa tenga mayor valoración en el mercado, al tiempo que los inversionistas vean satisfechas sus expectativas de retorno u oportunidad.

Una adecuada administración es planificada; por eso, aparte de los modelos y técnicas cuentan las metas y los objetivos, para cuya elaboración, la dirección debe cuestionarse con miras al futuro sobre muchos aspectos, entre los que, según Gallagher y Andrew Jr. (2001), se deben tener en cuenta los siguientes:

- La capacidad de generar utilidades que tiene el negocio.
- La cuantificación de la demanda del producto o el servicio ofrecido.

¿Postconflicto o postpandemia? Selección del beneficio de los descuentos en el impuesto a la renta para inversiones turísticas

- Los costos de elaboración del producto, o de la prestación del servicio.
- La necesidad de tomar dinero a préstamo y el correspondiente plan de pagos de intereses y del capital.

Estos cuestionamientos constituyen la base para la elaboración de presupuestos y de la posterior proyección de estados financieros cuyo análisis permita planificar el éxito financiero de la organización.

En el caso turístico cuentan variables e indicadores como el número de llegadas de turistas o pasajeros, los porcentajes de ocupación, las tarifas promedio, el gasto turístico y su composición, y la estructura de costos y gastos de las empresas que adelantan las actividades y operaciones turísticas.

Los mismos Gallagher y Andrew Jr. (2001) señalan tres enfoques en la elaboración de proyecciones: experiencia, probabilidad y correlación. La primera considera que las cosas sucederán como en el pasado, por supuesto, con ajustes como la tasa de inflación; la segunda se basa en leyes que señalan tendencias; y en la tercera se considera que los eventos acontecerán de cierta manera con base en la relación recíproca entre dos o más sucesos, como acontece en el juego de oferta y demanda basado en el precio.

Van Horne y Wachowicz Jr. (2010) resaltan la importancia de la comparación tanto de carácter interno —desempeño durante un periodo con respecto al precedente—, como de carácter externo —comparar los indicadores de una empresa con los de otras similares, o con promedios sectoriales contemporáneos. Esta última forma de planificar o elaborar pronósticos es muy común en los proyectos turísticos, para los cuales se consideran de gran importancia los índices de la Organización Mundial de Turismo (OMT), u otras entidades de carácter local que, en el caso colombiano, lo constituyen la Asociación Hotelera y Turística de Colombia (Cotelco) o el Viceministerio de Turismo.

Lineamientos para un modelo financiero de aprovechamiento de las exenciones en el impuesto a la renta en la postpandemia y en el postconflicto

Considerando que uno de los aspectos fundamentales para planificar y evaluar en uno y otro caso es la inversión, además de lo expuesto, se requiere de técnicas o modelos de formulación y evaluación que contribuyan a la

correcta y racional asignación de recursos, que presupone la identificación, recopilación, procesamiento, creación y sistematización de información de manera satisfactoria para los diferentes involucrados (Sapag Chain, 2011).

Para Hogg (1994), los modelos financieros simulan procesos empresariales expresados en términos numéricos, sistematizados en un ordenador y que sirven de base para la toma de decisiones financieras, que van desde lo sencillo hasta lo más complejo, como en el caso de la planificación de un proyecto de inversión. En ello distingue cuatro tipos principales de modelos:

- **Evaluación de opciones por medio de criterios relativos:** utilizados para calificar y seleccionar entre varios proyectos alternativos.
- **Evaluación de opciones por medio de criterios absolutos:** la evaluación se realiza con base en una medida de referencia absoluta, cual puede ser una Tasa Interna de Retorno (TIR) esperada; se selecciona entre varias opciones, la que tenga el mayor valor positivo.
- **Identificación de opciones:** estas no se han identificado ni establecido plenamente y el modelo va aportando pautas de reflexión.
- **Optimización:** analizan al detalle una opción, como el nivel de ocupación mínimo, para alcanzar el punto de equilibrio en un hotel.

En el planteamiento de un modelo financiero usualmente intervienen varios involucrados o profesionales convocados para tal propósito: directivos, personal del área contable, economistas y consultores turísticos u hoteleros. Su planificación debe responder a un por qué, el cual constituye la solución de un problema, una mayor comprensión del mismo, o el aprovechamiento de una oportunidad. Entre las razones por las que se requiere planificar los modelos, Hogg (1994) menciona las siguientes:

- Un modelo planificado tiene mayor probabilidad de éxito en su aplicación.
- Disminuye el número de errores en que se pueda incurrir al estructurarlo.
- Para la organización, la dependencia en términos de información y conocimiento es menor que cuando estos recaen en una o muy pocas personas.
- Siendo las hojas de cálculo el medio más utilizado para soportar el modelo, se pueden establecer controles para no incurrir en errores.

¿Postconflicto o postpandemia? Selección del beneficio de los descuentos en el impuesto a la renta para inversiones turísticas

Así mismo, presenta una sinopsis técnica de cinco partes: necesidades de datos y recolección de la información (datos históricos, hipotéticos o previstos); esbozo de la lógica del modelo (tratamiento de la información); resultados; *software*; y plan de recursos.

Previamente, se mencionó que en la planificación financiera se deben tener metas razonables; dado que para las ZOMAC ya están fijados el valor mínimo de la inversión (ver Tabla 3) y los porcentajes de exención sobre el impuesto a la renta, de acuerdo con el año de inicio de operaciones, los principales aspectos a resolver son el porcentaje promedio de utilidad neta asociada al retorno del activo (inversión), con su correspondiente periodo (plazo) de recuperación (*payback*), soportados en unos niveles de ventas y de rentabilidad adecuados.

Los beneficios de la reforma tributaria de 2022 para el turismo contribuyen a estimular la inversión y la recuperación postpandemia, cuyos principales condicionantes son una tarifa del 15 % de impuesto a la renta durante 10 años, y la obligación de iniciar operaciones dentro de los 5 años siguientes a la entrada en vigencia de la norma.

Aunque la norma de las ZOMAC es anterior, y los elementos analíticos son los mismos que para los beneficios derivados de la reforma de 2022, para facilitar la comprensión se debe empezar por la segunda. Sumado a esto, se requiere la comprensión de varios conceptos:

1. Rotación del activo total
2. Porcentaje de utilidad neta (productividad marginal)
3. Rendimiento de los activos (*return on assets* o ROA, por su sigla en inglés)
4. Plazo de recuperación (*payback*)
5. Tasa de impuesto sobre la renta

El primero de estos hace parte de las razones de rotación que señalan la eficiencia en el manejo de los recursos (activos), según “la velocidad de recuperación de los valores invertidos en ellos” (Scheel Mayenberger, 2000, p. 339). Se analiza cómo regresa el activo a la posición del efectivo a través de las ventas, lo que se representa en la siguiente función:

$$\text{Rotación del activo total} = \frac{\text{Ventas}}{\text{Activos totales}} \quad (\text{ecuación 1})$$

La interpretación del resultado es que el activo se transformó en efectivo un número establecido de veces, a través de las ventas durante un año, o en palabras simples, el activo se vendió ese mismo número de veces durante el mismo periodo.

Haciendo tangible el concepto en el subsector hotelero, según Scheel Mayenberger (2000), un valor aceptable debe estar entre 0.5 y 1; y aclara que estas cifras se dan en modelos en los que la inversión ha sido deflactada; de lo contrario, puede llegar hasta un valor de 2. Se debe considerar que las ventas dependen del porcentaje de ocupación, el promedio de huéspedes por habitación ocupada y el ingreso promedio por huésped.

Igualmente, menciona que en otros tipos de industrias y en las empresas comerciales, al menos el 40 % del total del activo es de carácter corriente, representado especialmente en inventarios, con lo que la rotación del activo se agiliza, llegando a resultados de hasta 4 o 5, mientras que en hotelaría estos activos representan apenas entre un 10 % y un 15 % del total. Corroborándolo, Gallagher y Andrew Jr. (2001) señalan que, cuando una empresa posee muchos activos que no ayudan a generar ventas (como el caso de lujosas oficinas y áreas públicas en los hoteles), la razón de rotación del activo se ralentiza, mientras que en empresas en las que se utiliza en mayor medida el activo para generar ingresos, se agiliza.

El segundo concepto, porcentaje de utilidad neta, hace parte de las razones de rentabilidad que “miden la correlación y grado de asociación de la utilidad generada como efecto del aprovechamiento de los recursos totales (inversión total) y el aprovechamiento de la inversión representada en el patrimonio (capital social + utilidades retenidas + reservas)” (Scheel Mayenberger, 2000, p. 361). La función que lo representa es:

$$\text{Porcentaje de utilidad neta} = \frac{\text{Utilidad neta}}{\text{Total ventas}} \% \text{ (ecuación 2)}$$

Scheel Mayenberger (2000) señala que la empresa generó una utilidad neta del porcentaje resultante con respecto a las ventas del periodo, siendo 20 % un valor aceptable para la industria hotelera.

Gallagher y Andrew Jr. (2001) denotan en este concepto a la utilidad neta como ingresos netos, acepción que “incluye ajustes para gastos no operativos, como intereses e impuestos, y gastos operativos” (p. 93).

Interrelacionando estas funciones, se obtiene un tercer concepto, el ROA, también denominado retorno del activo total, rentabilidad económica, o sistema DuPont; que consiste en establecer el rendimiento que obtiene

¿Postconflicto o postpandemia? Selección del beneficio de los descuentos en el impuesto a la renta para inversiones turísticas

una compañía sobre las inversiones que realiza, “con el objeto de determinar si el rendimiento del activo proviene principalmente de la eficiencia en el uso de los recursos para producir ventas o del margen neto de utilidad generado por dichas ventas” (Scheel Mayenberger, 2000, p. 362).

$$ROA = (\text{Rotación del Activo}) \times (\text{Porcentaje de utilidad neta}) \quad (\text{ecuación 3})$$

Estando las ventas en el numerador de la primera función y en el denominador de la segunda, se pueden eliminar entre sí, quedando el indicador de la siguiente manera:

$$ROA = \frac{\text{Utilidad neta}}{\text{Activo Total}} \% \quad (\text{ecuación 4})$$

Considerando una rotación del activo entre 0.5 y 1, y una utilidad neta del 20 % como aceptables en la industria hotelera, tendremos un ROA entre el 10 % y el 20 % anual. Para las entidades crediticias, y para asegurar la viabilidad de una empresa, este indicador debe ser superior al 5 %; aún más, para el otorgamiento de créditos, el valor debe ser superior al del tipo de interés.

Para determinar el plazo de recuperación del activo (*payback*) en un modelo estático, en este caso sin reinversión de los rendimientos, se puede asumir, para efectos de este modelo, que el activo total es el 100 % del cual se capitaliza anualmente un porcentaje igual al ROA.

$$\text{Payback} = \frac{100\%}{ROA} \text{ años} \quad (\text{ecuación 5})$$

Un *payback* aceptable para hoteles en las condiciones establecidas está entre cinco y diez años; no obstante, lo común es que las organizaciones reinviertan todo o parte de sus rendimientos, lo que supone aumenta su capacidad productiva y puede agilizar el plazo de recuperación. Para este efecto, y sobre la base de que el ROA equivale a la tasa para establecer un referente de interés compuesto, Scheel Mayenberger (2000) presenta la siguiente fórmula para el cálculo del número de años en los que se recuperaría la inversión:

$$\text{Número de años} = \frac{\log 2}{\log (1 + \text{tasa de interés})} \quad (\text{ecuación 6})$$

La siguiente consideración requerida se refiere al incremento que genera en la utilidad neta el descuento en el impuesto a la renta que pasa del 35 % al 15 %. Un análisis sencillo es el siguiente, si se asume la utilidad antes del impuesto a la renta como un 100 %, según se ilustra en la Tabla 4.

Tabla 4. Incremento de la utilidad neta con base en el descuento en el impuesto a la renta

Análisis de la utilidad según variación en la tarifa del impuesto a la renta	Tarifa general	Tarifa diferencial
Utilidad antes de impuesto a la renta	100	100
Menos impuesto a la renta	-35	-15
Igual a utilidad neta	65	85
Incremento (85 / 65)	1.307692308	
Utilidad neta usual en la industria	20%	
Utilidad incrementada (20% x 1.3076)	26.15%	

Fuente: elaboración propia.

El ROA y el PAYBACK cambiarán de la manera en que se muestra en la Tabla 5:

Tabla 5. Aceleración en el payback

Concepto	Mínimo	Máximo
Rotación del activo en las ventas	0.5	1.0
Utilidad neta	26.15%	
ROA incrementado	13.08%	26.15%
Payback reducido	7.65	3.82

Fuente: elaboración propia.

El *payback* se acelera de manera inversamente proporcional, en la misma medida de incremento de la utilidad neta: a mayor utilidad neta, menor *payback* ($10/7.65 = 1.3076 = 5/3.82$).

Dado que la tasa diferencial es válida durante diez años, sin soslayar que la inversión debe hacerse dentro de los cinco años siguientes a la entrada en

¿Postconflicto o postpandemia? Selección del beneficio de los descuentos en el impuesto a la renta para inversiones turísticas

vigencia de la norma, es necesario determinar en qué medida dicho beneficio contribuye a financiar el proyecto (ver Tabla 6).

Tabla 6. Contribución del descuento en el impuesto a la renta, a la financiación del proyecto

ROA incrementado	13.08%	26.15%
Menos ROA anterior	-10.00%	- 20.00%
Igual al incremento anual	3.08%	6.15%
Vigencia de la tarifa descontada (años)	10	
Contribución del beneficio a la financiación del proyecto	30.77%	61.54%

Fuente: elaboración propia

Para beneficiarse del descuento en la tarifa del impuesto a la renta, el primer requisito es cumplir con los condicionantes legales, seguido de una planificación administrativa, financiera y operativa que asegure las ventas y las utilidades adecuadas, con lo que se conseguirá una contribución al retorno de lo invertido en activos, entre el 30.77 % y el 61.54 % de su valor, soportada en una gestión administrativa ajustada a parámetros normales de operación.

Conocidos los niveles de utilidad adecuados, se deben establecer las ventas correspondientes con los niveles de inversión (activos); para ello, el análisis debe realizarse en un sentido contrario.

Suponiendo una inversión de quinientos millones, con expectativas de un *payback* máximo de 7.65 años y una utilidad neta del 26.15 %, según las consideraciones expresadas, el análisis es el siguiente:

$$ROA = \frac{100\%}{\text{payback}} = \frac{100\%}{7,65} = 13,08\% \quad (\text{ecuación 7})$$

Se confirman los resultados de la ecuación 5 y de la Tabla 5; ahora se procede a establecer la utilidad neta, con base en la ecuación 4:

$$\text{Utilidad Neta} = ROA \times \text{Activo total} = 13,08\% \times \$500.000.000 = \$65.384.615,38$$

(ecuación 8)

Se confirma el *payback*, pues con una utilidad neta anual de \$65 384 615.38 x 7.65 años se recupera un activo de \$500 000 000.

Yendo a la ecuación 2, se calculan las ventas anuales de la siguiente manera:

$$\text{Ventas anuales} = \frac{\text{Utilidad neta}}{\% \text{ de utilidad neta}} = \frac{\$65.384.615,38}{26,15\%} = \$250.000.000$$

(ecuación 9)

Se verifica que la rotación del activo total correspondiente al escenario planteado es de 0.5 anual (\$250 000 000 / \$500 000 000), como lo señalan la Tabla 4 y la ecuación 1.

La Tabla 7 muestra valores indicativos para diferentes escenarios a los que, para el caso, se les denominará como normal, optimista y moderado. El primero ceñido a los indicadores normales del sector hotelero con el piso y el techo (mínimo y máximo) de la rotación del activo y sin el beneficio de reducción en la tarifa del impuesto; en el segundo se mantiene el mismo rango para esta rotación, pero se incrementa la utilidad neta y se agiliza el ROA, gracias a la tasa diferencial sobre el impuesto a la renta; en el tercero, considerando que el beneficio fiscal tiene una duración de diez años a partir del inicio de operaciones, se incrementa la utilidad pero se puede ralentizar la rotación del activo con unos niveles de ventas inferiores, lo que resulta favorable para proyectos en destinos emergentes como corresponde a las ZOMAC.

Tabla 7. Escenarios de ventas y utilidades anuales necesarias

Conceptos	Escenario normal		Escenario optimista		Escenario moderado
	Mínimo	Máximo	Mínimo	Máximo	
Inversión (activo)		500000000		500000000	500000000
Rotación del activo	0.5	1.0	0.5	1.0	0.38235
% de utilidad neta		20.00%		26.15%	26.15%
ROA	10%	20%	13.08%	26.15%	10%
Payback (años)	10	5	7.65	3.82	10
Utilidad neta anual	500000000	1000000000	65384615.38	130769230.77	500000000
Ventas anuales necesarias	2500000000	5000000000	2500000000	5000000000	191176471

Fuente: elaboración propia.

En este modelo estático no se considera el flujo de caja del proyecto, es decir no se tienen en cuenta ni depreciaciones ni amortizaciones como

¿Postconflicto o postpandemia? Selección del beneficio de los descuentos en el impuesto a la renta para inversiones turísticas

fuentes internas, ni la reinversión de los rendimientos. Como se señaló en la ecuación 6, los *payback* con reinversión de utilidades, que corresponderían a cada uno de los escenarios, serían los siguientes (ver Tabla 8):

Tabla 8. Payback con reinversión de utilidades					
Conceptos	Escenario normal		Escenario optimista		Escenario moderado
	Mínimo	Máximo	Mínimo	Máximo	
ROA	10.00%	20.00%	13.08%	26.15%	10.00%
log2	0.301029996				
1 + ROA	1.10	1.20	1.13	1.26	1.10
log(1+ROA)	0.041392	0.079181	0.053373	0.100900	0.041392
payback = log 2 / log (1 + ROA)	7.2725	3.8017	5.6400	2.9834	7.2725

Fuente: elaboración propia.

Otro aspecto a considerar es la monetización del descuento en la tarifa del impuesto a la renta: ¿cuánto representa ello en dinero para la organización?, lo que de alguna manera es un subsidio indirecto, puesto que el Estado no realiza desembolso alguno, pero contribuye a la financiación de los proyectos con lo que deja de percibir.

La mencionada contribución se calcula teniendo en cuenta el incremento en la utilidad neta y el tiempo durante el cual se tiene acceso al beneficio. En las condiciones de la reforma tributaria de 2022, como se señala en la Tabla 7, en el escenario de una rotación del activo mínima de 0.5, con una utilidad neta normal del 20 %, esta equivale a \$50 000 000; con la reducción de la tarifa en el impuesto de renta del 35 % al 15 %, la utilidad pasa al 26.15 % y a un monto de \$65 384 615, lo que representa un incremento de \$15 384 615, capitalizable durante diez años que es el alcance del beneficio, para un total de \$153 846 150 que representa el 30.77 % de una inversión de \$500 000 000. Se puede configurar la siguiente ecuación:

Contribución

$$= \frac{(Utilidad incrementada - utilidad normal) * (periodo de beneficio)}{Inversión} \%$$

(ecuación 10)

$$Contribución = \frac{(\$65.384.615 - \$50.000.000) * 10}{\$500.000.000} \% = 30.77 \%$$

Para las ZOMAC, las circunstancias cambian pues el beneficio disminuye progresivamente en el tiempo, lo que significa que la tarifa del impuesto a la renta aplicable aumenta progresivamente; igualmente, la norma establece diferencias según el tamaño de la empresa, como se muestra en la Tabla 9.

Tabla 9. Porcentajes aplicables del impuesto a la renta en las ZOMAC

Años fiscales	Porcentaje aplicable del impuesto a la renta			
	2017-2021	2022-2024	2025-2027	2028 -
Micro y pequeña empresa	0%	25%	50%	100%
Mediana y gran empresa	50%	75%	75%	100%

Fuente: elaboración propia.

No se debe soslayar que, como se muestra en la Tabla 3, las condiciones de inversión y de generación de empleo cambian para cada una de las categorías.

La tarifa general del impuesto a la renta ha estado sujeta a variaciones como consecuencia de los cambios en el estatuto tributario y las reformas que los originan, lo que, asociado al porcentaje aplicable, genera las tarifas efectivas, como se señala en la Tabla 10.

Tabla 10. ZOMAC - Evolución y aplicabilidad de la tarifa de impuesto a la renta 2017-2027

Tarifa efectiva vs. Tarifa general del impuesto a la renta							
Año		2017	2018-19	2020	2021	2022-24	2025-27
Tarifa general del impuesto a la renta		34%	33%	32%	31%	35%	35%
Micro y pequeña empresa	Porcentaje aplicable	0%	0%	0%	0%	25%	50%
	Tarifa efectiva	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	8.75%	17.50%
Mediana y gran empresa	Porcentaje aplicable	50%	50%	50%	50%	75%	75%
	Tarifa efectiva	17.00%	16.50%	16.00%	15.50%	26.25%	26.25%

Fuente: elaboración propia.

Para el año 2017 es necesario aclarar que la tarifa era del 25 % más un 9 % del impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE).

¿Postconflicto o postpandemia? Selección del beneficio de los descuentos en el impuesto a la renta para inversiones turísticas

Como en el análisis elaborado para establecer la contribución del impuesto a la renta, a la luz de la reforma tributaria de 2022, en las ZOMAC el mismo debe realizarse año a año, dadas las circunstancias descritas de cambio en la tarifa del impuesto a la renta y en el porcentaje aplicable del mismo (ver Tabla 11).

Tabla 11. Variación en la utilidad neta según cambios en tarifa del impuesto a la renta							
Utilidad sin descuento en la tarifa del impuesto a la renta							
Año fiscal		2017	2018-9	2020	2021	2022-4	2025-7
Utilidad antes de impuesto		100	100	100	100	100	100
Tarifa general de impuesto a la renta		34	33	32	31	35	35
Nivel normal de utilidad neta esperada (1)		66	67	68	69	65	65
Utilidad con descuento en la tarifa del impuesto a la renta							
Micro y pequeña empresa	Utilidad antes del impuesto	100	100	100	100	100	100
	Menos impuesto a la renta	-0	-0	-0	-0	-8.75	-17.5
	Igual a utilidad neta (2)	100	100	100	100	91.25	82.5
	Incremento = (2) / (1)	1.52	1.49	1.47	1.45	1.40	1.27
	Utilidad neta usual en la industria	20	20	20	20	20	20
	Utilidad incrementada	30.30	29.85	29.41	28.99	28.08	25.38
Mediana y gran empresa	Utilidad antes del impuesto	100	100	100	100	100	100
	Menos impuesto a la renta	-17.00	-16.50	-16.00	-15.50	-26.25	-26.25
	Igual a utilidad neta	83.00	83.50	84.00	84.50	73.75	73.75
	Incremento	1.26	1.25	1.24	1.22	1.13	1.13
	Utilidad neta usual en la industria	20	20	20	20	20	20
	Utilidad incrementada	25.15	24.93	24.71	24.49	22.69	22.69

Fuente: elaboración propia.

Unificando criterios, se establece el promedio ponderado de la utilidad neta del periodo para el cual aplica el beneficio de reducción en la tarifa del impuesto a la renta; la ponderación depende del número de periodos con sus correspondientes tarifas. Para el caso de una microempresa que pueda acceder al descuento desde el año 2017, el cálculo es el siguiente:

$$utilidad\ promedio = \frac{(30,30 \times 1) + (29,85 \times 2) + (29,41 \times 1) + (28,99 \times 1) + (28,08 \times 3) + (25,38 \times 3)}{(1 + 2 + 1 + 1 + 3 + 3)} = 28,07$$

Si la entrada en operaciones fuese a partir del año 2022, el promedio se deberá calcular de la siguiente manera:

$$utilidad\ promedio = \frac{(28,08 \times 3) + (25,38 \times 3)}{(3 + 3)} = 26,73$$

Tratándose de una mediana o una gran empresa, si el inicio de operaciones se dio en 2017, la utilidad promedio ponderada sería de 23.67 %; si se hubiese dado desde el 2022, será de 22.69 %; así se pueden ponderar las utilidades netas con las que se desarrollará el modelo, a plazos diferentes (ver Tabla 12).

Tabla 12. Utilidad promedio ponderada según cambios en la tarifa del impuesto a la renta y su vigencia

Año fiscal	2017	2018-9	2020	2021	2022-4	2025-7	Total
# periodos vigencia	1	2	1	1	3	3	11
Micro y pequeña empresa	30.30	29.85	29.41	28.99	28.08	25.38	28.07
Mediana y gran empresa	25.15	24.93	24.71	24.49	22.69	22.69	23.67

Fuente: elaboración propia.

El promedio ponderado descenderá dependiendo del año de entrada en operación, de la tarifa general del impuesto a la renta, del tamaño de la empresa en términos de inversión, y del número de años que aún tenga de vigencia el beneficio de las tarifas diferenciales (ver Tabla 10).

Tabla 13. Vigencia del promedio de la utilidad neta según año de inicio de operaciones

# años beneficio	11	10	9	8	7	6	5	4	3	2	1
	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024	2025	2026	2027
Micro y pequeña empresa	28.07	27.85	27.63	27.35	27.05	26.73	26.46	26.06	25.38	25.38	25.38
Mediana y gran empresa	23.67	23.52	23.36	23.17	22.95	22.69	22.69	22.69	22.69	22.69	22.69

Fuente: elaboración propia.

¿Postconflicto o postpandemia? Selección del beneficio de los descuentos en el impuesto a la renta para inversiones turísticas

Así, una microempresa que inició operaciones y tuvo derecho para acceder al beneficio de reducción en la tarifa del impuesto a la renta desde el año 2017, durante toda la vigencia de la norma (11 años), podrá tener como referencia una utilidad del 28.07 %; si la empresa inició sus operaciones en 2022, el promedio de su utilidad hasta el fin del plazo estipulado será de 26.73 %. Para el momento de elaboración de este artículo, están vigentes para las inversiones en las ZOMAC, los años fiscales de 2022 a 2027, lo que obliga a hacer un análisis de seis años, pero cuya metodología es la misma.

Como se muestra en la Tabla 3, las ZOMAC tienen establecidos requisitos de inversión según la caracterización de la empresa como micro, pequeña, mediana o grande, tomando como base el salario mínimo legal mensual vigente (SMLMV). La Tabla 14 ilustra la evolución del SMLMV desde 2017 a 2022, así como la inversión requerida.

Tabla 14. Salario mínimo legal mensual vigente 2017-2022 e inversión requerida							
Año		2017	2018	2019	2020	2021	2022
SMLMV		737717	781242	828116	877803	908526	1000000
Inversión mínima obligatoria en SMLMV y pesos							
Micro	40	29508680	31249680	33124640	35112120	36341040	40000000
Pequeña	317	233856289	247653714	262512772	278263551	288,002,742	317000000
Mediana	1380	1018049460	1078113960	1142800080	1211368140	1253765880	1380000000
Grande	8491	6263955047	6633525822	7031532956	7453425273	7714294266	8491000000

Fuente: elaboración propia.

Similar a las condiciones de la reforma tributaria, se establecen escenarios para las ZOMAC: uno normal con la rotación del activo y la utilidad neta aceptables en el sector hotelero; uno en el que se ajustan las condiciones a la utilidad incrementada; y otro en el que, además de la utilidad incrementada, se realiza la evaluación para un *payback* igual al plazo que mantiene de vigencia el beneficio tributario.

Tabla 15. Escenarios de ventas y utilidades anuales necesarias
(cifras monetarias en miles)

	Conceptos	Escenario normal		Escenario optimista		Escenario moderado
		Mínimo	Máximo	Mínimo	Máximo	
Micro	Inversión mínima		\$ 40000		\$ 40000	\$ 40000
	Rotación del Activo	0.5	1.0	0.5	1.0	0.62
	% de utilidad neta		20.00%		26.73%	26.73%
	ROA	10.00%	20.00%	13.37%	26.73%	16.67%
	Payback (años) = (100% / ROA)	10	5	7.48	3.74	6
	Utilidad neta anual	\$4000	\$8000	\$5346	\$10692	\$6667
	Ventas anuales necesarias	\$20000	\$40000	\$20000	\$40000	\$24940
Pequeña	Inversión mínima		\$317000		\$317000	\$317000
	Rotación del Activo	0.5	1.0	0.5	1.0	0.62
	% de utilidad neta		20.00%		26.73%	26.73%
	ROA	10.00%	20.00%	13.37%	26.73%	16.67%
	Payback (años) = (100% / ROA)	10	5	7.48	3.74	6
	Utilidad neta anual	\$31700	\$63400	\$42368	\$84737	\$52833
	Ventas anuales necesarias	\$ 158500	\$317000	\$ 158500	\$317000	\$197650
Mediana	Inversión mínima		\$1380000		\$1380000	\$1380000
	Rotación del Activo	0.5	1.0	0.5	1.0	0.73
	% de utilidad neta		20.00%		22.69%	22.69%
	ROA	10.00%	20.00%	11.35%	22.69%	16.67%
	Payback (años) = (100% / ROA)	10	5	8.81	4.41	6
	Utilidad neta anual	\$138000	\$276000	\$156577	\$313154	\$230000
	Ventas anuales necesarias	\$ 690000	\$1380000	\$690000	\$1380000	\$1013559
Grande	Inversión mínima		\$8491000		\$8491000	\$8491000
	Rotación del Activo	0.5	1.0	0.5	1.0	0.73
	% de utilidad neta		20.00%		22.69%	22.69%
	ROA	10.00%	20.00%	11.35%	22.69%	16.67%
	Payback (años) = (100% / ROA)	10	5	8.81	4.41	6
	Utilidad neta anual	\$849100	\$1698200	\$963402	\$1926804	\$1415167
	Ventas anuales necesarias	\$4245500	\$8491000	\$4245500	\$8491000	\$6236328

Fuente: elaboración propia.

¿Postconflicto o postpandemia? Selección del beneficio de los descuentos en el impuesto a la renta para inversiones turísticas

Para las empresas que se acogen a los beneficios de la reforma tributaria de 2022, se puede calcular de la misma forma el *payback* con reinversión de utilidades (ver Tabla 16).

Tabla 16 . Payback con reinversión de utilidades - ZOMAC						
	Conceptos	Escenario normal		Escenario optimista		Escenario moderado
		Mínimo	Máximo	Mínimo	Máximo	
	log2	0.301029996				
Micro y pequeña	ROA	10.00%	20.00%	13.37%	26.73%	16.67%
	1 + ROA	1.1000	1.2000	1.1337	1.2673	1.1667
	log(1+ROA)	0.041393	0.079181	0.054480	0.102882	0.066947
	$Payback = \log 2 / \log (1+ROA)$	7.272541	3.801784	5.525467	2.925971	4.496556
Mediana y grande	ROA	10.00%	20.00%	11.35%	22.69%	16.67%
	1 + ROA	1.1000	1.2000	1.1135	1.2269	1.1667
	log(1+ROA)	0.041393	0.079181	0.046675	0.088817	0.066947
	$Payback = \log 2 / \log (1+ROA)$	7.272541	3.801784	6.449461	3.389316	4.496556

Fuente: elaboración propia.

Para monetizar el descuento obtenido, se procede de manera similar a como se realizó para el caso de empresas no ZOMAC (ecuación 10), pero se debe considerar la variación en los niveles de utilidad neta y el plazo del beneficio, de acuerdo con el año de entrada en operación. Como se muestra en la Tabla 15, el nivel normal de utilidad neta en el sector hotelero es del 20 %. A su vez, las tablas 11 y 12 muestran el cálculo de la utilidad promedio y su vigencia, según el año de inicio de operaciones. Con una rotación del activo de 0.5, se tienen un ROA del 10 % y una utilidad neta anual del 10 % de la inversión y del 20 % sobre las ventas, que se incrementa a los niveles ya calculados (ver Tabla 17); así que, retornando al ejemplo de una microempresa que entra en operación en el año 2022 con una inversión de \$40 000 000, la utilidad neta en las condiciones expresadas es de \$4 000 000. Para calcular el incremento simplemente se requiere una regla de tres:

$$utilidad incrementada = \frac{\$4.000.000 * 26.73\%}{20\%} = \$5.346.154$$

Generándose la siguiente ecuación:

$$\text{\$ utilidad incrementada} = \frac{\text{\$ utilidad normal} * \% \text{ utilidad incrementada}}{\% \text{ utilidad normal}}$$

(ecuación 11)

Tabla 17. Contribución del descuento en la tarifa del impuesto a la renta, a la financiación del proyecto (cifras monetarias en miles)

Año		2017	2018	2019	2020	2021	2022
# años beneficio		11	10	9	8	7	6
Micro	Inversión mínima	29509	31250	33125	35112	36341	40000
	% utilidad incrementada	28.07%	27.85%	27.63%	27.35%	27.05%	26.73%
	Utilidad normal	2951	3125	3312	3511	3634	4000
	Utilidad incrementada	4142	4351	4575	4801	4916	5346
	Incremento	1191	1226	1263	1290	1282	1346
	Capitalización	13100	12263	11367	10320	8971	8077
	% sobre inversión	44.39%	39.24%	34.32%	29.39%	24.69%	20.19%
Pequeña	Inversión mínima	233856	247654	262513	278264	288003	317000
	% utilidad incrementada	28.07%	27.85%	27.63%	27.35%	27.05%	26.73%
	Utilidad normal	23386	24765	26251	27826	28800	31700
	Utilidad incrementada	32823	34484	36261	38049	38957	42368
	Incremento	9438	9718	10009	10223	10156	10668
	Capitalización	103816	97184	90085	81784	71094	64010
	% sobre inversión	44.39%	39.24%	34.32%	29.39%	24.69%	20.19%
Mediana	Inversión mínima	1 018049	1078114	1142800	1211368	1253766	1380000
	% utilidad incrementada	23.67%	23.52%	23.36%	23.17%	22.95%	22.69%
	Utilidad normal	101805	107811	114280	121137	125377	138000
	Utilidad incrementada	120479	126788	133503	140331	143867	156577
	Incremento	18674	18977	19223	19194	18490	18577
	Capitalización	205416	189765	173008	153556	129430	111462
	% sobre inversión	20.18%	17.60%	15.14%	12.68%	10.32%	8.08%
Grande	Inversión mínima	6263955	6633526	7031533	7453425	7714294	8491000
	% utilidad incrementada	23.67%	23.52%	23.36%	23.17%	22.95%	22.69%
	Utilidad normal	626396	663353	703153	745343	771429	849100
	Incremento	114900	116761	118278	118102	113767	114302
	Capitalización	1263901	1167608	1064499	944814	796370	685812
	% sobre inversión	20.18%	17.60%	15.14%	12.68%	10.32%	8.08%

Fuente: elaboración propia.

Para rotaciones mayores del activo se requiere elaborar las tablas respectivas.

Conclusiones

- Los incentivos fiscales de los que trata este artículo no pueden abordarse simplemente como un ahorro en el pago de impuesto a la renta y un posible excedente de tesorería; trascienden como subsidios indirectos para contribuir al desarrollo del sector turístico y su financiación.
- Durante los últimos gobiernos se ha demostrado un genuino interés por incentivar el desarrollo de proyectos de inversión turística, a partir de la contribución a la financiación de los mismos, y al retorno de la inversión en activos, mediante descuentos sobre la tarifa del impuesto a la renta.
- El desarrollo de un modelo que permita medir esta contribución no puede abordarse únicamente desde los aspectos técnicos financieros, requiere de una hermenéutica de las normas.
- El descuento en sí mismo carece de sentido si no se planifican tanto la inversión como las operaciones, con unos adecuados niveles de ventas y utilidades.
- En términos de conveniencia, sobre la vigencia de las normas se puede afirmar que, para las micro y pequeñas empresas, los incrementos en las utilidades como consecuencia de la norma para las ZOMAC son mayores que en la reforma tributaria del 2022; sin embargo, se advierte que estos van disminuyendo en la medida que aumenta el porcentaje a pagar de la tarifa general del impuesto a la renta; así que después del año fiscal 2022, es preferible acogerse a la reforma tributaria.
- Dado que la vigencia del beneficio resultante de la reforma tributaria del año 2022 tiene un término fijo de diez años desde la entrada en operación de la organización, y un periodo de cinco años para formalizarlo a partir de la entrada en vigencia de la norma, la contribución al proyecto tiene mayor certidumbre que para el caso de las ZOMAC, donde el nivel de utilidad va disminuyendo en la medida que se va acortando el tiempo para el inicio de operaciones, y no se tiene un plazo previo para formalizar el acceso al beneficio.
- Los resultados alcanzables pueden consolidarse, en mayor medida, con la reinversión de utilidades.
- Lo expuesto constituye una contribución al entendimiento de las relaciones entre la planificación financiera, la gestión administrativa y la optimización de resultados; sin embargo, se hace necesario continuar desarrollando análisis de este tipo, considerando aspectos como la deflactación, necesaria para dinamizarlos.

Referencias

- Congreso de la República de Colombia (2016). *Ley 1819 de 2016*. Bogotá: Diario Oficial de Colombia.
- Congreso de la República de Colombia (2021). Bogotá: Diario Oficial de Colombia.
- Congreso de la República de Colombia (2022). *Ley 2277 de 2022*. Bogotá: Diario Oficial de Colombia.
- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN (s.f.). *Beneficios tributarios y aduaneros*. Encontrado en: <https://www.dian.gov.co/impuestos/reformatributaria/beneficiotributarios/Paginas/Beneficios-Tributarios.aspx> [Consultado en febrero de 2023].
- Gallagher, Timothy y Andrew Jr, Joseph (2001). *Administración financiera. Teoría y práctica*. Segunda edición. Bogotá D.C.: Pearson Educación de Colombia Ltda.
- Gobierno de Colombia (s.f.). *Invierta en Colombia*. Encontrado en: <http://www.inviertaencolombia.com.co/zomac.html> [Consultado en noviembre de 2022]
- Hernández Sampieri, Roberto; Fernández Collado, Carlos y Baptista Lucio, Pilar (2014). *Metodología de la investigación*. Sexta edición. México: McGraw Hill Education.
- Hogg, Neil (1994). *Decisiones empresariales basadas en modelos financieros*. Volumen 28. Barcelona, España: Ediciones Folio.
- Ministerio de Hacienda y Crédito Público (2017a). *Decreto 1650 de 2017*. Encontrado en: <http://es.presidencia.gov.co/normativa/normativa/DECRETO%201650%20DEL%2009%20DE%20OCTUBRE%20DE%202017.pdf> [Consultado en noviembre de 2022]
- Ministerio de Hacienda y Crédito Público (2017b). *ABC decreto de reglamentación ZOMAC*. Encontrado en: <https://www.camarahonda.org.co/wp-content/uploads/2015/06/ABC-Decreto-Zomac.pdf> [Consultado en noviembre de 2022]
- Ministerio de Hacienda y Crédito Público (2022). *Actualización Plan Financiero 2023. Rueda de prensa con el ministro de Hacienda*. Encontrado en: https://www.minhacienda.gov.co/webcenter/portal/SaladePrensa/page_DetalleNoticia?documentId=WCC_CLUSTER-209171 [Consultado en noviembre de 2022]
- Parra Garzón, Diana; Yori Parra, Gloria; Albarracín Gamba, Ivón y Sierra Reyes, Pastor (2015). *Beneficios tributarios en el impuesto*

¿Postconflicto o postpandemia? Selección del beneficio de los descuentos en el impuesto a la renta para inversiones turísticas

- sobre la renta, en el impuesto sobre la renta para la equidad CREE y en el impuesto al valor agregado (IVA) - año gravable 2014 (cifras preliminares). Encontrado en: [https://www.dian.gov.co/dian/cifras/Cuadernos%20de%20Trabajo/Beneficios%20tributarios%20en%20el%20impuesto%20sobre%20la%20renta,%20en%20el%20impuesto%20sobre%20la%20renta%20para%20la%20equidad%20CREE%20y%20en%20el%20impuesto%20al%20valor%20agregado%20\(IVA\)%20-%20a%C3%B1o%20gravable%202014.pdf](https://www.dian.gov.co/dian/cifras/Cuadernos%20de%20Trabajo/Beneficios%20tributarios%20en%20el%20impuesto%20sobre%20la%20renta,%20en%20el%20impuesto%20sobre%20la%20renta%20para%20la%20equidad%20CREE%20y%20en%20el%20impuesto%20al%20valor%20agregado%20(IVA)%20-%20a%C3%B1o%20gravable%202014.pdf) [Consultado en noviembre de 2022]
- Procolombia (2021). *Infraestructura Hotelera y Tuística*. Encontrado en: <https://investincolombia.com.co/es/sectores/infraestructura-hotelera-y-turismo/infraestructura-hotelera-y-turistica> [Consultado en noviembre de 2022]
- Revista Semana (2015). *Las 12 tributarias de Colombia*. Encontrado en: <https://www.semana.com/economia/articulo/cuantas-reformas-tributarias-ha-tenido-colombia/206248/> [Consultado en noviembre de 2022]
- Sapag Chain, Nassir (2011). *Proyectos de inversión, formulación y evaluación*. Segunda edición. Santiago de Chile: Pearson Educación.
- Scheel Mayenberger, Adolfo (2000). *Evaluación operacional y financiera aplicada a la industria hotelera*. Primera edición. Bogotá D.C.: Universidad Externado de Colombia.
- Valora Analitik (2022). *En promedio, Colombia hace cada 1,5 años una reforma tributaria*. Encontrado en: <https://www.valoraanalitik.com/articulos-especiales/reformas-tributarias-lleva-colombia-desde-el-ano-2000/> [Consultado en noviembre de 2022]
- Van Horne, James y Wachowicz Jr., John (2010). *Fundamentos de Administración Financiera*. Decimotercera edición. México: Pearson.
- Yori Parra, Gloria; Parra Garzón, Diana; Avendaño Cruz, Alba; Albarracín Gamba, Ivón; Alvarado Carrillo, Sandra; Guzmán, María del Rosario . . . Sierra Reyes, Pastor (2019). *Gasto tributario en el impuesto sobre la renta, el impuesto al valor agregado (IVA) y otros impuestos nacionales - año gravable 2018 (cifras preliminares)*. Encontrado en: [https://www.dian.gov.co/dian/cifras/Cuadernos%20de%20Trabajo/Gasto%20tributario%20en%20el%20impuesto%20sobre%20la%20renta,%20el%20impuesto%20al%20valor%20agregado%20\(IVA\)%20y%20](https://www.dian.gov.co/dian/cifras/Cuadernos%20de%20Trabajo/Gasto%20tributario%20en%20el%20impuesto%20sobre%20la%20renta,%20el%20impuesto%20al%20valor%20agregado%20(IVA)%20y%20)

otros%20impuestos%20nacio-
nales%20%E2%80%93%20a%-
C3%B1o%20gravable%202018.
pdf [Consultado en noviembre de
2022]

*Toria ipit earupta as unt eum resse
recte iur?*

*Solo iur simo erspicium unt vidu-
cipsant et ommod quid minveru
ptaerspitiæ maion netur, offic te
laudaesequæ porpor aut estem et
pa necaeriatias si aut idunt am ius,
volo et dolora que et explis volo vo-
luptaturia commis ma que optatus
niti in res volendaepre consequiam
eium essiteni illigen dionsequas ut
ut pa iur? Nequi vollam verum ul-
parit, que di consedistiam hariaest
ad quos minvendæ aped qui volup-
ti nonseni ssimusc ipsundis et alit
idis renihici reni dolorum ad qua-
tusa ndignatem rerro con rehenis
apit porendi repudi*

Revisión descriptiva. Efectos del regreso a las oficinas luego de la no presencialidad en empleados americanos entre los años 2020 y el 2022

Felipe Alzate Restrepo^a
Alejandra Guevara Jaramillo^b

Información del artículo

Recibido: 25/10/2022

Aceptado: 15/05/2023

Clasificación JEL:

C92, J20

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.n27a5>

Sugerencia de citación

• Restrepo, F. & Guevara, A. (2023). Revisión descriptiva. Efectos del regreso a las oficinas luego de la no presencialidad en empleados americanos entre los años 2020 y el 2022. Revista Visión Contable, 27, pp.85-103 <https://doi.org/10.24142/rvc.n27a5>

Descriptive review. Effects of the return to the offices after no face-to-face interaction on American employees between 2020 and 2022

Resumen

Este trabajo pretendió evidenciar los cambios en el ámbito laboral y los efectos que se han documentado en los trabajadores americanos en la postpandemia, a través de una investigación descriptiva, fundamentada en el análisis bibliográfico de diferentes estudios al respecto. Estos indicaron que, parte de los efectos que se dieron en países americanos, estuvieron ligados con su actualidad económica antes de la pandemia. Ninguno propuso un análisis profundo frente a los efectos psicológicos que vivieron los empleados. Uno de los fenómenos documentado fue la gran renuncia que visibilizó la crisis laboral y las expectativas que tenían las personas frente a las formas de emplearse. Debido a esto, las empresas vieron la necesidad de considerar alternativas de trabajo flexible para responder a la resignificación del balance entre vida personal-vida laboral. Adicionalmente, la gran renuncia parece encubrir un reto de salud mental como secuela de la pandemia que sigue vigente.

Palabras clave

Nuevas modalidades de trabajo, efectos postpandemia, gran renuncia, trabajadores americanos.

Abstract

This article sought to present the changes in the workplace and the effects the return to the office had on American workers, which have been documented in the post-pandemic, through a descriptive investigation based on the bibliographic analysis of different studies on the matter. This work evidenced that some of the effects in different American countries were linked to their economic situation before the pandemic; moreover, there is no in-depth analysis of the psychological effects it could have had on the American employees. The first phenomenon documented was the great resignation that started in the United States and spread worldwide. This phenomenon explained the labor crisis and the expectations that people had regarding the ways of being employed. Because of this, companies saw the need to consider flexible work alternatives as people have given new meaning to their personal-work life balance. Additionally, the great resignation appears to cover up a mental health challenge in the aftermath of the pandemic.

Keywords

New ways of working, post-pandemic effects, The Great Resignation, American workers.

^a Profesor de la Universidad de Antioquia. Correo electrónico: andres.alzater@udea.edu.co. ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-6793-6247>

^b Esp. estudiante de la Universidad de Antioquia. Correo electrónico: alejag.j94@hotmail.com. ORCID: <https://orcid.org/0009-0005-4804-2386>

Introducción

Los cambios que han surgido alrededor de la pandemia por COVID-19 frente a las modalidades de trabajo, mostraron el teletrabajo como una alternativa que atenuaba la propagación del virus durante el funcionamiento de las empresas y como una de las modalidades más frecuentadas por los trabajadores en el mundo.

Durante los años 2017 y 2018 el 25 % de la población de Estados Unidos afirmó que trabajaba parcialmente desde su casa, sin embargo, al validar esta información se demostró que esta parcialidad implicaba extensión de sus tareas del lugar de trabajo hacia sus residencias con el fin de lograr avanzar en ellas luego de sus jornadas laborales (Bell y Blanchflower como se citaron en Weller, 2020). Es importante recordar que esta modalidad se potenció en el primer trimestre del año 2020 al declararse la emergencia sanitaria a nivel mundial a raíz de la aparición de un virus de alta propagación.

En el año 2021 se presentó el fenómeno de la gran renuncia y, aunque nació en Estados Unidos, este ha impactado a nivel mundial como un efecto secundario de la presencia de la COVID-19. Los trabajadores renunciaban por el hecho de sentir inseguridad frente a los temas de salud o por la falta de garantías frente al trabajo remoto, sin embargo, estudios hechos alrededor del tema, indicaron que las formas de trabajar cambiaron, y hoy los trabajadores y los jefes lo saben. “Las cifras de renunciaciones fueron generalmente constantes a lo largo del 2021, cuando en promedio casi 4 millones de personas dejaron sus trabajos cada mes” (Morgan, 2022, s.p.). Este comportamiento se ha venido extendiendo en el tiempo y en el espacio: “una encuesta de PWC de más de 52 mil trabajadores en 44 países mostró que una quinta parte planea dejar su trabajo el próximo año” (Morgan, 2022, s.p.), poniendo en evidencia que la crisis mundial permitió hacer un cambio en las prioridades de las personas frente a las posibilidades de estar empleadas.

El aislamiento provocado por la pandemia dio apertura a un nuevo pensamiento frente a la priorización de tiempo con la familia y de espacios de crecimiento personal, lo que ha permitido que las personas busquen otras formas de tener ingresos económicos sin la inversión de un mayor esfuerzo, sin embargo, aunque este fue un fenómeno impulsado por la pandemia, esta no fue la única causa. Sin conocer el detonante exacto, se afirma que el agotamiento del modelo tradicional laboral o el gran ahorro conseguido a la inyección de estímulos económicos dados por los Gobiernos ha impulsado las decisiones de renuncia (Llach, 2021).

En Europa, este fenómeno impactó a finales del 2021, cuando el incremento en las renunciaciones se dio en un 15 % en comparación con el 2019, justo antes de iniciar la pandemia (Llach, 2021). Jerónimo Maillo (como se citó en Llach, 2021), catedrático de derecho europeo de la Universidad CEU San Pablo, revela que, al igual que en otros estudios hechos a lo largo del mundo, esta decisión de la gran renuncia se dio debido al interés de las personas de ponerse en primer plano, cuestionando la prioridad del rol de trabajadores.

A pesar de que este fenómeno se encuentra presente en muchos territorios, no se ha dado a gran escala, como en Estados Unidos. Por ejemplo, según datos del Ministerio de Seguridad Social en Francia, la cifra de población activa laboralmente ascendió en comparación con los niveles de empleabilidad antes de la pandemia; mientras tanto, en España, el número de renunciaciones dadas entre el periodo de 2020 y 2021 disminuyó. Para Raymond Torres, director de Coyuntura y Economía Internacional de Funcas, las cifras ponen en evidencia que lo sucedido en Europa no es una gran dimensión sino una reconsideración del trabajo (Torres, s.f., como se citó en Llach, 2021).

En Australia, especialmente en las ciudades de Melbourne y Sídney, la gran ola de renunciaciones se proyectaba a partir de marzo de 2022, ya que la COVID-19 y los múltiples confinamientos permitieron que las personas plantearan la opción de renuncia. “Los empleados están reevaluando su estilo de vida, dónde viven, cómo viajan y si su trabajo afectará el nuevo estilo de vida”, indicó McLinder (s.f., como se citó en Huaglad, 2021), evidenciando que la población mundial había puesto sus intereses más allá del ámbito del trabajo remunerado.

En México, una encuesta realizada por Terapify indicó que los mayores temores de las personas frente al regreso a las oficinas eran el miedo al contagio de la COVID-19, al desempleo y a la inestabilidad laboral, sobre todo, lo que más les preocupa a los ciudadanos mexicanos eran los tiempos invertidos en transporte y las jornadas extendidas de trabajo (Toche, 2022).

En Colombia, en el 2020, según el estudio sobre penetración y percepción del teletrabajo, presentado en 2021 por el Ministerio de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones (MinTIC), 209 173 empleados se convirtieron en teletrabajadores, lo que significó un incremento del 71 % con respecto a 2018 (Canal Institucional, 2022). Aunque se creyó que el teletrabajo se quedaría como modalidad de trabajo en el país, al inicio de este año se tuvo un regreso masivo a las oficinas, luego de dos años de estar implementado el trabajo en casa o trabajo remoto.

Según cifras del Departamento Administrativo Nacional de Estadística (DANE), más del 80 % de las empresas volvió a la presencialidad en el 2022, sin embargo, un estudio hecho por SINNETIC concluyó que los colombianos no querían volver al trabajo presencial para no enfrentarse a las dificultades de movilidad.

La percepción de agilidad de la movilidad se ha afectado si comparamos enero 2022 versus el mismo periodo del año anterior. Para 2021 el 56 % de los colombianos consideraba la movilidad de baja calidad y problemática. En la medición de este año, la cifra crece a 61 % en Colombia. (Infobae, 2022)

Lo anterior, evidencia que una de las situaciones que genera malestar frente al regreso a la presencialidad es el tiempo invertido en movilidad, asunto que se evitaba gracias al trabajo en casa.

Es importante aclarar que gran parte de la masa de empleos en nuestro país está dada bajo líneas de producción, las cuales no son susceptibles al trabajo remoto. Según una encuesta publicada por el DANE, el 54.9 % de los jefes de hogar manifestó que sus labores no pueden ser ejecutadas desde casa; también identificó que las ciudades de Colombia donde hay más teletrabajadores son Bogotá con un 15.1 %, Cartagena con un 13.6 % y Tunja con 10.6 %.

Una cifra que llamó la atención en dicha encuesta es que la experiencia del trabajo remoto para la mayoría de los jefes de hogar (hombres) no fue del todo satisfactoria, pues un poco más de 53 entre 100 consultados manifestaron no querer retornar nunca a esa modalidad laboral una vez se superara la pandemia y, aunque no se conoce el motivo exacto del malestar con la modalidad del trabajo, un 19 % estaría dispuesto a trabajar unos cinco días a la semana en dicha modalidad, mientras que cerca del 10.5 % lo haría muy de vez en cuando (El Tiempo, 2021), sin embargo, una información importante para agregar es que los hombres seguían teniendo una ventaja laboral frente a las mujeres, quienes continúan en una proporción más alta dedicadas a los oficios del hogar.

La pandemia trajo consigo nuevas formas de hacer las cosas, y eso implicó que las personas también se adaptaran al trabajo en casa. “En los dos últimos años se comprobó que estaban listas y si no lo estaban, tuvieron que alistarse” (Revista Semana, 2021, s.p.).

En Colombia existen algunos casos de éxito en la ejecución del teletrabajo antes de la pandemia, por ejemplo, Servicios Nutresa comenzó a implementar

esta modalidad en el 2012 como un piloto con 40 personas con la característica de teletrabajo suplementario, haciéndolo de manera paulatina: 2 o 3 días en la casa. Lo que más valoran estos trabajadores, considerados como teletrabajadores, es el ahorro de tiempo de movilidad, que pueden invertir con su familia o en otras actividades personales (MinTIC, 2016).

Hoy el país tiene compañías que han implementado el trabajo remoto de manera paulatina, luego de esta implementación obligada en pandemia, están los casos de consultoras de tecnología, Bancolombia, empleados administrativos de instituciones educativas, Grupo Éxito, entre otros. Sin embargo, la pregunta que se plantea alrededor de esta implementación tiene que ver con ¿cuáles han sido los efectos del regreso al trabajo postpandemia para los trabajadores americanos?

Fundamentación teórica

Para continuar por el recorrido histórico frente a las nuevas modalidades de trabajo que trajo consigo la pandemia, es necesario definir algunos conceptos que facilitarán la comprensión de esta investigación.

En primer lugar, debe hacerse una diferenciación conceptual frente a la nominación de la enfermedad. En este sentido, la epidemia se produce cuando una enfermedad contagiosa se propaga rápidamente en una población determinada, afectando simultáneamente a un gran número de personas durante un periodo de tiempo concreto y, si un brote epidémico afecta a regiones geográficas extensas (por ejemplo, varios continentes), se cataloga como pandemia (Médicos Sin Fronteras, 2020), tal como la COVID-19.

Según la Organización Mundial de la Salud (OMS), la enfermedad por coronavirus es infecciosa y fue causada por el virus SARS-CoV-2, notificado por primera vez en Wuhan, China, el 31 de diciembre de 2019 (OMS, s.f). En Colombia, el primer caso fue notificado el 6 de marzo de 2020 (Ministerio de Salud y Protección Social, 2020) y, según la última actualización del 15 de julio de 2022 frente a dicha enfermedad, en el país hubo más de seis millones de contagios y más de 140 mil muertes relacionadas con el virus (Reuters Covid-19 Tracker, 2022).

Debido a este incremento de contagios y a la tasa de mortalidad se adoptaron nuevas maneras de ejecutar labores. En este sentido, el 17 de marzo de 2020 el Ministerio del Trabajo (2020) expidió la Circular 021 de 2020 en la cual dictó medidas de protección al empleo con ocasión de la fase de

contención de la COVID-19 y la declaración de emergencia sanitaria. En esta, también se nombraron mecanismos o alternativas para dar continuidad a las empresas en sus labores y salvaguardar la salud de los colombianos.

La Ley 352 del 2020 definió el trabajo en casa como la habilitación de un trabajador, del sector público o privado, para desempeñar transitoriamente sus funciones por fuera del sitio donde habitualmente las realiza, sin modificar la naturaleza del contrato o relación laboral (Congreso de la República de Colombia, 2020), la cual debe tener un acuerdo bilateral entre el empleado y el empleador. Esta modalidad se diferencia del teletrabajo como una forma de organización laboral que consiste en el desempeño de actividades remuneradas o prestación de servicio utilizando como soporte las tecnologías de la información y la comunicación, sin requerirse la presencia física del trabajador en un sitio específico (Deloitte, 2020).

Al hacer un recorrido en las nuevas modalidades de trabajo, aparece también el término trabajo distribuido que, según Cramton (2001, como se citó en Saunders y Ahuja, 2006), es definido como la modalidad en la cual un grupo de personas lleva a cabo tareas interdependientes en diferentes ubicaciones, apoyado por medios tecnológicos, lo que rompe los límites del tiempo y de la ubicación.

Otro de los términos que han aparecido y tomado fuerza durante esta pandemia es el de trabajo remoto, según Remote Year™, este se refiere al que realizan personas por fuera del entorno laboral y que no exige de su presencia para el desarrollo de sus funciones (MacRae y Sawatzky, 2020).

En Colombia, en el Decreto 2663 de 1950, se incluyó el término de trabajo a domicilio comprendido como un “contrato de trabajo con la persona que presta habitualmente servicios remunerados en su propio domicilio, sola o con la ayuda de miembros de su familia, por cuenta de su patrono” (Presidencia de la República de Colombia, 1950, art. 90). Este fue nombrado de manera posterior por la Organización Internacional del Trabajo (OIT) como la actividad de un trabajador a domicilio que puede ser realizada en su domicilio o local que escoja, a cambio de una remuneración, y que se lleve a cabo la prestación de un bien y servicio, de acuerdo a lo acordado con el empleador.

La COVID-19 ha marcado un antes y un después frente las modalidades de trabajo y la percepción de este, es en este contexto que emergió la gran renuncia, “un proceso que se inició en Estados Unidos a mediados de 2021, y que se expandió también en países europeos y de Latinoamérica desde entonces” (El Cronista, 2022, s.p.). Se refiere a un patrón comportamental

en el que empleados de diferentes industrias y profesiones comenzaron a renunciar de manera masiva (Valenzuela, 2022). El primero en hablar del término fue Anthony Klotz, psicólogo organizacional, quien lo bautizó con este nombre, teniendo en cuenta la reacomodación de la fuerza laboral.

Según Klotz, aquellas personas que planeaban dejar sus trabajos antes de la pandemia, pero decidieron posponerlo debido a la incertidumbre causada por ella, están reanudando sus búsquedas de empleo con intereses diferentes, de este modo, las bajas que se dieron durante el 2021 se han empezado a reactivar en el transcurso del 2022 (Cox, 2022).

Durante estos meses de pandemia, en donde los trabajadores se dieron cuenta de que podían ejecutar sus trabajos desde casa y tener el control de su tiempo, han podido disfrutar de la libertad de distribuir sus actividades personales y laborales, por esta razón, parte de la población no quisiera volver a las oficinas, además que muchas personas han cambiado el lugar de sus residencias para estar más cerca de sus familiares. Según un informe de Microsoft, el 46 % de las personas probablemente cambió de residencia porque podía teletrabajar y ejercer su trabajo desde cualquier parte del mundo (Cox, 2022). En este sentido, la expectativa de regresar a las oficinas fue uno de los detonantes de las renunciaciones.

Durante el año 2021, se vivió de manera paulatina el regreso a la presencialidad en las actividades laborales con el fin de reactivar la economía a nivel mundial, sin embargo, esto también ha hecho parte de las estrategias de las compañías para la mitigación de riesgos psicosociales asociados con la pandemia y la postpandemia. En Ecuador, por ejemplo, se llevó a cabo una investigación con el fin de conocer la existencia y los niveles presentes de estrés, ansiedad y depresión relacionados con la modalidad de teletrabajo, a través de la aplicación de la Escala Sintomática de Estrés de Seppo Aro y la Escala de depresión y ansiedad de Beck (Flores, 2020). La recopilación de los resultados indicó la presencia de estados de ansiedad, depresión y sintomatologías relacionadas con el estrés.

Sumado a esto, Ecuador cuenta con una complicada realidad en la economía, no solo por causa de las contracciones externas económicas actuales, sino también como resultado de la debilidad de la política económica gubernamental centrada en la consolidación fiscal desde el 2010 y, con mayor énfasis, a partir del 2015 (Arévalo y Alvarado, 2020), situación que se acentuó por las condiciones planteadas por la COVID-19.

La presencia de estrés ocurre debido a diferentes circunstancias, pero es más notable cuando se ve amenazada la habilidad de una persona para

controlar las exigencias del trabajo, y se puede intensificar en los casos en los que no es notorio el apoyo o ayuda de los compañeros o líderes inmediatos, por lo cual, el aislamiento social por teletrabajo aumentó su probabilidad de aparición (Flores, 2020, p. 10). En el caso de la depresión, esta enfermedad en el ámbito laboral representa baja de productividad, absentismo laboral, incremento de accidentes laborales y de utilización de los servicios de salud, y jubilación anticipada (Flores, 2020). Por su parte, los trastornos de ansiedad son un grupo de enfermedades caracterizado por la existencia de preocupación o temor excesivo y altos niveles de tensión, provocando un malestar notable y un deterioro clínicamente significativo en el día a día del individuo (Flores, 2020). Aunque las organizaciones deben garantizar la seguridad necesaria para el trabajador, las condiciones externas presentes en el entorno pueden afectar dichos estados emocionales, como ha sido el caso de la pandemia.

En Chile, a partir de un estudio realizado para analizar los efectos post-pandemia en la modalidad de teletrabajo, se logró identificar que esta tiene aspectos positivos y negativos. Frente a los primeros se mencionan el ahorro en transporte, una mayor flexibilidad laboral y una mejor conciliación trabajo-familia; y respecto a los segundos se encuentran la pérdida de espacios de colaboración laboral y el aislamiento profesional (Soto, Martínez, Zavala, Gutiérrez, 2021).

En los países iberoamericanos, la economía informal representa una gran afectación en el modelo económico, sin embargo, de manera precisa, las mujeres se enfrentan a una disminución de las oportunidades laborales, siendo castigadas por el papel que desempeñan como cuidadoras durante los largos periodos de confinamiento, lo que ha incrementado su exposición a problemáticas como violencia doméstica y abuso sexual. De manera específica en Panamá, aunque la problemática permeó a toda la población, afectó de manera diferenciada a las mujeres ya que se evidenció una disminución en las posibilidades de empleo para ellas (Mouynes, s.f.).

En el caso de Argentina, la pandemia ha abierto preocupaciones sobre problemas vinculados con la pobreza, la marginalidad y las desigualdades sociales (Salvia, Poy, Pla, 2022). Una situación que no fue diferente para América Latina que, según cifras de Our World in Data, fue la región que concentró la mayor tasa de fallecidos por millón de habitantes hasta diciembre del 2021 (Salvia *et al.*, 2022), lo cual generó déficit en los flujos comerciales y financieros.

En Colombia, de manera particular, un estudio hecho por SINNETIC destaca que, ante la posibilidad de volver a trabajar de manera presencial, un alto porcentaje de colombianos manifestó inconformidad ya que las dificultades en la movilidad hacen que la intención de volver a trabajar de manera presencial disminuyera (Infobae, 2022).

Frente a los hallazgos o estudios que describen las percepciones sobre el regreso al trabajo o el manejo de las situaciones laborales bajo las nuevas modalidades de trabajo, en Seguros Sura se generó un blog para hablar sobre la percepción transformada en la postpandemia respecto a estos asuntos, ya que los cambios en la concepción del espacio, la reconfiguración del entorno íntimo como centro de operaciones y la manera de entablar relaciones y aprender, habían cambiado. Este fenómeno denominado trabajo diluido consiste en nuevas formas de funcionamiento y productividad dentro del mundo laboral, las cuales han hecho que crear, colaborar y conectarse tengan otro significado. Sin embargo, dicho trabajo trae consigo consecuencias como la dificultad de crear sentido de comunidad, ser una empresa o tener trabajadores resilientes y la dilución de las otras esferas de la vida. Para esto, es necesario que las empresas empiecen a preguntarse sobre las nuevas formas de construir cultura organizacional (Seguros Sura, 2021).

Otros estudios que indican el declive económico que se tuvo debido a las restricciones en pro del cuidado de la salud, presentan varios hallazgos que permiten entender la magnitud del impacto de la crisis sanitaria en el empleo. A través de varios ejercicios econométricos y usando la información de la Gran Encuesta Integrada de Hogares (GEIH), se identificó que las restricciones de movilidad tuvieron una incidencia directa en la pérdida de empleos durante los primeros meses de la pandemia —se perdió en promedio el 25 % de los empleos registrados en los meses anteriores a la crisis—; sin embargo, dichas restricciones solo causaron un cuarto de las disminuciones totales en el empleo, los otros tres cuartos se dieron por el choque macroeconómico que sufrió la economía a nivel mundial; el temor al contagio que indujo la reducción del consumo y el aumento del ahorro; la incertidumbre que afectó el panorama de inversión y los efectos indirectos de las restricciones de movilidad (Morales *et al.*, 2020).

Es importante enmarcar que no todos los países de América indagados como Canadá, Brasil, Bolivia, Guatemala, Uruguay, Paraguay, Venezuela, República Dominicana, Puerto Rico y las pequeñas islas del Caribe cuentan con información relevante que nos indique los cambios postpandemia en los modelos de trabajo, sino que poseen datos desde un enfoque

macroeconómico frente a las situaciones económicas presentadas en el continente, y las políticas creadas para acompañar el desarrollo económico, lo cual no posibilita de manera puntual hablar de cada uno de ellos.

A lo largo de estos dos años, en Colombia se han tenido unos cambios en las normatividades y proyectos de ley que buscan acompañar al trabajador con el fin de poder garantizar el disfrute de su tiempo libre y la conciliación de la vida laboral y la vida familiar. De ese contexto surgió el Proyecto de Ley 191 de 2021 que tuvo como enfoque la mediación de la vida laboral y familiar como política de pleno empleo, equidad y corresponsabilidad social en las tareas de cuidado en el ambiente familiar, y el reconocimiento a las empresas que fueran familiarmente responsables (EFR) (Congreso de la República de Colombia, 2021, art. 2). Las medidas que plantean para dicha conciliación son flexibilidad en los horarios y lugares de trabajo (habilitación del uso del teletrabajo), distribución flexible de vacaciones según las necesidades del trabajador, abordar las problemáticas de informalidad y precariedad, sensibilizar a los empresarios frente a la importancia de la conciliación.

Luego, con el fin de fomentar el descanso y la debida desconexión a las jornadas laborales, se expidió la Ley 2191 del 2022, la cual tiene como objetivo crear, regular y promover la desconexión laboral de los trabajadores de las diferentes modalidades de contratación vigentes en Colombia, con el fin de garantizar el goce efectivo del tiempo libre y los tiempos de descanso, licencias, permisos o vacaciones para conciliar la vida personal, familiar y laboral (Congreso de la República de Colombia, 2022, art. 1).

Frente a la habilitación del trabajo en casa o trabajos digitales y el aseguramiento de las medidas adecuadas, se emitió la Ley 352 del 2020, la cual regula el trabajo en casa y otras disposiciones como una manera de prestación de servicio en situaciones ocasionales, excepcionales o especiales que se presenten en el marco de una relación laboral, sin que conlleve cambio en las condiciones laborales pactadas inicialmente.

El Proyecto de Ley 246 del 2020 buscó regular la relación contractual de las personas que prestan sus servicios a través de plataformas digitales de economía colaborativa, garantizando el acceso y aportes al Sistema de Seguridad Social Integral y demás derechos. Finalmente, la Ley 037 de 2020 tuvo como objeto establecer de forma permanente el auxilio de conectividad creado por el Decreto 771 que dispone medidas para garantizar el acceso a servicios de conectividad en el marco del estado de emergencia económica, social y ecológica decretado en todo el territorio nacional.

Método

Alineado con el objetivo de esta investigación y la información que pretende recolectar, la indagación realizada es de carácter cualitativo y se utilizó la metodología de investigación documental, con la que se buscó explorar cuáles han sido los efectos en los trabajadores luego del regreso al trabajo postpandemia, identificando los mayores cambios y las modificaciones en la normatividad colombiana frente a las modalidades de trabajo que han surgido luego de la pandemia.

Según Galeano (2012), la investigación documental no solo es una técnica de recolección y validación de la información en la cual el investigador intenta responder a situaciones particulares de interés, sino una estrategia cualitativa que permite la obtención, análisis e interpretación de la información.

Dichas investigaciones pueden agruparse según intencionalidad —planteadas con el objetivo de registrar acontecimientos sociales— o su naturaleza —pueden ser documentos escritos, privados, prensa, textos literarios, material visual y audiovisual—.

Este análisis documental se propone con intencionalidad, ya que busca hacer un registro de los acontecimientos sociales en los países de América con el fin de indagar por los efectos postpandemia en trabajadores y los cambios en la normatividad que se encuentra vigente.

Para esta investigación, se empleó como técnica de recolección de datos el análisis documental, ya que este permite ubicar, inventariar, seleccionar y consultar diferentes fuentes, a través de lectura selectiva, estratégica y crítica de libros, artículos y noticias para la consecución de la información necesaria (Galeano, 2012).

Las fuentes son clasificadas en primarias, secundarias o terciarias (Hernández Sampieri, Fernández Collado y Baptista, 2010). Las primarias son todas las leyes o proyectos de ley que fueron publicados por los países de interés, además de los comunicados de opinión pública a través de revistas, libros o periódicos sobre el estado actual del virus; y como fuentes secundarias se tomaron discusiones, artículos o apartados encontrados en el proceso de referenciación en buscadores o bases de datos bibliográficas.

La búsqueda de la información se hizo a través de Google Académico, logrando aproximaciones a términos como la gran renuncia, olas de renuncias, efectos postpandemia y normatividades colombianas, con el objetivo de encontrar los patrones que permitieran la construcción de conceptos.

Además, se realizaron búsquedas en bases de datos como SciELO, Dialnet, repositorio institucional de las universidades UNIMINUTO y Javeriana.

Para obtener la información requerida, dentro de los criterios de búsqueda de información en las bases de datos bibliográficas, se emplearon palabras como *telework* o teletrabajo, nuevas modalidades de trabajo, trabajo distribuido, efecto de la gran renuncia, pandemia, efectos postpandemia, trabajadores postpandemia, normatividad colombiana, efectos postpandemia América. Esta búsqueda arrojó más de 33 mil apariciones en las diferentes fuentes, la exploración de más de 50 libros, artículos y blogs, y la acotación a 38 referencias bibliográficas. Dichas exploraciones se hicieron entre agosto y noviembre del 2022.

Una vez recolectada la información se llevó a cabo el análisis de contenido.

Interpretación

A partir de lo sucedido en la pandemia, las empresas americanas se dieron a la tarea de indagar frente a las nuevas modalidades de trabajo y, con esto, iniciar un proceso de implementación que trajera consigo la preservación de las vidas de sus colaboradores y la continuidad de sus negocios, sin embargo, como es evidente, en un país como Colombia fue necesaria la modificación de normatividades y la creación de otras con el fin de reglamentar dicha realidad, así, se crearon mecanismos o alternativas para dar continuidad a las empresas en sus labores y salvaguardar la salud de los colombianos. En esta línea, se emitió la Ley 352 del 2020 que buscó reglamentar el trabajo en casa y los deberes y derechos de los trabajadores y de las empresas.

La situación económica presentada a nivel mundial y los altos periodos de confinamiento permitieron que la clase trabajadora abriera el pensamiento a la priorización de los espacios familiares y personales; lo que conllevó a que las personas buscaran nuevas formas de trabajo para obtener ingresos, sin las exigencias del modelo laboral tradicional y, aunque se cree que es un fenómeno impulsado por la pandemia, este no es el único motivo que llevó a la escases del talento humano a nivel mundial. El deterioro del ámbito tradicional laboral y los impulsos económicos por el Gobierno son factores adicionales que determinaron la gran renuncia (Llach, 2021).

En Colombia, de manera particular, según un estudio publicado por SINNETIC sobre la percepción de movilidad, las personas no quisieran

volver a trabajar de manera presencial para no enfrentarse a dichas problemáticas (Infobae, 2022), lo que ha ocasionado que se prefieran los trabajos que no impliquen presencialidad total, sin embargo, cuando se piensa en la mano de obra, estas labores, por la naturaleza del rol, la exigen, llevando a que las personas tomen decisiones frente a posibilidades de empleo que faciliten tiempo en familia, movilidad, menor esfuerzo y mejora salarial.

La gran renuncia, aunque es un fenómeno estudiado y nombrado por primera vez en Estados Unidos, ha tomado relevancia frente a las explicaciones de los comportamientos de los trabajadores porque, aunque se tuvo un gran incremento de renuncias en el 2021, estas mismas personas reanudaron las búsquedas con intereses diferentes en el 2022 (Cox, 2022); es por esto que dicho fenómeno toma relevancia a nivel mundial, ya que también fueron evidentes las activaciones en ciertos sectores económicos.

Ecuador es el único país de América que investigó y se refirió a la presencia de situaciones emocionales frente a la percepción de las personas sobre la pandemia; diferente a Chile, Argentina, Panamá y Colombia que se enfocaron en las generalidades económicas y condiciones laborales presentadas, nombrando así el estrés, la ansiedad y la depresión como síntomas presentes, de acuerdo con las condicionales actuales del país.

En Chile, similar a Colombia, los trabajadores percibieron como aspecto positivo el ahorro del tiempo y el dinero del transporte, en el primero indicando un factor positivo como efecto de la postpandemia y las regulaciones del trabajo en casa, en el segundo señalando las dificultades en el transporte como una de las condiciones para no volver a la presencialidad.

En Panamá se hizo referencia a los problemas de género, especialmente la presencia de desigualdad vivida por las mujeres frente a la apertura de posibilidades de empleo, pero también en lo relativo a las condiciones emocionales y económicas a las cuales estuvieron expuestas durante el tiempo de confinamiento. En Argentina, por su parte, hubo una preocupación por la desigualdad social y, aunque no se investigó directamente frente a situaciones de género, se evidenciaron, al igual que Panamá, condiciones no equitativas frente a la situación económica y las posibilidades de empleo.

Por esto, referirse a un factor similar en todo el continente es difícil ya que, aunque se evidencian similitudes en algunos países, no hace parte de la generalidad frente a la realidad, mostrando con esto que las condiciones preestablecidas antes de la pandemia son un diferencial frente a las preocupaciones y las maneras en las que se enfrentaron a la pandemia.

Conclusiones

El descubrimiento de esos nuevos intereses y de las modalidades de trabajo ha traído consigo diferentes emociones frente a las posibilidades de regreso presencial a los lugares de trabajo, teniendo en cuenta las diferentes adaptaciones hechas para conciliar la vida laboral con la personal, por lo tanto, las empresas se han visto en la necesidad de implementar dichas modalidades para volverse atractivas ante el talento humano, por su parte, los empleados han explorado las nuevas modalidades de trabajo y otras formas de empleo como una solución a sus necesidades.

Sumado a lo anterior, aunque no se ha profundizado en los hallazgos frente al fenómeno de la gran renuncia, se puede deducir que dicha ola estuvo influida por problemáticas de salud mental, aunque los acercamientos y análisis alrededor de este hayan sido con un enfoque económico y no psicológico.

Frente a los énfasis que se dieron en algunos países en América, se puede deducir que el desarrollo y el avance en los cuales estaban estos antes de la llegada a la pandemia en temas de salud mental y concepción del trabajo, permitió que se dieran estudios que profundizaran sobre lo que está sucediendo con dicho evento.

En Colombia, de manera particular, a través de lo sucedido se reglamentó el trabajo en casa, el teletrabajo y el trabajo remoto como nuevas modalidades de trabajo.

Se recomienda profundizar, a través del método investigativo, sobre problemáticas psicológicas asociadas con los efectos de postpandemia, teniendo en cuenta, por ejemplo, los incrementos de enfermedades mentales en Colombia que no se han investigado y que se los pueda asociar como causa raíz.

Adicional, se recomienda continuar investigando sobre las mejores formas de adaptación a las nuevas modalidades de trabajo en los trabajadores y cómo esta puede afectar la productividad de los empleados.

Referencias

- Arévalo, María Inés y Alvarado López, María Raquel (2020). Posibles medidas de política económica en el contexto actual y post Covid-19: caso Ecuador. *Sur Academia: Revista académica-investigativa de la Facultad Jurídica, Social y Administrativa*, 7(14). Loja: Universidad Nacional de la Loja. pp. 59-73. <https://doi.org/10.54753/suracademia.v7i14.727>
- Canal Institucional (2022). *¿Por qué el 89 % de los colombianos ya está trabajando presencialmente?* Encontrado en: <https://www.canalinstitucional.tv/colombianos-trabajan-mas-presencial-virtual-porque> [Consultado en julio de 2022].
- Congreso de la República Colombia (2020). *Ley 352 de 2020*. Encontrado en: <http://leyes.senado.gov.co/proyectos/index.php/textos-radicados-senado/p-ley-2020-2021/2122-proyecto-de-ley-352-de-2020> [Consultado en julio de 2022].
- Congreso de la República de Colombia (2021). *Proyecto de Ley 191 de 2021*. Encontrado en: <https://leyes.senado.gov.co/proyectos/index.php/textos-radicados-senado/p-ley-2021-2022/2406-proyecto-de-ley-191-de-2021> [Consultado en julio de 2022].
- Congreso de la República de Colombia (2022). *Ley 2191 de 2022*. Encontrado en: <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=177586> [Consultado en julio de 2022].
- Cox, Alistair (2022). 'La Gran Renuncia': ¿por qué tantos profesionales se están planteando dejar su trabajo? Encontrado en: <https://www.hays.es/blog/insights/la-gran-renuncia> [Consultado en septiembre de 2022].
- Deloitte (2020). *Análisis laboral*. Encontrado en: <https://www2.deloitte.com/co/es/pages/legal/articles/2020-marzo-4ta-semana-laboral.html> [Consultado en agosto de 2022].
- El Cronista (2022). *Qué es la "gran renuncia": el movimiento postpandemia que revoluciona el mundo laboral*. Encontrado en: <https://www.cronista.com/informacion-gral/que-es-la-gran-renuncia-el-movimiento-pospandemia-que-revoluciona-el-mundo-laboral/> [Consultado en julio de 2022].
- El Tiempo (2021). *La mayoría de jefes de hogar volvió a la oficina y rechaza el teletrabajo*. Encontrado en: <https://www.eltiempo.com/economia/sectores/por-que-los-colombianos-ya-no-quieren-vol->

- ver-al-teletrabajo-627817 [Consultado en julio de 2022].
- Flores, Juan Carlos (2020). Estrés, ansiedad y depresión durante y postpandemia Covid-19 en trabajadores: el caso ecuatoriano. *Gestión de la Seguridad y la Salud en el Trabajo*, 2(2). Politécnico Gran Colombiano. pp. 17-21. <https://doi.org/10.15765/gsst.v2i2.2107>
- Galeano, María Eumelia (2012). *Estrategias de investigación social cualitativa*. Medellín: La Carreta Editores.
- Hernández Sampieri, Roberto; Fernández Collado, Carlos y Baptista Lucio, Pilar (2010). *Metodología de la investigación*. Quinta edición. México: McGraw Hill.
- Huaglad (2021). *Australia has a new wave of resignations in march next year, with the most people in ximo switching runways*. Enocntrado en: <https://www.huaglad.com/es/aunews/20211101/451732.html> [Consultado en septiembre de 2022].
- Infobae (2022). *Colombianos prefieren no volver al trabajo presencial por las dificultades de movilidad*. Encontrado en: <https://www.infobae.com/america/colombia/2022/03/14/colombianos-preferen-no-volver-al-trabajo-presencial-por-las-dificultades-de-movilidad/> [Consultado en julio de 2022].
- Llach, Laura (2021). *La Gran Renuncia: ¿puede llegar la revolución laboral de EE. UU a Europa?* Encontrado en: [https://es.eurone ws.com/next/2021/11/25/la-gran-renuncia-puede-llegar-la-revolucion-laboral-de-ee-uu-a-europa](https://es.euronews.com/next/2021/11/25/la-gran-renuncia-puede-llegar-la-revolucion-laboral-de-ee-uu-a-europa) [Consultado en agosto de 2022].
- MacRae, Ian y Sawatzky, Roberta (2020). *Remote working: Personality and performance research results*. Encontrado en: [https://static1.squarespace.com/static/5b045109c258b4052b14cd0d/t/5e28792a6b8c1a130743bec1/1579710768235/Remote+Working+-+Personality+and+Performance+Research+R esults.pdf](https://static1.squarespace.com/static/5b045109c258b4052b14cd0d/t/5e28792a6b8c1a130743bec1/1579710768235/Remote+Working+-+Personality+and+Performance+Research+Results.pdf) [Consultado en julio de 2022].
- Médicos Sin Fronteras (2020). *¿Qué es una pandemia? ¿Cuál es la diferencia entre pandemia y epidemia?* Encontrado en: <https://www.msf.org.ar/actualidad/que-una-pandemiacual-la-diferencia-pandemia-y-epidemia> [Consultado en septiembre de 2022].
- Ministerio de Salud y Protección Social (2020). *Colombia confirma su primer caso de COVID-19*. Encontrado en: <https://www.minsalud.gov.co/Paginas/>

Colombia-confirma-su-primer-caso-de-COVID-19.aspx [Consultado en agosto de 2022].

Ministerio de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones (2016). *Caso de éxito. Teletrabajo en Servicios Nutresa* Encontrado en: <https://www.youtube.com/watch?v=4APutla6zHM> [Consultado en julio de 2022].

Ministerio del Trabajo (2020). *Circular 0021 del 2020. Medidas de protección al empleado con ocasión de la fase de contención de COVID-19 y la declaración de emergencia sanitaria*. Encontrado en: <https://www.mintrabajo.gov.co/documents/20147/0/Circular+0021.pdf/8049a852-e8b0-b5e7-05d3-8da3943c0879?t=1584464523596> [Consultado en agosto de 2022].
Morales, Leonardo; Bonilla, Leonardo; Pulido, José; Florez, Luz; Lasso, Francisco; Hermida, Didier y Pulido, Karen (2020). *Efectos de la pandemia por Covid-19 en el mercado laboral colombiano: identificando el impacto de las restricciones sectoriales a la movilidad. Parte 2. Efectos del mercado laboral*. Banco de la República. Encontrado en: <https://repositorio.banrep.gov.co/bitstream/handle/20.500.12134/10313/4.%20Efectos%20de%20la%20>

[pandemia%20por%20Covid-19%20en%20el%20mercado%20laboral%20colombiano.pdf?sequence=1&isAllowed=y](https://repositorio.banrep.gov.co/bitstream/handle/20.500.12134/10313/4.%20Efectos%20de%20la%20pandemia%20por%20Covid-19%20en%20el%20mercado%20laboral%20colombiano.pdf?sequence=1&isAllowed=y) [Consultado en septiembre de 2022].

Morgan, Kate (2022). Why workers just won't stop quitting. *BBC*. Encontrado en: <https://www.bbc.com/worklife/article/20220817-why-workers-just-wont-stop-quitting> [Consultado en agosto de 2022].

Mouynes, Eryka (s.f.). *Panamá en el centro del crecimiento regional pospandemia* Encontrado en: <https://www.somosiberoamerica.org/wp-content/uploads/2022/10/CAP2-ERYKA-MOYNES.pdf> [Consultado en agosto de 2022].

Organización Mundial de la Salud - OMS (s.f.). *Coronavirus*. Encontrado en: https://www.who.int/es/health-topics/coronavirus#tab=tab_1 [Consultado en septiembre de 2022].

Organización Mundial de la Salud - OMS (s.f.). *Brote de enfermedad por coronavirus (COVID-19)* Encontrado en: <https://www.who.int/es/emergencies/diseases/novel-coronavirus-2019#:~:text=En%20este%20sitio%20web%20se,31%20de%20diciembre%20de%202019> [Consultado en julio de 2022].

- Presidencia de la República de Colombia (1950). Decreto 2663 de 1950. Bogotá: Diario Oficial de Colombia. Encontrado en: <https://www.minsalud.gov.co/sites/rid/Lists/BibliotecaDigital/RIDE/INEC/IGUB/Decreto-2663-de-1950.pdf> [Consultado en septiembre de 2022].
- Reuters COVID-19 Tracker (2022). *Colombia*. Encontrado en: <https://graphics.reuters.com/world-coronavirus-tracker-and-maps/es/countries-and-territories/colombia/> [Consultado en julio de 2022].
- Revista Semana (2021). *El trabajo híbrido, flexible y los otros desafíos de las empresas para el 2022*. Encontrado en: <https://www.semana.com/economia/empresas/articulo/el-trabajo-hibrido-flexible-y-los-otros-desafios-de-las-empresas-para-el-2022/202127/> [Consultado en agosto de 2022].
- Salvia, Agustín; Poy, Santiago y Pla, Jérica Lorena (comp.) (2022). *La sociedad argentina en la pospandemia: radiografía del impacto del Covid-19 sobre la estructura social y el mercado de trabajo urbano*. Ciudad Autónoma de Buenos Aires: Siglo XXI Editores, CLACSO.
- Saunders, Carol y Ahuja, Manju (2006). Are all distributed teams the same? Differentiating between temporary and ongoing distributed teams. *Small Group Research*, 37(6). <https://doi.org/10.1177/1046496406294323>
- Seguros Sura (2021). *Percepción transformada del trabajo tras el covid-19*. Encontrado en: <https://segurosura.com/co/blog/empresas/percepcion-transformada-del-trabajo-tras-el-covid-19/> [Consultado en agosto de 2022].
- Soto, Tomás; Martínez, Pamela; Zavala, Gloria y Gutiérrez, Francisca (2021). *Tensiones del teletrabajo post pandemia: desafíos y propuestas para un nuevo marco de derechos*. Santiago: Universidad de Chile. Encontrado en: <https://repositorio.uchile.cl/bitstream/handle/2250/183815/Tensiones-de-teletrabajo-postpandemia.pdf?sequence=1> [Consultado en septiembre de 2022].
- Toche, Nelly (2022). Ansiedad y estrés marcan el regreso al trabajo presencial. *El Economista*. Encontrado en: <https://www.eleconomista.com.mx/arteseideas/Ansiedad-y-estres-marcan-el-regreso-al-trabajo-presencial-20220223-0006.html> [Consultado en julio de 2022].
- Valenzuela, Felipe (2022). *La gran renuncia: de qué se trata el fenómeno y ¿puede darse en España?*

Encontrado en: <https://factorialhr.es/blog/la-gran-renuncia-espana/#:~:text=no%20pueden%20sumplir.-,Qu%C3%A9%20consecuencias%20trae%20la%20gran%20renuncia,donde%20se%20extiende%20este%20fen%C3%B3meno> [Consultado en septiembre de 2022].

Weller, Jürgen (2020). *La pandemia del COVID-19 y su efecto en las tendencias de los mercados laborales. Documentos de proyectos*. Santiago: Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL).

Medición de prácticas de gobierno corporativo y competitividad en las pymes del departamento del Quindío¹

Luz Amparo Mejía Castellanos^a

Deicy Arango Medina^b

Información del artículo

Recibido: 01/12/2022

Aceptado: 15/05/2023

Clasificación JEL:

L40

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.n27a6>

Sugerencia de citación

• Mejía, L. & Arango, D. (2023). Revisión descriptiva. Medición de prácticas de gobierno corporativo y competitividad en las pymes del departamento del Quindío. Revista Visión Contable, 27, pp.104-125 <https://doi.org/10.24142/rvc.n27a6>

Measurement of SMEs corporate governance practices and competitiveness in Quindío

Resumen

El artículo pretende identificar el cumplimiento de las prácticas de gobierno corporativo en las pequeñas y medianas empresas (pymes) del departamento del Quindío, comprendidas como aquellas dirigidas por el máximo órgano social, asamblea de accionistas y junta directiva en relación a los derechos y trato equitativo de los accionistas, responsabilidades de los administradores, conflictos y grupos de interés, responsabilidad social empresarial y transparencia e integridad en la información. Esto, debido a que las empresas no cuentan con herramientas que permitan evaluar dichas prácticas, cuya finalidad es atraer la consecución del retorno de las inversiones de los *stakeholders*, identificar las debilidades y fortalezas, y garantizar la calidad de la información para los entes de control. Para esto, se identificaron los códigos de gobierno corporativo emitidos en Colombia para pymes, por medio de la metodología de enfoque mixto y el método inductivo. Posteriormente, con la información recopilada, se evaluaron las prácticas mencionadas, permitiendo a las entidades identificar sus debilidades y fortalezas, y favoreciendo el entorno competitivo empresarial al que se enfrentan en el contexto nacional e internacional.

Palabras clave

Gobierno corporativo, Pymes, Accionistas, Código buen gobierno

Abstract

This article aims to identify SEMs compliance with corporate governance practices in the department of Quindío. That is, practices of the highest corporate body, shareholders, and board of directors in relation to the rights and equitable treatment of shareholders, managers responsibilities, conflicts and interest groups, corporate social responsibility, and transparency and integrity of information, considering that companies do not have tools to evaluate them. First, the corporate governance codes issued in Colombia for SMEs were identified through the mixed approach methodology to deepen the analysis of the components of corporate governance, and an inductive method was used to analyze the state of the art, corporate governance codes, and current regulations in the country. Subsequently, an instrument was used to collect information to evaluate the corporate governance measures in SMEs, allowing them to identify their weaknesses and strengths in different areas, and favoring the competitive business environment they face in the national and international context.

Keywords

Corporate governance, SMEs, stakeholders, code of good government.

¹ Este artículo de investigación presenta parte de los resultados del proyecto denominado "Diseño de una herramienta para la medición de prácticas de Gobierno Corporativo y competitividad para las pymes en departamento del Quindío", del grupo de investigación La función financiera en las organizaciones del departamento del Quindío. Las autoras hacen un reconocimiento especial de los estudiantes Jhon Mario Florez y Nicolás Villa del Programa de Contaduría Pública de la Universidad del Quindío.

^a Docente de la Universidad del Quindío, Armenia, Colombia. Correo electrónico: luza@uniquindio.edu.co. ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-5701-8987>

^b Docente de la Universidad del Quindío, Armenia, Quindío. Correo electrónico: darango@uniquindio.edu.co. ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-7603-5563>

Introducción

En la actualidad, las pequeñas y medianas empresas (pymes), junto con las microempresas, obtienen una representación importante en la economía nacional. Según datos del Departamento Administrativo Nacional de Estadística (DANE), su participación conjunta es del 35 % del Producto Interno Bruto (PIB), la tasa de ocupación es del 80 % de los empleos en nuestro país, y el 90 % de la productividad nacional es sostenida por las micro, pequeñas y medianas empresas (mipymes) (El Espectador, 2018a). Debido a esto, es evidente la relevancia que este segmento empresarial tiene en los aspectos económicos de la sociedad, así mismo, el impacto que poseen en la calidad de vida de la población. En la medida que estas compañías logren sostenerse en el tiempo, la demanda de fuerza laboral se mantendrá e, incluso, aumentará en el caso de que las empresas puedan expandirse.

Sumado a esto, la participación de las pymes en la economía no garantiza su sostenibilidad en el tiempo, según Confecámaras, cerca del 70 % de las empresas fracasan durante los primeros cinco años de existencia (El Espectador, 2018b). Esto se da, principalmente, porque en las empresas no existe una “cultura de la productividad: que planeen, definan indicadores, midan sus procesos, aumenten la calidad, reduzcan sus costos y optimicen los recursos para tener una oferta más competitiva en el mercado local e internacional” (s.p.).

La falta de competitividad en las empresas es consecuencia de una mala gestión administrativa, falta de control por organismos externos a la dirección, un mal planteamiento de los objetivos a corto y largo plazo, y la ausencia de estrategias adecuadas para alcanzar dichos objetivos, todos estos aspectos van enmarcados en las prácticas de buen gobierno corporativo, pero, para aplicarlas, deben tener claro qué es gobierno corporativo.

Según la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE, 2004):

el gobierno corporativo abarca toda una serie de relaciones entre el cuerpo directivo de una empresa, su consejo, sus accionistas y otras partes interesadas. El gobierno corporativo también proporciona una estructura para el establecimiento de objetivos por parte de la empresa, y determina los medios que pueden utilizarse para alcanzar dichos objetivos y para supervisar su cumplimiento. (s.p.)

Con base en lo anterior, el gobierno corporativo se entiende como la correcta estructuración de la administración y el control de las organizaciones, donde se armonizan las relaciones de la dirección con las partes interesadas y las prácticas de control sobre la gestión, procurando así que las operaciones de la organización se realicen en concordancia con la planeación estratégica desarrollada por la alta gerencia y que, a su vez, sea consecuente con los propósitos de la asamblea general.

En este sentido se establece que, en la medida que las políticas de gobierno corporativo sean fuertes, los accionistas tendrán las garantías para que su capital se vea protegido y sus objetivos se cumplan. Es por esto que temas como la responsabilidad social y ambiental, el desarrollo sostenible y la eficiencia, surgen como nuevas preocupaciones para los directivos de las pymes, debido a que su gestión no solo influirá en su relación con la asamblea de accionistas y la junta directiva, sino que, por el contrario, todas sus decisiones tendrán un impacto en la sociedad en general y, así mismo, repercutirán en su entorno operativo.

Metodología y tipo de investigación

El proyecto de investigación utilizó un enfoque de investigación cuantitativo que significa la manera en la cual se miden los elementos o ítems representados en forma de afirmación, siendo estos los que revelan las actitudes y reacciones frente a los individuos con los cuales se implementa el instrumento; con el fin de lograr caracterizar las prácticas de gobierno corporativo en las pymes que son vigiladas e inspeccionadas por la Superintendencia de Sociedades en el departamento del Quindío.

El método de investigación es deductivo, consistió en partir de lo general hasta llegar a lo específico, es decir, se utilizó un conjunto de afirmaciones para llegar a una conclusión verídica, en la que se utilizaron diferentes investigaciones basadas en teorías y sucesos de gobierno corporativo, para identificar la información explícita de las características de las pymes seleccionadas del departamento del Quindío.

La investigación es de tipo descriptivo, por medio de la cual se evalúa la implementación de las prácticas de gobierno corporativo, con base en las características de las empresas analizadas en las que se verifica el cumplimiento de los parámetros estipulados.

La técnica de recolección de datos que se utilizó es la encuesta, y consistió en aplicar un cuestionario enfocado en identificar las prácticas de gobierno corporativo de las pymes en el departamento del Quindío. Está estructurada en diferentes módulos basados en el Código de buenas prácticas de gobierno corporativo, emitido por la Superintendencia de Sociedades; y fue diligenciada por 31 pymes activas, con el registro mercantil renovado, de acuerdo con la base de datos suministrada por la Cámara de Comercio de Armenia (2011).

Marco legal

En Colombia, el proceso de implementación normativo y de regulación es un tema reciente, pero, a su vez, se ha convertido en un asunto de vanguardia gracias a los innumerables escándalos financieros y de corrupción que se han presentado en los últimos años.

Es por eso que, a raíz de estas crisis, instituciones como el Congreso de la República, la Superintendencia de Sociedades, la Superintendencia Financiera, entre otras entidades del Estado, han querido intervenir de una u otra forma para hacer frente a estas irregularidades y establecer algunas directrices que permitan evaluar el comportamiento de las empresas colombianas en cuanto al gobierno corporativo.

La Tabla 1 relaciona las principales disposiciones normativas en relación al gobierno corporativo en Colombia:

Código marco de gobierno corporativo para pequeñas y medianas empresas

El código tiene como objetivo contribuir al control organizacional de las pequeñas y medianas empresas, y lograr un buen funcionamiento de las mismas. Inicia basándose en unos principios generales como transparencia, rendición de cuentas, trato equitativo de los asociados y responsabilidad frente a sus grupos de interés. A continuación, se describen los módulos que lo integran.

Tabla 1. Normatividad colombiana sobre gobierno corporativo

Disposiciones normativas Gobierno Corporativo	
Ley 222 de 1995 Art. 23	Derivando la responsabilidad de los administradores de la sociedad y el conflicto de interés.
Ley 446 de 1998	Que desarrolla los mecanismos alternativos de solución de solución de conflictos, define la conciliación y los asuntos posibles de la misma, señalando los efectos y en su momento el requisito de procedibilidad.
Resolución 275 de 2001	La Ley 275 de 2001 determinó el sistema de Gobierno Corporativo colombiano... Se comentan los lineamientos de los estándares internacionales en esta materia y se comparan con la legislación nacional. Se evalúan las características del Código de Buen Gobierno en Colombia donde se promueve el logro de la competitividad, sostenibilidad y profundización del mercado accionario con base en los principios de la OCDE.
Ley 789 del 2002 Artículo 21 Párrafo 2	Las Cajas de Compensación Familiar deberán construir un Código de Buen Gobierno dentro de los seis (6) meses siguientes a la vigencia de la presente Ley. Este Código de Buen Gobierno deberá ser conocido por todos los empleados de la respectiva caja.
Ley 964 de 2005	El Gobierno Nacional ejercerá la intervención en las actividades de manejo, aprovechamiento e inversión de recursos captados del público que se efectúen mediante valores. Con distintos objetivos encaminados a la protección de los inversionistas, promoviendo el desarrollo y crecimiento de la entidad y garantizando los principios por los cuales rige.
Decreto 2828 del 2006	Sistema Administrativo Nacional de Competitividad. Organízase el Sistema Administrativo Nacional de Competitividad, con el fin de coordinar las actividades estatales y de los particulares, relacionadas con la competitividad del aparato productivo nacional.
Circular externa 028 de 2007	CÓDIGO DE MEJORES PRÁCTICAS CORPORATIVAS COLOMBIA. Demuestra que el mejoramiento de las prácticas de buen gobierno requiere de la acción conjunta de las autoridades gubernamentales, las empresas y los inversionistas, mediante la combinación de normas obligatorias con esquemas de autorregulación y cumplimiento voluntario.
Ley 1151 del 2007 Artículo 74	Políticas Mipyme. Modifica parcialmente (literal b) del Artículo 1 de la Ley 590 de 2000, modifica parcialmente (literal e) del Artículo 1 de la Ley 590 de 2000. Los literales b) y e) del Artículo 1 de la Ley 590 de 1990 quedarán así: b) Estimular la promoción y formación de mercados altamente competitivos, mediante el fomento a la permanente creación y funcionamiento de la mayor cantidad de micro, pequeñas y medianas empresas, Mipymes, además de asegurar la promoción y desarrollo de proyectos que garanticen la demanda de bienes y servicios con origen en este sector productivos y/o comercial; e) Promover la permanente formulación, ejecución y evaluación de políticas públicas favorables al desarrollo de la competitividad de las micro, pequeñas y medianas empresas, así como incentivar y asegurar la promoción y desarrollo de proyectos que garanticen el acceso a los bienes y servicios que respondan a las necesidades básicas de la población.
Ley 1253 de 2008	Importancia de la productividad y competitividad. El desarrollo científico y tecnológico de un país permiten una mayor capacidad competitiva, lo que a su vez facilita la incorporación de Colombia en la economía global y el mejor desempeño exportador, lo que es un requisito esencial para el desarrollo económico del país y de sus regiones y facilita el mejoramiento del nivel de vida de la población.

Disposiciones normativas Gobierno Corporativo	
Decreto 2555 de 2010	Información relevante. Es aquella que todo emisor de valores deberá de divulgar en forma veraz y oportuna al mercado a través de la página de internet de la Superintendencia Financiera y en ese sentido comprende toda situación que un experto prudente y diligente tomaría en cuenta al momento de comprar o vender o al momento de ejercer sus derechos políticos, relacionada con el emisor o su emisor.
Decreto 1500 del 2012 Modificando el Decreto 2828 del 2006	Donde se establecen nuevos lineamientos para la redefinición, organización, articulación y funcionamiento del Sistema Administrativo Nacional de Competitividad e Innovación, en concordancia con el Plan Nacional de Desarrollo, y su compromiso con la promoción de las alianzas estratégicas entre el sector público y privado, fortaleciendo los esfuerzos y apuestas productivas departamentales, armonizando con la política pública las decisiones de inversión por parte de los particulares.
Circular externa 028 de 2014	Por medio de la cual se implementa el nuevo código país y mantiene su estructura bajo el principio de "cumpla o explique" y por lo tanto, sus recomendaciones son de adopción voluntaria para los emisores de valores. Los destinatarios de la presente circular deben dar a conocer al mercado el nivel de implementación de las recomendaciones contenidas en el Código País, mediante el diligenciamiento y remisión anual a la SFC del Reporte de Implementación de Mejores Prácticas Corporativas.

Fuente: elaboración propia con información de Ospina (2013, pp. 6-7) y Deloitte (s.f.)

Derecho y trato equitativo de los asociados

Los asociados, al ser parte fundamental de una empresa, son protegidos por las normas de buen gobierno corporativo, priorizando una lista de derechos para incluirlos en la toma de decisiones de la organización; fomentando una participación activa en las acciones realizadas; ofreciendo la libertad de tener la información clara y concisa de la organización y todo lo que sucede dentro de ella; y sosteniendo la claridad de las decisiones que hayan sido tomadas; siempre velando por el respeto y la integridad de cada uno y teniendo en cuenta la protección de sus intereses dentro de la empresa.

De los administradores

Son personas que, obrando de buena fe, con profesionalismo, lealtad y diligencia, velan por los intereses colectivos y por el cumplimiento de las normas adoptadas, y mantienen al tanto a los grupos de interés con el fin de contribuir al buen funcionamiento, control y direccionamiento de la organización.

Conflicto de intereses

Se entiende por conflicto de intereses toda situación o evento en que los intereses personales, directos o indirectos, de los asociados, administradores o funcionarios de la sociedad, se encuentren en oposición con los de la sociedad, interfieran con los deberes que le competen a ella, o lo lleven a actuar en su desempeño por motivaciones diferentes al recto y real cumplimiento de sus responsabilidades. (CONFECAMARAS y Departamento Nacional de Planeación, 2007, s.p.)

Grupos de interés

Los grupos de interés, y de acuerdo a la conformación de cada sociedad, pueden estar conformados de la siguiente manera:

1. **Asociados:** se velará por generar valor a sus aportantes, brindando un trato equitativo y de respeto, de acuerdo con sus solicitudes y requerimientos
2. **Clientes:** se establecerán mecanismos que permitan a los consumidores realizar preguntas, peticiones y requerimientos.
3. **Proveedores:** se mantendrán como prioridad calidad, precio y cumplimiento. Las sociedades obtendrán bienes y servicios.
4. **Acreedores:** se acuerda responder de manera cumplida con las obligaciones contraídas.
5. **Organismos de control y vigilancia del Estado:** vigilan y se encargan de que las sociedades estén cumpliendo con la normatividad adecuada y que la estén aplicando según su actividad económica, y se aseguran de que la información sea veraz integral y oportuna.

Responsabilidad social empresarial

Con el fin de que las sociedades generen confianza dentro de la comunidad que operan y puedan servir al bien común, mientras logran maximizar el entorno económico para los asociados, deberán adoptar mecanismos que permitan responder a las exigencias de los procesos de globalización para lograr una mayor competitividad y promover inversiones extranjeras.

Transparencia, fluidez e integridad de la información

Las sociedades tendrán que adoptar mecanismos por medio de los cuales se refleje la materialidad de la información administrativa y financiera que acoge a cada una, es decir, mecanismos que permitan asegurar la información presentada de manera precisa, regular y oportuna, llevando así una contabilidad conforme a los estándares que están en vigencia.

Administración y resolución de controversias

Las sociedades utilizarán mecanismos de resolución de controversias para promover la inversión extranjera y las relaciones comerciales, y facilitar la convivencia entre los asociados, grupos de interés y administración.

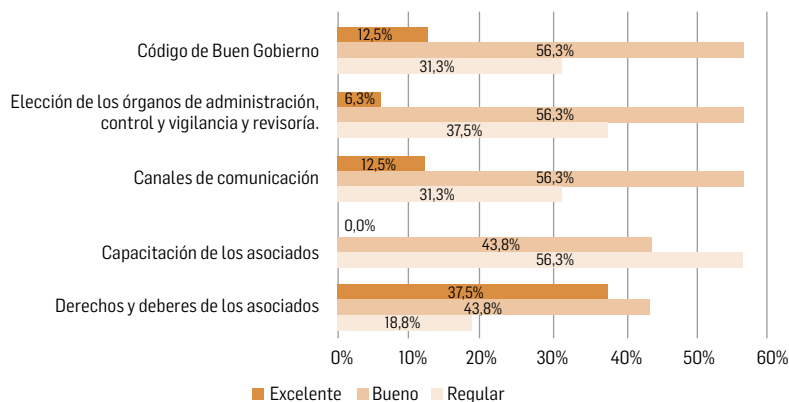
Análisis de resultados

Tras la aplicación de la encuesta basada en el Código marco de buen gobierno corporativo para pequeñas y medianas empresas en Colombia, se exponen los resultados obtenidos, para que los empresarios apliquen y evalúen permanentemente los principios generales del buen gobierno corporativo, con la intención de fortalecer las pequeñas y medianas empresas.

A continuación, se presentan las medidas evaluadas en forma agrupada y los resultados obtenidos.

Medida: derechos y trato equitativo de los asociados

La medida referida a los derechos y trato equitativo de los asociados engloba los derechos y la protección de sus intereses dentro de las pymes, establecidos por las normas de gobierno corporativo, como se muestra en la Figura 1.

FIGURA 1. Resultados de la encuesta. Medida 1: derechos y trato equitativo de los asociados

Fuente: elaboración propia.

Como se observa, más del 80 % de las pymes encuestadas tiene establecidos los derechos y deberes de forma detallada dentro de los estatutos, así mismo, los asociados cuentan con la libertad de postularse como miembros del consejo de administración, junta de vigilancia o comités sociales y, para esto, es importante conocer los requisitos necesarios para ser elegidos. De acuerdo con lo anterior, las pymes deben capacitar a los asociados interesados en participar en los procesos de elección para que conozcan cuáles son dichos requisitos, sin embargo, los resultados obtenidos revelan que más del 50 % de las empresas no realiza con frecuencia estas capacitaciones.

Para los asociados también es muy importante conocer cuál es la situación de las pymes, tanto en el presente como los cambios o expectativas futuras esperadas, es por esto que la información necesaria se debe transmitir en diferentes canales de comunicación para que los asociados estén enterados en todo momento de los acontecimientos relacionados con estas; evidenciándose en los resultados que casi el 70 % de ellas realiza esta acción con frecuencia, aunque únicamente el 12,5 % lo hace muy frecuentemente.

Se puede señalar que participar en la elección y gestión de los consejos de administración, la junta de vigilancia así como los comités creados por la asamblea y la elección del revisor fiscal, hace parte de los derechos obtenidos por los asociados de la organización, a los cuales se les debe hacer partícipes a la hora de realizar estos procesos de selección y gestión, sin embargo, se puede notar una falencia en este punto, ya que en seis de las empresas encuestadas es poco frecuente que sean tenidos en cuenta, lo que

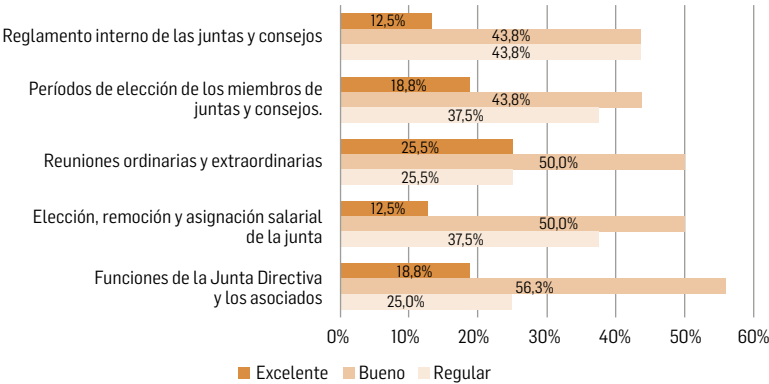
representa aproximadamente un 37 % del universo encuestado.

Finalmente, las pymes, en pro del cumplimiento de las diferentes etapas relacionadas con los derechos y trato equitativo de los asociados, se acogen a las diversas proposiciones del gobierno corporativo, razón por la cual es relevante conocer si cuentan con un código de buen gobierno previamente establecido, debidamente organizado, regulado y de aplicabilidad en el tiempo que sea necesario; como resultado, se observó que el 56.25 % tiene un código establecido y el 12.5 % presenta un resultado excelente.

Medida: de los administradores

La medida relacionada con los administradores vela por el correcto desarrollo de las actividades y cumplimiento de los objetivos organizacionales. Los resultados se muestran en la Figura 2.

FIGURA 2. Resultados de la encuesta. Medida 2: de los administradores



Fuente: elaboración propia.

Las empresas, de acuerdo con un enfoque de control, deben de contar con un reglamento interno por medio del cual se estipulan de manera detallada los deberes y obligaciones que tienen las juntas directivas o consejos dentro de cada una de ellas. Una vez aplicado y analizado el instrumento, este mostró que el 12.5 % de las pymes implementa un reglamento para establecer las funciones de los diferentes órganos administradores.

Así mismo, los periodos de elección de las juntas directivas o consejos se estipulan de acuerdo a los estatutos de cada pyme, con el fin de no cometer irregularidades ni estar sometidas a conflictos de intereses dentro de las mismas, para lograr decisiones unánimes por parte de todos los órganos de control. En este sentido, la encuesta reflejó que solo el 37.5 % cuenta con un manual que regula a la junta directiva o al consejo de administración acerca de su elección, remoción o asignación salarial.

De igual modo, se identificó que uno de los propósitos en todas las pymes es lograr la comunicación de información concreta y verídica para contribuir a la toma de decisiones que conlleven a la mejora de la situación económica y financiera; por esta razón, se realizan reuniones ordinarias en las cuales se abordan temas de interés social que contribuyen a su mejoramiento, y reuniones extraordinarias en los casos que requieren de comunicación inmediata. Al momento de analizar la encuesta, se evidenció que solo el 50 % de las pymes tiene estipulada en sus estatutos la periodicidad con la cual se realizarán las reuniones ordinarias de la asamblea general y en qué casos se necesitan las reuniones extraordinarias.

Además, dentro de los estatutos de las pymes es muy importante tener en cuenta los cargos que serán desempeñados por cada uno de los miembros de las juntas directivas y las funciones que evitarán casos de conflictos de intereses, y se maneja el tiempo de duración en el cual se desempeñará cada cargo. Después de analizar las respuestas de las pymes se encontró que solo el 50 % tiene regulados sus estatutos y se define en ellos el tiempo máximo de duración de los miembros de la junta directiva o consejo de administración.

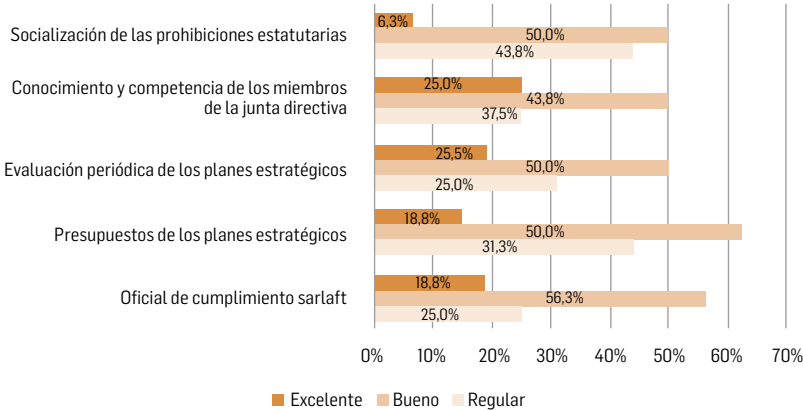
En los estatutos sociales de las pymes deben constar las funciones que tienen la junta directiva y los consejos, con el fin de prevenir los conflictos y equilibrar los intereses de los distintos grupos. La encuesta mostró que solo el 56.6 % de las pymes tiene un buen manejo de sus estatutos y cuenta con un reglamento interno en el cual se establecen deberes, funciones y prohibiciones para el funcionamiento de la junta de vigilancia, diferente a los estatutos, los cuales son informados de manera periódica.

Medida: conflictos de interés

La medida relacionada con conflictos de interés en las pymes se realiza con el fin de que los administradores y funcionarios no actúen en su desempeño

con motivaciones diferentes al recto y real cumplimiento de sus responsabilidades (ver Figura 3).

FIGURA 3. Resultados de la encuesta. Medida 3: conflictos de interés



Fuente: elaboración propia.

Realizado el análisis, se resalta que el 50 % de las pymes aplica sus estatutos de manera correcta, y establece reuniones periódicas con el fin de informar a los miembros de la junta directiva o ejecutivos acerca de las prohibiciones expuestas dentro de dichos estatutos.

De igual manera, las pymes deben considerar quiénes serán las personas que van a formar parte de la junta directiva, ya que de esto depende la buena fe con la que actuarán al momento de ejercer cada una de sus funciones. Estas se elegirán según las competencias exigidas para cada cargo, asegurando que no actúen de acuerdo con sus intereses personales. Al realizar el análisis se evidenció que el 50 % de las pymes tiene un conocimiento profundo acerca de quienes son elegidos para ser representantes de la junta directiva.

Así mismo, los planes de acción que realizan los integrantes de la junta directiva y los consejos se proponen con el fin de lograr los planes estratégicos que ayudarán al desarrollo de las pymes, encontrándose que solo el 50 % cuenta con un plan estratégico en desarrollo, el cual es evaluado periódicamente con el fin de conocer el avance de las actividades realizadas.

Sumado a esto, todas las pymes deben explicitar dentro de sus estatutos la manera en la que los miembros de la junta directiva ejercerán sus funciones,

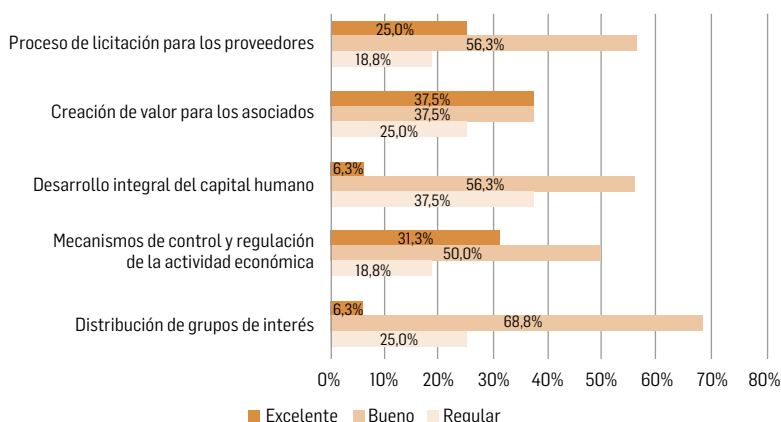
para esto, se coordina la manera en la cual van a manejar el desarrollo de las mismas. Se evidenció en el análisis que el 62.5 % de las pymes tiene dentro de la estructura organizacional la realización de planes de acción, tales como presupuestos de recursos o financiamientos y metas de cumplimiento, esto con el fin de alcanzar los planes estratégicos propuestos.

Finalmente, las pymes tienen la obligación de actuar en pro del beneficio económico y financiero de su compañía, para lo cual es necesario tener prioridades y un manejo adecuado de los dineros entrantes; es por esto que existen entes reguladores para que las entidades no tomen provecho del posicionamiento de sus empresas y se involucren en conflictos de intereses. El análisis arrojó que el 56.3 % de las pymes cuenta con un oficial de cumplimiento SARLAFT que tiene características idóneas desde el punto de vista profesional, ético y moral para llevar a cabo funciones de prevención de lavado de activos o financiación del terrorismo.

Medida: grupos de interés

La medida referida a los grupos de interés en las pymes identifica quiénes fomentan la creación de riqueza, empleo e incrementan la competitividad (ver Figura 4).

FIGURA 4. Resultados de la encuesta. Medida 4: grupos de interés



Fuente: elaboración propia.

Las pymes deben contar con una identificación adecuada de los grupos de interés que servirán de ayuda al desarrollo económico, financiero y social de sus empresas. Al momento de realizar el análisis, se halló que el 68.8 % de las pymes tiene clara la distribución de los grupos de interés que se pueden encontrar en el desarrollo de sus actividades.

Es de aclarar que existen entes reguladores dentro y fuera de dichas empresas, los cuales contribuyen a tener un manejo adecuado de las actividades realizadas en estas y que sirven como apoyo para que puedan alcanzar sus objetivos y logren sus planes estratégicos. En el análisis se encontró que solo el 50 % de las pymes tiene claridad acerca de los mecanismos de control que permiten el cumplimiento de las normas que regulan su actividad económica.

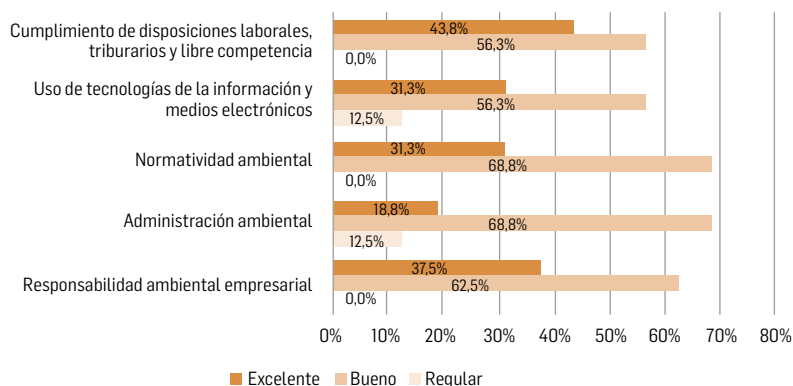
Sumado a esto, se tienen establecidos mecanismos de control interno que regulan el talento humano y las labores que realiza cada integrante de la empresa. El análisis evidenció que el 56.3 % de las pymes informa a los empleados y tiene conocimiento periódico de los mecanismos implementados para lograr un trato justo, evitando fugas de talento humano e implementando un desarrollo integral entre sus colaboradores.

Además, las pymes deben velar para que se les brinde un trato equitativo, respetuoso y diligente a sus asociados en cuanto a las solicitudes y requerimientos que tengan. Los resultados de la encuesta mostraron que el 37.5 % considera siempre la constancia en la creación de valor de los asociados, brindando un trato equitativo, respetuoso y diligente respecto a sus solicitudes y requerimientos.

Por último, es necesario que las pymes cuenten con buenos proveedores de bienes o servicios para lograr productos y servicios de calidad, y sean competentes dentro de los mercados para alcanzar sus metas financieras. Al realizar la evaluación de la encuesta, se encontró que el 56.3 % de las pymes es objetivo en la contratación de los proveedores de bienes y servicios, teniendo en cuenta los criterios de calidad, precio y cumplimiento.

Medida: Responsabilidad Social Empresarial (RSE)

La medida sobre responsabilidad social empresarial en las pymes propende por el bienestar económico y social de sus colaboradores, para lograr mayor competitividad y promover la inversión extranjera (ver Figura 5).

FIGURA 5. Resultados de la encuesta. Medida 5: RSE

Fuente: elaboración propia.

Considerando que las pymes velan por su beneficio económico, financiero y social, también requieren tener estrategias que minimicen los impactos y riesgos a los que se encuentran expuestos sus colaboradores, y el ambiente en el que ejercen las funciones, garantizando la protección de los mismos al momento de realizar sus actividades económicas. Después de realizado el análisis, se halló que el 62,5 % desarrolla su actividad económica teniendo en cuenta el cuidado y el impacto ambiental, implementando mecanismos de optimización en el uso de los recursos naturales y materias primas para minimizar la contaminación.

A su vez, las pymes, dentro de sus planes estratégicos, estructuran el orden y control de las actividades que se llevarán a cabo para el cuidado del medio ambiente lo que les permite generar beneficios económicos. En el análisis de la encuesta se encontró que el 68,8 % de las pymes propicia una administración ambiental sana que ayuda a controlar el impacto de las actividades, productos o servicios sobre el medio ambiente.

Así mismo, se espera que las pymes actúen de acuerdo con la normatividad vigente que regula el tipo de actividad económica que realizan, para lo cual deben de establecer mecanismos que aseguren el cumplimiento de disposiciones constitucionales legales y reglamentarias. La encuesta mostró que el 68,8 % de las pymes tiene conocimiento y actualización constante acerca de las normas ambientales que son incorporadas dentro de los planes estratégicos.

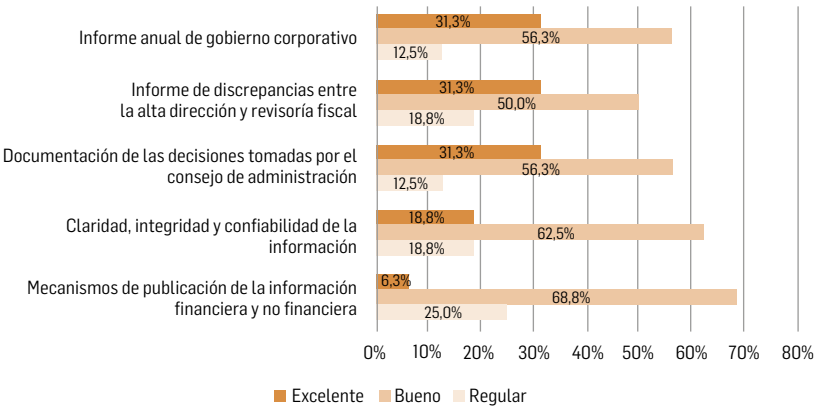
También es importante resaltar que las pymes deben usar cada vez más medios electrónicos y estar a la vanguardia tecnológica, para lo cual es necesario establecer mecanismos que garanticen la seguridad en la información suministrada a terceros. El análisis evidenció que el 53.6 % manipula adecuadamente el uso de la tecnología y establece mecanismos de confidencialidad, veracidad e integridad para proteger la información que es transmitida por medios electrónicos.

En últimas, es vital que las pymes implementen mecanismos que aseguren el cumplimiento de disposiciones constitucionales, legales y reglamentarias al momento de tomar decisiones para lograr una correcta administración. En el análisis se reflejó que solo el 56.3 % de las empresas cumple con todas las disposiciones constitucionales, legales y reglamentarias en cuanto a temas laborales, tributarios y de la libre competencia.

Medida: transparencia, fluidez e integridad de la información

La medida de transparencia, fluidez e integridad de la información para las pymes refleja la adopción de mecanismos que les permitan asegurar el tratamiento de la información presentada por los responsables de cada área dentro de la misma, lo que contribuye a una adecuada toma de decisiones. La Figura 6 compendia dichos mecanismos.

FIGURA 6. Resultados de la encuesta. Medida 6: transparencia, fluidez e integridad de la información



Fuente: elaboración propia.

Es importante acotar que las empresas deben implementar mecanismos que faciliten la comunicación de la información para los usuarios que la requieran, sea de tipo económico y financiero, o de control interno y administrativo que se utiliza para que la organización alcance sus objetivos. La encuesta reflejó que el 56.3 % tiene en cuenta mecanismos de difusión para los asociados, miembros del consejo de administración y otros interesados acerca de la información financiera y no financiera.

Además, antes de la toma de decisiones, es fundamental que se socialice la información encontrada al momento de evaluar el control interno y los estados financieros. Al realizar el análisis, se encontró que en las pymes el 50 % de los miembros de la junta directiva o consejos de administración recibe información clara, íntegra, confiable y con anterioridad acerca de los temas que serán deliberados en las reuniones.

Sumado a lo anterior, se requiere que las pymes tengan claridad sobre la importancia de dejar por escrito cada una de las decisiones que son tomadas de manera conjunta dentro de las reuniones; soportes que permiten a los terceros recordar lo sucedido en caso de existir conflictos y confusiones entre las partes; en esta línea, el análisis mostró que el 56.3 % de las pymes deja constancia en actas de las decisiones que fueron tomadas.

Para que las pymes puedan tener un conocimiento adecuado de la situación económica y financiera de su organización, es necesario que conozcan la veracidad de la información que es reflejada en los estados financieros, lo que permite una adecuada toma de decisiones que contribuye al mejoramiento y el logro de los objetivos. En el análisis se identificó que el 62.5 % de las pymes en su proceso de generación de estados e informes financieros comunica a los asociados, por medio de los procedimientos y medios establecidos, las salvedades de los informes de revisoría fiscal y las discrepancias entre conceptos de la alta dirección.

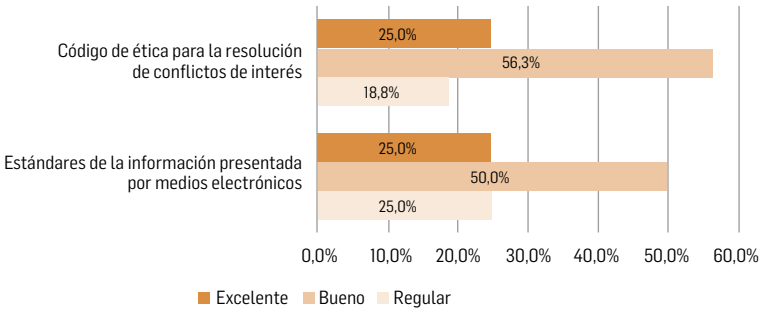
En suma, estas empresas se acogen a todas las regulaciones que se imponen, lo que les permite controlar las decisiones que se toman en los periodos correspondientes para lograr los cambios requeridos que contribuyen al mejoramiento continuo, por esta razón, y acogiendo los manejos adecuados que deben de tener las mismas, se realizan informes que comprenden la revelación de información, ya sea de orden administrativo o financiero. El análisis concluyó que el 68.8 % de las empresas realiza el informe anual de gobierno corporativo solicitado por la Superintendencia de Sociedades, el cual contiene información que describe la manera en la que durante el año

se dio cumplimiento a las recomendaciones adoptadas por las pymes y los principales cambios producidos.

Medida: administración y resolución de controversias

La medida sobre administración y resolución de controversias señala que las pymes adoptarán mecanismos para promover la inversión extranjera, las relaciones comerciales y facilitar la convivencia entre los asociados, grupos de interés y administración (ver Figura 7).

FIGURA 7. Resultados de la encuesta. Medida 7: administración y resolución de controversias



Fuente: elaboración propia.

Las pymes deben adoptar mecanismos que contribuyan en la resolución de controversias derivadas de las relaciones entre los administrativos y los grupos de interés, para lo cual es necesario que consideren la manera en la cual se va a comunicar la solución, teniendo en cuenta que es información confidencial y relevante. El análisis mostró que el 56.3 % de la información presentada por la organización a través de los medios electrónicos responde a los más altos estándares de confidencialidad, integridad, autorregulación, socialización y homologación, lo cual contribuye a la solución de controversias existentes con los diferentes grupos de interés.

En este sentido, las pymes deben tener en cuenta que no siempre los grupos de interés están de acuerdo con algún tipo de manejo dentro de las mismas y que, debido a esto, se pueden presentar controversias de cualquier tipo y magnitud, para lo cual es necesario regular en los estatutos

de manera concreta la actuación de los miembros de la junta directiva, los protocolos realizados por cada uno y el compromiso adquirido para brindar soluciones. Los datos de la encuesta arrojaron que en el 50 % de estas empresas existe un código de ética que regula los lineamientos en cuanto a conflictos de interés, responsabilidad social, política ambiental, manejo de la información y propiedad intelectual.

Conclusiones

Los resultados de esta investigación permitieron concluir que las pymes son un sector importante de la economía colombiana, asegurando que su permanencia en los mercados y su perdurabilidad en el tiempo dependerán de los esfuerzos por atraer los recursos que mejoren su competitividad.

La Superintendencia de Sociedades viene reglamentando una serie de lineamientos que regulan los órganos de administración encargados de controlar los recursos de los inversionistas, los cuales se enmarcan en las prácticas de buen gobierno corporativo, y su función principal es vigilar la relación entre los dueños del capital de las pymes y sus administradores. A través de estas disposiciones se insta a que las organizaciones documenten las medidas adoptadas para el cumplimiento de las recomendaciones establecidas por la entidad de control.

Las pymes, dentro de sus códigos de buen gobierno corporativo, reconocen la importancia de los derechos y deberes de los asociados, sin embargo, se presentan inconvenientes en la capacitación de los miembros de consejos de administración y de las juntas de control y vigilancia, toda vez que, en la mayoría de los casos, no han adoptado estas prácticas.

En cuanto a los grupos de interés, esta investigación evidencia que la administración y gobernabilidad de las organizaciones son temas relevantes, y las decisiones tomadas por la alta dirección dentro de sus funciones administrativas afectan directa e indirectamente a diferentes sectores; así que, para las pymes del departamento del Quindío, la identificación de los grupos de interés establece un marco de acción para la formulación de estrategias de buen gobierno que aseguren garantías a todas las partes interesadas. Por tal razón, los planes estratégicos y presupuestos deben reconocer los grupos de interés y promover la creación de valor, todo esto sujeto a la supervisión y vigilancia de un oficial de cumplimiento o auditor interno

quien se encargue de proteger los derechos de los mismos. Para que las pymes puedan dar garantías a todos los grupos de interés deben valerse de medidas como la socialización periódica de las prohibiciones estatutarias, hecho que aún no es adoptado en su totalidad, de acuerdo con los resultados de la encuesta.

Los resultados de la investigación permiten afirmar también que las pequeñas y medianas empresas del Quindío apoyan los preceptos de legalidad al cumplir con todas las disposiciones en temas laborales, tributarios, medioambientales y de libre competencia; adicionalmente a estas políticas de responsabilidad social empresarial, se suman las medidas adoptadas para la administración y resolución de controversias, como la implementación de un código de ética y la garantía de unos estándares mínimos para la información a través de la realización de informes anuales, documentación de las decisiones del consejo, entre otras acciones enfocadas en la transparencia, claridad y confiabilidad de la información.

En general, las pymes vigiladas e inspeccionadas por la Superintendencia de Sociedades en el departamento del Quindío coinciden en que la implementación de medidas que se adecúen a las necesidades de cada organización es un proceso fundamental para el correcto desarrollo de unas buenas prácticas de gobierno corporativo y que, en su mayoría, son aplicadas sin ningún inconveniente. A su vez, se hace evidente que el éxito de estas disposiciones está sujeto a la supervisión y control que se ejerza sobre las mismas, pues un buen código de gobierno corporativo no es garantía suficiente si las empresas y los órganos de administración y control no tienen el compromiso suficiente para su adopción total.

Referencias

- Cámara de Comercio de Armenia (2011). *Entorno económico del Quindío 2011*. Armenia, Quindío, Colombia.
- CONFECAMARAS y Departamento Nacional de Planeación - DNP (2007). *Código marco de buen gobierno corporativo para pequeñas y medianas empresas*.
- Congreso de la República de Colombia (2000a). *Ley 590 de 2000*. Bogotá: Diario Oficial de Colombia núm. 44 078 de 12 de julio 2000.
- Congreso de la República de Colombia (2000b). Bogotá: Diario Oficial de Colombia núm. 44 078 de 12 de julio 2000.
- Congreso de la República de Colombia (2004). Bogotá: Diario Oficial de Colombia núm. 45 628 de 2 de agosto de 2004.
- Congreso de la República de Colombia (2006) Bogotá: Diario Oficial de Colombia núm. 46 494 de 27 de diciembre de 2006.
- Congreso de la República de Colombia (2007). Bogotá: Diario Oficial de Colombia núm. 46 700 de 25 de julio de 2007.
- Congreso de la República de Colombia (2011). *AgrDiario* Oficial de Colombia núm. 48 102 de 16 de junio de 2011.
- Deloitte (s.f.). *Análisis: regulación general en materia de Gobierno Corporativo*. Encontrado en: <https://www2.deloitte.com/co/es/pages/risk/articles/regulacion-general-en-materia-de-gobierno-corporativo.html#:~:text=La%20legislaci%C3%B3n%20colombiana%20en%20materia,socios%2C%20forma%20de%20realizar%20las> [Consultado en septiembre de año].
- Departamento Administrativo Nacional de Estadística - DANE (2012a). *Clasificación Industrial Uniforme de Todas las Actividades Económicas*. Revisión cuarta adaptada para Colombia. Bogotá D.C.: DANE.
- Departamento Administrativo Nacional de Estadística - DANE (2012b). *Resolución núm. 066 del 31 de enero de 2012*. Bogotá D.C.: DANE.
- Departamento Administrativo Nacional de Estadística - DANE (2019). *Censo Nacional de Población y Vivienda 2018*. Bogotá D.C.: DANE.
- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN (2012). *Resolución No. 000139 del 21 de noviembre de 2012*. Bogotá D.C.: DIAN.

- El Espectador (2018a). *¿Cuál es la mayor preocupación de las pymes? La competitividad*. Bogotá D.C.
- El Espectador (2018b). *¿Por qué el 70% de las empresas en Colombia fracasan en los primeros cinco años?* Bogotá D.C.
- Montes, Carlos; Mejía, Eutimio y Gañán, Martha (2008). *Auditoría y gobierno corporativo*. Armenia: McGraw Hill.
- Morgestein, Wilson (2013). La noción del *shareholder value* y la teoría de los *stakeholders*: visión contemporánea del concepto “interés social” desde una perspectiva de creación de valor. *Civilizar*, 12(23). Bogotá: Universidad Sergio Arboleda. pp.67-78.
- Muñoz, María del Carmen y Briones, Antonio Juan (2011). *El gobierno corporativo en economía social, teorías y enfoques*. Encontrado en: <https://www.cegea.upv.es/files/2017/10/EL-GOBIERNO-CORPORATIVO-EN-ECONOMIA-SOCIAL-TEORIAS-Y-ENFOQUES.docx> [Consultado en septiembre de año].
- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos - OCDE (2004). *Principios de Gobierno Corporativo de la OCDE*. Paris: OCDE.
- Ospina, H. A. (2013). *El gobierno corporativo en Colombia. Sector público*.
- Presidencia de la República de Colombia (2004). Bogotá: Diario Oficial de Colombia núm. 45 446 de 30 de enero de 2004.

Líneas de investigación en contabilidad ambiental: una exploración de los artículos publicados en revistas colombianas¹

Candy Chamorro González^a

María Zapata Quintero^b

Mariana Giraldo Tamayo^c

Información del artículo

Recibido: 06/03/2023

Aceptado: 15/05/2023

Clasificación JEL:

O30, Q56

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.n26a7>

Sugerencia de citación

• Agudelo, M. & Londoño, A. (2022). Ética y realidad económica: dilemas entre lo justo y lo legal para los contadores públicos. Discusión de algunos casos en la ciudad de Medellín. Revista Visión Contable, 26, PP. 126-156 <https://doi.org/10.24142/rvc.n26a7>

Research lines on environmental accounting: an exploration into articles published in Colombian journals

Resumen

Este artículo pretende describir el desarrollo actual de la contabilidad social y ambiental (CSA) a partir de las diversas líneas de investigación que se han abordado en el tiempo. La metodología se plantea desde el enfoque cuantitativo, sustentada en el estudio bibliométrico y el análisis de contenido. Los resultados indican que, en Colombia, la CSA se está convirtiendo en un campo de estudio sólido; cuyas líneas de investigación más abordadas son el área teórica y los aspectos de medición y valoración, guiados por los diversos reportes socio-ambientales que existen en la actualidad; sin embargo, los estudios enfocados en el aspecto educativo son deficientes. Por ello, se concluye que la investigación en este campo debe ser fortalecida desde tópicos de investigación educativa que incorporen enseñanza, didáctica, aprendizaje y pedagogía para generar una conciencia ambiental dentro de las y los profesionales contables, que sea replicada en las organizaciones donde ejercen, para mitigar los impactos ambientales provocados por su actividad productiva y comercial.

Palabra clave

Contabilidad social y ambiental, investigación contable, contabilidad ambiental, impactos ambientales.

Abstract

This article aims to describe the current status of social and environmental accounting (CSA) from the lines of research that have been addressed over time. The methodology is a quantitative approach supported by a bibliometric study and a content analysis. The results indicate that in Colombia the CSA is increasingly becoming a solid field of study, the most addressed lines of research in CSA are the theoretical and the measurement and assessment aspects guided by the currently available socio-environmental reports. However, studies focused on the educational aspect of CSA are still deficient. Therefore, research on social and environmental accounting should be strengthened mainly from the educational side by incorporating teaching, didactics, learning, and pedagogy to generate environmental awareness among accounting professionals, and these in turn in the organizations to mitigate the environmental impacts caused by productive and commercial activity.

Keywords

Social and environmental accounting, accounting research, environmental accounting, environmental impacts.

¹ Este artículo es producto de una investigación realizada en la Universidad Católica Luis Amigó, mediante el proyecto de investigación "Situación actual de las investigaciones de contabilidad ambiental teniendo en cuenta los retos, obstáculos, tendencias y avances". El investigador principal es Candy Chamorro González.

^a Maestrante en Medio Ambiente y Desarrollo de la Universidad Nacional. Especialista en Contabilidad Internacional de la Universidad de Malta. Contadora pública de la Universidad de la Costa. Líder del grupo de investigación Contabilidad, ambiente y sociedad. Profesora investigadora a tiempo completo de la Universidad Católica Luis Amigó. Correo electrónico: candiilorena@gmail.com, ORCID: <https://orcid.org/0001-7332-8566>

^b Estudiante de Contaduría Pública de la Universidad Católica Luis Amigó. Correo electrónico: maria.zapataoc@amigo.edu.co. ORCID: <https://orcid.org/0009-0001-4209-993X>

^c Estudiante de Contaduría Pública de la Universidad Católica Luis Amigó. Correo electrónico: mariana.giraldota@amigo.edu.co. ORCID: <https://orcid.org/0009-0008-8229-3981>

Introducción

La investigación sobre contabilidad social y ambiental (CSA) en Colombia ha venido generando grandes pasos de evolución, evidenciando un avance progresivo en las diferentes líneas de investigación, llamando la atención de diferentes profesionales contables interesados en crear conocimiento en esta *nueva* área de la contabilidad (Bravo y Manga, 2020). Sin embargo, para los investigadores contable es complejo centrarse directamente en una línea de investigación en CSA debido a la gran cantidad de información presente en las distintas bases de datos, generando así un incremento en el tiempo que necesita el investigador para recopilar la información sustancial que permita fortalecer su tema de enfoque (Chamorro González, Hernández Villa, Posada Arias, Roldán Vásquez, 2020; Mejía Soto y Vargas Marín, 2012).

Así mismo, se reconoce que actualmente existe una densa lista de artículos publicados por las diferentes revistas colombianas lo que hace complejo enfocarse directamente en un tema o línea de la contabilidad. Por tal motivo, es necesario realizar una revisión exhaustiva de las diversas publicaciones y enfoques de investigación que se trabajan en contabilidad ambiental. Esta información les permitirá a los futuros investigadores hacer un filtro de los artículos que requieren para su estudio particular. De igual manera, el sondeo bibliométrico de las diferentes líneas de investigación en materia ambiental, contribuye a la búsqueda de nuevos interrogantes por parte de los profesionales interesados en este método.

Por ello, un elemento fundamental para asumir este papel es el desarrollo de investigaciones en CSA, lo que se convierte en otra razón adicional para identificar las líneas de investigación.

Alineado con ello, las investigaciones en CSA permiten fortalecer las competencias de los contadores públicos en términos ambientales, permitiendo que desarrollen estrategias de sensibilización ambiental; evaluar los sistemas productivos ambientales de las organizaciones; y reconocer dentro de los informes financieros las cuentas socioambientales que, a su vez, ayudan a configurar procesos e inversiones responsables que han de ejecutar para el desarrollo humano y social de la entidad. Adicionalmente, contribuirá a que las organizaciones desarrollen mejoras en las cadenas de suministro y operaciones, en respuesta a la adaptación del cambio climático y el aumento de la resiliencia de las comunidades ante la recuperación y el mantenimiento del ecosistema.

En este sentido, se revela que el desarrollo de investigaciones en CSA es relevante para avanzar en las barreras o retos que deben afrontar los contadores públicos en materia ambiental; por ende, el objetivo del estudio se centra en identificar las líneas en investigación científica de contabilidad ambiental en Colombia mediante una revisión bibliométrica. Para ello, fue necesario realizar una revisión de la literatura sobre los avances de la CSA a nivel nacional e internacional; determinar las revistas del área de investigación de la producción académica y científica; identificar las líneas y los artículos de CSA; y sistematizar la información para el análisis de los resultados.

Revisión de la literatura

Los estudios de contabilidad social ambiental han sido abordados en la disciplina contable desde diferentes puntos de vista, que destacan aportes interesantes por conocer, revisar y analizar. Aunque en Colombia los documentos al respecto son escasos, en comparación con el escenario internacional, se consideran muy valiosos para la construcción teórica de esta contabilidad; sin embargo, también se han presentado avances muy relevantes desde la perspectiva histórica, profesional y de la educación, reconociendo así que el área del aprendizaje y la pedagogía es importante para la divulgación de las prácticas de la CSA.

En consecuencia, Ascui (2014) y Mejía (2013) consideran que la CSA es una evolución de la contabilidad tradicional, lo que ha permitido una ampliación sobre la concepción actual de la contabilidad y, por consiguiente, otro campo de acción orientado más allá de lo financiero, respecto a la responsabilidad y la adquisición de nuevos recursos organizacionales. En ese sentido, la CSA abre una nueva era que incrementa significativamente la importancia del ambiente a nivel global, así mismo, aumenta la interacción de las personas con la intención de poner en práctica los conocimientos que se adquieren mediante este tipo de contabilidad. Por ello, Mohammad (2012) resalta la necesidad de diseñar o implementar lineamientos en las universidades que permitan desarrollar una educación contable ambiental para los contadores en formación, lo que contribuye al desarrollo de la CSA en las empresas y al aprovechamiento responsable de los recursos naturales.

Sin embargo, históricamente, un grupo considerable de investigadores ha generado importantes desarrollos para este tipo de contabilidad; en este

sentido, Qian (2016) destacó la necesidad latente que existe por una educación donde los profesionales desarrollen competencias social y ambientalmente responsables, en aras de priorizar aspectos ético-ambientales de estos. Particularmente en Perú, Choy Zevallos (2005) abordó la CSA desde los costos ambientales demostrando en su estudio que las empresas peruanas desconocían la incidencia de los costos ambientales, esto debido a que se centraban meramente en los costos de los recursos económicos, dejando de lado el impacto negativo que se causaba constantemente al ambiente. Ante ello, es pertinente avanzar en esta línea de investigación de costos ambientales que, sin duda, les permitirá a las organizaciones mejorar procesos en cuanto al aprovechamiento de los recursos, y mitigará el impacto negativo que se genera en el ambiente.

Desde otra perspectiva, Janković y Krivačić (2014) consideraron que la CSA genera sistemas de gestión ambiental en las organizaciones en búsqueda de la sustentabilidad, obligando a implementar estrategias como los costos ambientales, ajustados a los principios del desarrollo sostenible y a la responsabilidad ambiental. Seetharaman, Ismail y Saravanan (2007) en Malasia, enfatizaron en la contabilidad de gestión medioambiental para determinar la sostenibilidad de una organización, basándose en información básica como el coste, la calidad y el beneficio. Teniendo en cuenta que en los países occidentales no se llevaban a cabo dichas prácticas como en los países más industrializados, resaltando que era una parte fundamental para implementar estrategias que permitieran la mejora continua de las políticas y de programas ambientales en las empresas, lo que, a su vez, contribuiría a la reducción de la huella de carbono (González, Díaz Becerra y Choy Zevallos, 2019).

Ahora bien, la investigación sobre la CSA ha sido importante en Bangladesh. Según Islam (2015), el 90 % de los estudios investigativos se centraron en los informes de divulgación social y medioambiental, en aras de fortalecer estrategias ante la publicación de información que incorpore una mayor cantidad de aspectos útiles para la toma de decisiones, tanto a nivel interno como externo, mostrando así la manera en que los procesos económicos de las compañías impactaban a nivel ambiental. Parker (2014) afirmó que en Reino Unido las investigaciones en CSA han demostrado avances significativos en las últimas décadas, no solo en el tema de reportes si no también desde diferentes aristas, generando un valor agregado en materia ambiental para los profesionales contables locales.

Por su parte, Dahash y Abdamer (2022) resaltaron la relación con los desarrollos, acontecimientos y evaluación de los componentes ecológicos utilizados dentro de las organizaciones, destacando que las empresas han establecido la necesidad de implementar cambios que aporten significativamente a mejorar la relación entre sociedad-naturaleza, por medio de la fomentación de las prácticas socio-ambientales aunque, en muchos casos, interrumpen los procesos convencionales, obligándolos a innovar para dar el debido cumplimiento a las normas de protección de la naturaleza (Shoeb, Aslam y Aslam, 2022).

A pesar de los avances, la CSA aún presenta múltiples retos y barreras, una de ellas se centra en “poner en cuestión el papel tradicional de la contabilidad y explotar el potencial de adoptar, para la responsabilidad empresarial, el enfoque del partícipe en lugar del mucho más limitado enfoque de la propiedad del capital” (Quinche, 2008, p. 23).

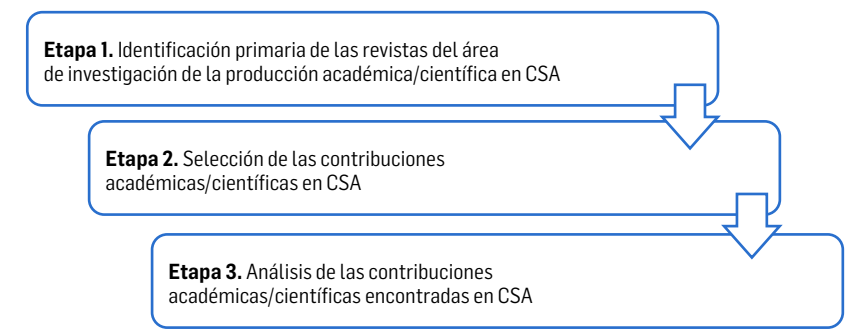
Finalmente, es muy importante que la contabilidad reconozca todas aquellas prácticas locales en relación al medio ambiente, por ello, es pertinente que las organizaciones implementen programas o estrategias que busquen preservar estas prácticas, llevando a que adopten pilares cualitativos.

Metodología

A nivel metodológico, la investigación utilizó el enfoque cuantitativo y el método descriptivo. Así mismo, la técnica bibliométrica jugó un papel fundamental para alcanzar los objetivos, ya que permitió conocer de forma detallada la producción científica de la contabilidad social y ambiental, obteniendo información precisa como las líneas de investigación que abordan los trabajos, los tipos de estudio, autores, universidad, años y otros datos importantes.

Con ello, la metodología buscó dar respuesta a la pregunta problema: ¿cuáles son las líneas en investigación científica de contabilidad ambiental en Colombia?, mediante una revisión bibliométrica. Para tal fin, se abordaron tres etapas, que se muestran en la Figura 1.

FIGURA 1. Etapas de la investigación



Fuente: elaboración propia.

Etapa 1. Identificación primaria de las revistas del área de investigación de la CSA

En esta etapa, se realizó una primera búsqueda sobre la literatura contable usando la palabra clave “contabilidad ambiental”, lo que permitió identificar 35 editoriales. Luego, se realizó un segundo filtro para depurar las revistas encontradas, visitando sus sitios web oficiales, usando nuevamente el mismo concepto, lo que arrojó como resultado que 25 revistas tenían al menos una producción en el campo contable, en las subáreas del conocimiento: educación, teoría, historia y profesión en CSA. La Tabla 1 da cuenta de las revistas analizadas.

Tabla 1. Revistas analizadas	
Nombre de las revistas	
Económicas CUC	Revista Cooperativismo & Desarrollo
Cuadernos de Contabilidad	Revista Science Of Human
Revista Activos	Revista Virtual Universidad Católica del Norte
Revista Adversia	Revista Interamericana de Investigación, Educación y Pedagogía
Revista Criterio Libre	Cooperativismo & Desarrollo
Revista Criterios	Revista Agalala
Revista Cultura Unilibre	Conocimiento global

Nombre de las revistas	
Revista En contexto	Entramado
Revista FACE Unimilitar	Pensamiento y Gestión
Revista Innovar	Cuadernos de Administración
Revista Lúmina	Tendencias
Revista Visión Contable	Revista Facultad de Ciencias Económicas
Sociedad y economía	Revista Contaduría Universidad de Antioquia
Apuntes Contables	Revista Colombiana de Contabilidad
Revista CEA	Gestión y Desarrollo Libre
Teuken Bidikay	Saber, Ciencia y Libertad
Clio América	Revista Boletín Redipe
Revista Memorias	Revista Innovar
Revista Libre Empresa	Revista Docencia Universitaria

Fuente: elaboración propia.

Etapa 2. Selección de las contribuciones académicas de la CSA

Se preestablecieron unos criterios de búsqueda que permitieron determinar las contribuciones académicas relacionadas con contabilidad social y ambiental, lo que conllevó a realizar una revisión documental detallada en título, resumen y palabras clave. Este procedimiento arrojó un total de 120 artículos relacionados con la CSA, de los cuales se seleccionaron 100, publicados en 25 revistas y relacionados con la variable de estudio.

Etapa 3. Análisis de las contribuciones académicas de la CSA

En relación a la muestra seleccionada en la etapa previa, se diseñó una matriz de Excel que permitió identificar una serie de indicadores como número de autores, sexo, ciudad, año, universidad, línea, sublínea, entre otros, acerca de los documentos de CSA.

Finalmente, se realizó un análisis de contenido para extraer información clave sobre cada artículo.

Resultados

Características de publicación de los artículos analizados

A partir de los resultados obtenidos respecto a los 100 artículos identificados mediante la revisión bibliométrica sobre CSA, se destaca, inicialmente, la variación en el número de publicaciones. Desde el año 2000 hasta junio del 2022 se evidenció una variabilidad considerable en cuanto al número de artículos publicados en Colombia, particularmente, el periodo de 2000 a 2008, es el que tiene menos intervención en el tema, pero, a partir del 2009, se presentó un aumento del 50 %; posteriormente, hubo un incremento notable en la producción de artículos.

Esto podría deberse a que el interés sobre el tema ambiental en contabilidad ha venido aumentando cada vez más, en razón de las grandes crisis ambientales que afronta el planeta, provocando un mayor interés por realizar investigaciones más profundas que puedan generar actividades de aprendizaje, innovación y mejora en los procesos industriales, comerciales y de servicios que afectan la calidad ambiental. Por último, en lo referente a los años en que más se publicaron artículos, se identificó que fue en 2018, 2019 (10 artículos en cada uno), y 2021 (9 artículos) (ver Figura 1).

FIGURA 1. Variación del año de las publicaciones

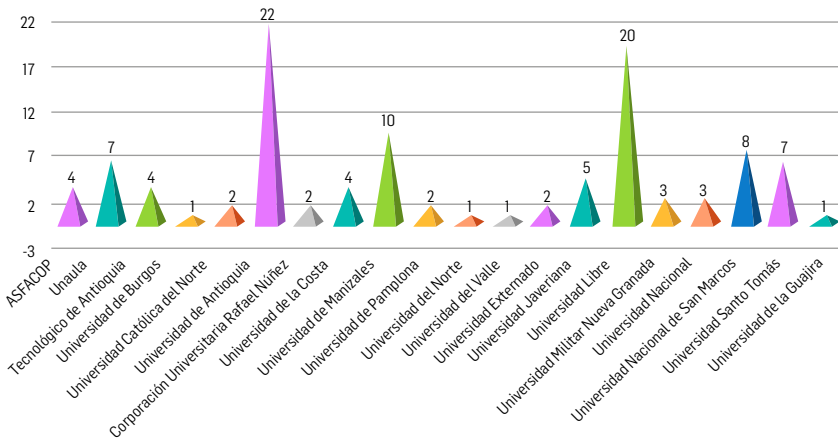


Fuente: elaboración propia.

En cuanto a la participación de las instituciones de educación superior que han abierto espacios para la publicación de estudios en contabilidad ambiental, se observó que una de las que más ha influido en estos avances investigativos es la Universidad de Antioquia con la publicación de 22 artículos, entre ellos se encuentran los de Macías Orozco y Chávez Palomino (2021); Chamorro González *et al.* (2020); García (2012). De igual manera, la Universidad Libre ha contribuido en la producción de varios artículos con la participación de Carbal Herrera (2013); Lemos de la Cruz y Rodríguez (2017); Mantilla-Pinilla Carbal-Herrera y Ariza-García (2019). Finalmente, la Universidad de Manizales ha abordado la CSA desde la teoría tridimensional con la participación de Carbal Herrera (2011); Sarmiento Ramírez (2004); y Soto (2014) (ver Figura 2).

Esto demuestra que, desde el ámbito académico colombiano, se ha avanzado en la consolidación de proyectos de investigación y en la creación de revistas científicas en contabilidad que permiten divulgar estudios disciplinarios e interdisciplinarios como lo es la CSA.

FIGURA 2. Recuento de artículos publicados en las instituciones



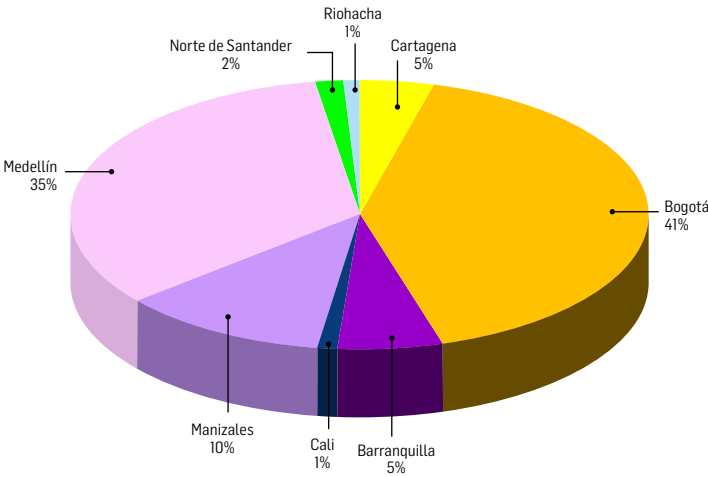
Fuente: elaboración propia.

Como se puede observar en la Figura 3, las ciudades predominantes en las publicaciones son Medellín y Bogotá, se podría decir que esto es debido a que son las ciudades principales en Colombia, por ende, tienden a recibir más apoyo por parte de las universidades, ya que las publicaciones

necesitan inversión de tiempo y dinero. Estas ciudades también cuentan con un amplio campo de instituciones de educación superiores, a diferencia de otros lugares del país (ver Figura 3).

La Figura 2 nos muestra cómo la Universidad Antioquia ha hecho que Medellín se convierta en una de las ciudades principales en publicar estudios de CSA. Respecto a las ciudades que presentan menor porcentaje de publicación se encuentran Cali y Riohacha con los estudios de Sánchez (2013), que trabajó la CSA desde una crítica a la contabilidad financiera ambiental, y de Mendoza, Muñoz y Severiche (2021) que abordó la CSA desde un modelo para la educación superior.

FIGURA 3. Publicaciones de CSA en Colombia por ciudad



Fuente: elaboración propia.

Ahora bien, en cuanto al número total de los autores de los 100 artículos de CSA encontrados en la revisión bibliométrica, se ubicó que siete de ellos son los que han tenido más participaciones: Eutimio Mejía Soto con siete artículos, Adolfo Enrique Carbal Herrera con seis, y los cinco restantes, con tres publicaciones cada uno (ver Figura 4).

Cabe mencionar que existen otros autores en Colombia con trabajos muy interesante en CSA que no han sido identificados en esta bibliometría ya que sus estudios no han sido publicados en las revistas analizadas, si

no en revistas internacionales u otra nacionales que no se consideraron, como los de Gómez-Villegas (2021), Rojas Gómez, Niño Galeano y Solano Bejarano (2019), Macías y Farfán-Liévano (2017), Franco Ruiz (2009), Sarmiento (2020) y Ruiz Urquijo, Ortiz Viáfara y Laverde Morales (2017), quienes han permitido generar procesos de avances en la CSA desde el escenario nacional.

FIGURA 4. Autores con más publicaciones en CSA



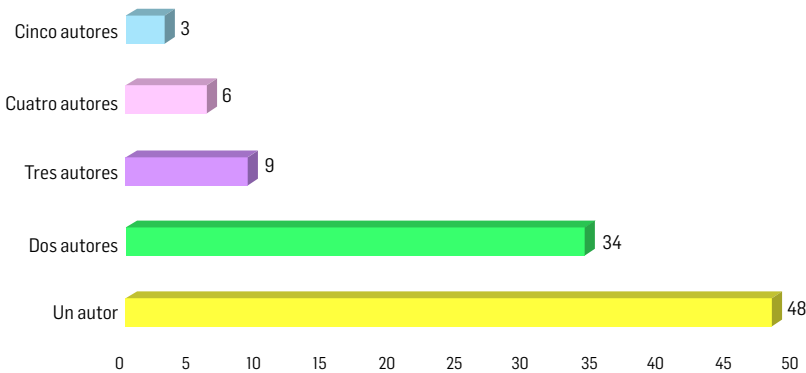
Fuente: elaboración propia.

Respecto a la participación en número de autores se identificó que la mayoría de los artículos son realizados por un solo autor, y predominan estudios teóricos, lo que podría justificar el porcentaje del 48 %, ya que este tipo de investigaciones, en gran medida, son realizadas a partir de la experiencia o de reflexiones personales, por lo que resulta más difícil escribir en compañía de otras personas.

Adicionalmente, la Figura 5 refleja que existen pocos artículos en los que participan más de tres autores, aunque existen algunos que no dejan de ser importantes como los de Laguna Sánchez, Sánchez Arencibia y Laguna Cruz (2021), que abordó el proceso para la contabilización de costos medioambientales; Fuentes-Doria, Toscano-Hernández, Díaz-Ballesteros y Escudero-Garrido (2019) que relacionó la ética y sostenibilidad en la gestión contable; y Hernández Royett, Franco, Canabal Guzmán, Sánchez

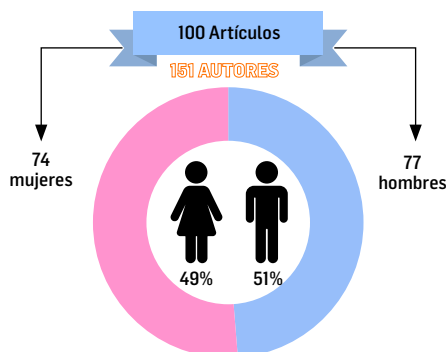
Otero y D’Andreis Zapata (2017) en el que se abordó la CSA desde la auditoría como atribución de las funciones de la revisoría fiscal.

FIGURA 5. Número de autores por artículo de CSA



Fuente: elaboración propia.

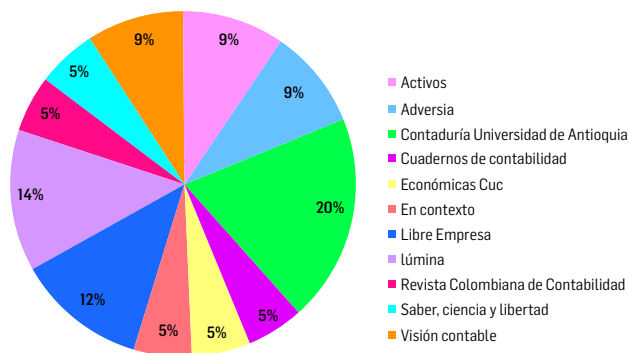
La Figura 6 indica que los 100 artículos revisados fueron producidos por 151 autores. De estos, el 49 % son mujeres y el 51% hombres. En este sentido, se puede afirmar que no existe alguna distinción o preferencia de sexo con este tema, ni tiene alguna repercusión de intereses sobre el mismo. Existe una participación equitativa en términos de publicaciones y del desarrollo de la CSA, ya que el tema está vinculado con la protección ambiental, un problema que nos debería preocupar a todos los seres humanos para encontrar soluciones eficientes ante la problemática que afronta la sociedad-naturaleza.

FIGURA 6. Distribución de artículos por sexo

Fuente: elaboración propia.

En la Figura 7 se pueden ver las revistas que han estado involucradas en las publicaciones con temas de la contabilidad ambiental, indicando que la principal es *Contaduría Universidad de Antioquia*, publicando al menos una vez cada dos años, siendo el 2016 y 2018 los años en que más se ha publicado con tres artículos cada uno. Posteriormente, se halla la revista *Lúmina* que publicó entre el 2003 y 2014; finalmente, la *Revista Libre Empresa* con un 12 %.

Adicional, se puede evidenciar que el resto de las revistas presentan un porcentaje muy similar de artículos publicados a través de los años.

FIGURA 7. Recuento de artículos por revista

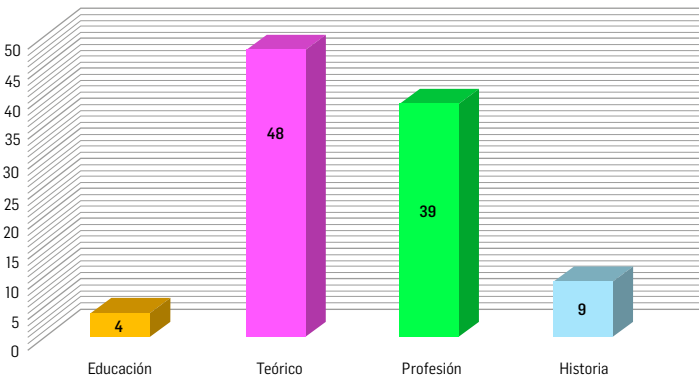
Fuente: elaboración propia.

Clasificación de documentos por línea de investigación en CSA

En la segunda etapa de la investigación, se procedió a delimitar las investigaciones en términos de líneas de investigación, a raíz de ello, la Figura 8 muestra que, entre las categorías que abordan estos estudios, se encuentran la teoría, profesión, historia y educación. De manera específica, se identificó que en el 48 % de los casos el énfasis ha sido la teoría, lo que requiere en algunos artículos la conexión con la praxis para lograr una mejor comprensión sobre esta variable en particular. Por su parte, en la línea de profesión, se ubica el 39 % de los artículos que abordaron la CSA a partir de la construcción y la reflexión de los procesos, políticas, informes, controles, indicadores, entre otros aspectos, que les permiten a las empresas reportar información ambiental desde una mirada responsable.

Solo el 9 % de los artículos se centraron en la historia de la CSA que, sin duda, permite comprender los conceptos y las teorías que soportan la construcción del conocimiento ambiental en contabilidad; y el 4% se enfocó en la educación, lo que implica la necesidad de una mayor profundización en el tema, ya que es necesario avanzar en múltiples estudios que permitan demostrar que el aprendizaje en CSA sirve como una herramienta para generar estructuras de cambio en las organizaciones, y promover el cuidado medio ambiental, la equidad económica, el equilibrio y el bienestar social.

FIGURA 8. Clasificación de documentos por línea de investigación



Fuente: elaboración propia.

Alineado a ello, fue importante ilustrar una distribución más detalla respecto a la ubicación de los artículos por revista y línea de investigación. La Tabla 2 demuestra que solo dos revistas (*Contaduría Universidad de Antioquia* y *Lúmina*) han publicado documentos sobre las cuatro líneas de investigación. Se destaca que la línea más visible y abordada en estas publicaciones es la teórica.

Desde otra mirada, se identificó que algunas revistas como *Cuadernos de contabilidad*, *Teuken Bidikay* y *Visión Contable*, presentan un equilibrio en términos de cantidad de publicaciones sobre las líneas de teoría y profesión. Ahora bien, en cuanto a las líneas de historia y educación, que son las menos abordadas por las investigaciones de CSA, se encontró que estas aparecen en las revistas más antiguas como *Face de Pamplona*, *Lúmina*, *En contexto*, entre otras.

Sin embargo, es importante mencionar que estas dos líneas han sido abordadas por más investigadores colombianos que no fueron identificados en esta bibliometría porque sus estudios se publicaron en revistas internacionales, boletines o libros.

Tabla 2. Distribución de artículos por revista y línea

Nombre de revista	Línea de investigación				%
	Educación	Teórico	Profesión	Historia	
Contaduría Universidad de Antioquia	1	6	5	3	15
Activos		2	5		7
Adversia		5	2		7
Aglala			2		2
Apuntes contables		1	1		2
Conocimiento global		1			1
Criterio libre		1	2		3
Cuadernos de administración		1			1
Cuadernos de Contabilidad		2	2		4
Cultura Unilibre	1			2	3
Económicas CUC		4			4
En contexto	1	1	2		4
Entramado		1			1
Face Pamplona		1		1	2
FACE Unimilitar		3			3
Innovar			1		1

Líneas de investigación en contabilidad ambiental: una exploración de los artículos publicados en revistas colombianas

Nombre de revista	Línea de investigación				%
	Educación	Teórico	Profesión	Historia	
Libre Empresa		4	4	1	9
Lúmina	1	5	3	1	10
Pensamiento y gestión			1		1
Revista Colombiana de Contabilidad		1	3		4
Revista Internacional Legis de Contabilidad & Auditoría		2			2
Revista virtual Universidad Católica del Norte		1	1		2
Saber, ciencia y libertad		3	1		4
Teuken Bidikay			1		1
Visión Contable		3	3	1	7
Total	4	48	39	9	100

Fuente: elaboración propia.

De manera particular, en la Tabla 3 se detallan las investigaciones relacionadas con educación en CSA. Dentro de estas se encuentran trabajos sobre las perspectivas de la educación contable (Usma Zuleta y Torrez Pérez, 2016); la formación verde en los programas de Contaduría Pública (Chamorro González *et al.*, 2020); y la racionalidad ambiental, la formación actual para el contador público y la responsabilidad social y ambiental (Carbal Herrera y Herazo Flórez, 2011; Sarmiento Ramírez, 2004).

Tabla 3. Investigaciones relacionadas con la educación en CSA		
Línea	Sublínea	
	No aplica	
Educación	Perspectivas de la Educación Contable: Desafíos para el reconocimiento de los espacios socioambientales en los programas de contaduría pública en la ciudad de Medellín.	Formación verde en los programas de contaduría pública de las universidades de Antioquia.
	Contra el currículo inculto. La racionalidad ambiental y la pedagogía alternativa en la nueva formación contable.	La responsabilidad social y ambiental, el inicio al cambio en la formación del contador público actual.

Fuente : Elaboración propia.

En cuanto a las investigaciones que abordan la línea de investigación profesión, estas fueron divididas en cuatro sublíneas: ética ambiental, reportes y practicas socio-ambientales, gestión y control, y fiscalización y auditoría (ver Tabla 4). De manera específica, en la sublínea de ética ambiental, se encontraron trabajos sobre ética, ciencia y tecnología para la sostenibilidad, como el de Mejía (2013).

En términos de reportes, se plantearon estudios sobre maneras de informar, practicas socio-ambientales y herramientas para la divulgación de información medioambiental por parte de las empresas (Orrego, 2018; Álvarez Osorio y Zamarro Londoño, 2010). Por su parte, Hernández Royett *et al.* (2017) se enfocaron en la auditoría ambiental como atribución de los revisores fiscales.

Adicionalmente, se identificaron varios estudios sobre el reconocimiento de los costos ambientales para la gestión empresarial desde los trabajos de Díaz Montaña (2012) y Becerra Salazar e Hincapié Montoya (2014). Ver Tabla 4).

En la Tabla 5, se visualizan nueve artículos ubicados en la categoría historia. Unos destacaron las tensiones, posibilidades y riesgos de la contabilidad medioambiental (Gómez-Villegas, 2009). Otros, se plantearon desde una visión más general de la evolución y el desarrollo de la CSA en el umbral de la modernidad (Quintero, 1998; Carbal Herrera, 2013; Macías y Velásquez, 2017). Así mismo, reflexionaron sobre la complejidad ambiental (Cardona Hernández, 2016); y, en una mirada más tradicional de la contabilidad en el campo medioambiental, se identificó el artículo de Carbal Herrera (2012).

Ahora bien, se evidenció que la sublínea historia también se abordó a través de la metodología bibliométrica, planteando inventarios de publicaciones en CSA (Castro, 2020; Martínez-Galvis y Sánchez-Guevara, 2019a; Rodríguez Jiménez y Valdés Vásquez, 2018).

Tabla 4. Investigaciones de la CSA desde la profesión					
Línea	Sublínea				
	Ética ambiental	Reportes y prácticas socio-ambientales	Estado actual de la contabilidad verde en Colombia	Fiscalización y auditoría	Gestión y control
Profesión	Medio ambiente y sociedad ¿un compromiso ético de la profesión?	El informe social o de sostenibilidad como herramienta para dar cuenta de la RSE en las empresas	Estado actual de la contabilidad verde en Colombia	La auditoría ambiental como función de la administración pública en la protección del bien público ambiental, para construir la empresa amigable con el ambiente como meta del desarrollo sostenible	¿Cómo vincular la información que brinda la contabilidad de gestión ambiental con los proyectos de inversión?
	Bio-contabilidad: ética, ciencia y tecnología	La contabilidad ambiental en los reportes de sostenibilidad un análisis enfocado en ocho instituciones de educación superior en Colombia	La crisis ambiental y la técnica: oportunidad para un cambio en la relación entre contabilidad y naturaleza	La autonomía ambiental, una atribución de las funciones del revisor fiscal	Los costos ambientales en la sostenibilidad empresarial. Propuesta para su valoración
		Investigación empírica descriptiva de informes socioambientales: su comparabilidad	Procesos de gestión: los edificios sostenibles frente a los edificios tradicionales	Análisis preliminar de la normalización de tributos ambientales: ¿Una ilusión ecológica?	Importancia del Reconocimiento de los Costos Ambientales como estrategia de la gestión empresarial
		Informes de sostenibilidad y su impacto en la creación de valor financiero de las empresas	Un Plan de Cuentas Social y Ambiental No Financiero y los Principios del Pacto Global de Naciones Unidas	La fiscalidad ambiental: auditoría a la gestión de las oficinas tributarias de los municipios de El Doncello y el Paujil en el Caquetá	Gestión ambiental: una mirada desde la contabilidad
		Diagnóstico de la información ambiental en los estados financieros de empresas colombianas que cotizan en bolsa de valores de New York. Caso de estudio empresas inscritas en el índice de sostenibilidad Dow Jones	Aplicación de la contabilidad socioambiental en la pymes del sector industrial de Cartagena, retos y beneficios	Análisis de los tributos e ingresos verdes del municipio de Yumbo - Valle del Cauca, Colombia, evaluados desde la perspectiva de la política pública ambiental y la política fiscal	Ecología Política: Desafíos de la contabilidad frente a la justicia ambiental
		La contabilidad como herramienta para el reconocimiento y divulgación de información medioambientales en las empresas	Grado de conocimiento y aplicabilidad de la contabilidad ambiental empresarial en el Espinal, Departamento del Tolima	Política pública fiscal ambiental. Una mirada desde la aplicabilidad del impuesto a las bolsas plásticas en Colombia	Gestión ambiental empresarial: Pasado, presente y futuro de la normas e instituciones ambientales
		Reportes organizacionales no financieros y biocontabilidad: superando la contabilidad ambiental	Movimientos sociales y Contabilidad social y ambiental: el rol de las contra-cuentas como ejercicio de la crítica		Reflexiones en torno al papel de la contabilidad ambiental administrativa

Línea	Sublínea				Gestión y control
	Ética ambiental	Reportes y prácticas socio-ambientales	Estado actual de la contabilidad verde en Colombia	Fiscalización y auditoría	
		Lo manifestado y lo supuesto en los reportes socioambientales de las empresas	Crítica a la contabilidad financiera ambiental y aplicación parcial del SCAE		Los costos ambientales frente al desarrollo sostenible
			La crisis ambiental y la técnica: oportunidad para un cambio en la relación entre contabilidad y naturaleza		Contabilidad y control ambiental
			Análisis de los criterios de reconocimiento de las cuentas ambientales en los Estándares Internacionales de Contabilidad y Reportes Financieros IAS-IFRS		Procedimiento para la contabilización de costos medioambientales en las empresas que realizan inversiones en el sector
			Aproximación política a la implementación de la gestión ambiental en América Latina desde los Objetivos de Desarrollo		Hacia la gestión ambiental del contador público
					Gestión de costos ambientales en la industria petroquímica

Fuente: Elaboración propia.

Tabla 5. Investigaciones de la CSA desde la historia			
Línea	Sublínea		
	No aplica		
Historia	Tensiones, posibilidades y riesgos de la contabilidad medioambiental empresarial (una síntesis de su evolución)	Consideraciones epistemológicas para pensar la complejidad ambiental. Repercusiones para una contabilidad ambiental en debate ante la crisis civilizatoria	Avances de la contabilidad social y ambiental en su contexto original
	Contabilidad ambiental en el umbral de la modernidad	Balance de las publicaciones que abordan el concepto de contabilidad ambiental en revistas contables colombianas	La contabilidad ambiental en Colombia: Una revisión de las publicaciones en revistas contables nacionales en el período: 1982-2015
	Extensión de la lógica tradicional contable al campo medio ambiental	La contabilidad ambiental y su productividad científica a través de la bibliometría	Un análisis general sobre el desarrollo y evolución de la contabilidad ambiental

Fuente: Elaboración propia

Los estudios sobre la línea teórica de la CSA recogen diversos temas, entre estos hay una tendencia predominante de conceptos, teoría y modelos. En este sentido, se hallaron artículos que recogen dinámicas de la CSA como necesaria para una representación fidedigna de la realidad organizacional (Escobar Ortiz, Pérez Badillo y Pérez Giraldo, 2013). Por su parte, Ariza (2000) analizó las perspectivas para entender la inserción contable en la problemática sobre el medio ambiente; y Bernal Montero y Santos Betancur (2018) desarrollaron esta visión desde los retos que puede presentar la contabilidad ambiental.

Paralelamente, llamó la atención encontrar trabajos desde diferentes perspectivas como: sostenibilidad y valoración ambiental (Quiroz Lizarazo y Amelines, 2004; Mantilla-Pinilla *et al.*, 2019; Mejía Soto y Vargas Marín, 2012); sustentabilidad y racionalidad ambiental (Gómez y León, 2012); mientras que) concepción de estética en contabilidad (Mantilla Pinilla, Cabeza Rozo y Vargas Barajas, 2015) (ver Tabla 6).

Sumado a lo anterior, Alturo (2014) resaltó la aplicabilidad de la contabilidad ambiental empresarial, mostrando de qué manera las empresas

agroindustriales debían mitigar el impacto generado por la quema indiscriminada de los residuos, lo que afecta directamente la calidad del aire. Desde una perspectiva analítica, Mejía Soto, Montilla Galvis y Montes Salazar (2010) propusieron métodos para medir las cuentas ambientales y sus alternativas, contribuyendo así al desarrollo de la sostenibilidad ambiental. Esta idea es apoyada por Quiroz Lizarazo y Amelines (2004), quienes evidencian también la preocupación ante la problemática socio-ambiental en la actualidad.

La contabilidad se ha visto tradicionalmente como un asunto en el que solo está involucrada la parte económica y financiera, sin embargo, Mejía Soto y Vargas Marín (2012) expusieron otras alternativas de la contabilidad para la sostenibilidad ambiental y social, asignando diferentes responsabilidades que reformulan el propósito de la profesión para el desarrollo medioambiental. En esa misma línea, desde una perspectiva crítica del manejo contable, Ortiz-Motta (2014), y Martínez-Galvis y Sánchez-Guevara (2019b) dieron cuenta del desarrollo sostenible en medio de la crisis ambiental ofreciendo alternativas para promover el cuidado y la preservación de la mayor riqueza que se puede ver en la actualidad: los recursos naturales y la protección de la vida. (Ver Tabla 6)

Conclusiones

El estudio describió el estado actual de la investigación en CSA en Colombia entre los años 2000 y 2022. A partir de ello, se proporciona una visión más amplia sobre la importancia del medio ambiente para nuestra subsistencia, en este sentido, el ser humano tiene la responsabilidad de velar por administrar eficientemente los recursos económicos y financieros de las organizaciones, priorizando el uso de herramientas que ayuden al desarrollo normal del medioambiente, sin afectar la parte económica, buscando las estrategias adecuadas para que ambas partes se vean beneficiadas.

Teniendo en cuenta que la contabilidad social ambiental se encuentra en un estado de evolución constante, e involucra principalmente la parte formativa de los profesionales contables, la revisión permitió identificar que la mayor parte de la producción científica en educación contable ambiental fue publicada entre 2009 y 2021 con 89 artículos en total. Se reconoce que el área de conocimiento con mayor vinculación en el abordaje de estos estudios fue la teórica con 48 documentos, seguido de profesión (39),

Tabla 6. Investigaciones de la CSA desde la teoría				
Línea	Sublínea			
	Conceptos - teoría - medios	Medición y valoración	Sustentabilidad - Sostenibilidad	
Teórica	Problemas de la contabilidad social y ambiental: algunas reflexiones sobre la necesidad de un abordaje interdisciplinario	Modelo de contabilidad ambiental para el sector de educación superior	Acerca de las sustentabilidad y la racionalidad ambiental: El diálogo como fuente de cambio en la acción empresarial	Sostenibilidad y contabilidad ambiental: Análisis bibliométrico y revisión documental de la investigación científica en el período
	Por caminos contra-hegemónicos hacia una contabilidad ecológica	La sociocontabilidad: una dimensión de la ecocontabilidad - T3C1. Reflexión teórica y aplicaciones	Herramienta electrónica como instrumento para la cuantificación de los costos socioambientales bajo la nueva normativa contable y financiera en una empresa del sector industrial - avícola - en Bucaramanga, caso práctico	Razón, necesidad y utilidad de la contabilidad para las sostenibilidad (Sustainability accounting): aproximaciones teóricas
	Una Mirada a la contabilidad ambiental. Postulados y retos	La concepción de estética en contabilidad: una mirada desde la óptica ambiental	Sostenibilidad y empresa: una perspectiva crítica del manejo contable	Ética y sostenibilidad en la gestión contable: Un análisis documental en el contexto mundial en los periodos 2009-2018
	Luces y sombras en el "poder constitutivo de la contabilidad ambiental"	Formulación de una estructura teórica para la contabilidad ambiental	Relación entre la Responsabilidad Social Empresarial - Ambiental "RSE-A y la contabilidad	Responsabilidad social corporativa desde la contabilidad: un mapeo sistemático de la literatura para Colombia
	¿Qué es la contabilidad social y ambiental?	Hacia una línea de investigación en contabilidad y medio ambiente	Sostenibilidad y contabilidad ambiental: Análisis bibliométrico y revisión documental de la investigación científica	Contabilidad para la sostenibilidad ambiental y social
	Biocontabilidad: Hacia una definición de una nueva disciplina contable	La contabilidad verde en lo blanco del algodón y su efecto en la agricultura. Una revisión documental	Una mirada a la contabilidad ambiental en Colombia desde las perspectivas del desarrollo	Contabilidad e (in)sostenibilidad: ¿De qué estamos hablando? Una reflexión en escenarios (post) covid

Línea	Sublínea			
	Conceptos - teoría - medios	Medición y valoración	Sustentabilidad - Sostenibilidad	
	Contabilidad y naturaleza: Apuntes para una discusión	Contabilidad ambiental: Fundamentos epistemológicos, humanistas y legales	Contabilidad nacional, full cost accounting y resultado contable empresarial ambientalmente sostenible	La realidad del desarrollo y la contabilidad ambiental
	Avances de la contabilidad medioambiental empresarial: Evaluación y posturas críticas	Una redefinición de la contabilidad socioambiental a partir del paradigma de la complejidad: Consideraciones teóricas básicas	Certificación orgánica: Un intangible que deber ser reconocido en los estados financieros	La ciencia contable: su epistemología y aportes a la solución de problemas emergentes en contribución al desarrollo sostenible
	Una perspectiva para captar la inserción contable en la problemática medio ambiental	Paradigmas en contabilidad que impiden la incorporación de aspectos diferentes del económico	La contabilidad ante la problemática de la valoración ambiental	
	Contabilidad ambiental: Una aproximación desde la economía ecológica	La contabilidad social y ambiental: Necesaria para una representación fidedigna de la realidad organizacional	Externalidades en el sector energético: la contabilidad como herramienta al servicio del bienestar	
			Representación contable desde la perspectiva del impacto ambiental empresarial. En el contexto del desarrollo de actividades industriales en Latinoamérica	
			Buscando la ruta de la medición-valoración ecológica no monetaria, en la Teoría Tridimensional de la contabilidad	
			La valoración de los recursos naturales en la discusión paradigmática en contabilidad	

Fuente: Elaboración propia

historia (9) y, finalmente, educación (4). Esto significa que la mayoría están enfocados en la parte teórica y profesional, dejando de lado la educativa, lo que implica una gran deuda dentro de la formación del profesional contable sobre la CSA.

Desde otro ámbito, llama la atención que existe un equilibrio en la participación de ambos sexos con respecto a la producción científica en educación contable ambiental, ya que se evidencia que 74 mujeres y 77 hombres son autoras y autores de las investigaciones analizadas. En lo que concierne a la relación entre ciudades e instituciones, se encontró que la investigación en CSA se vio liderada por Bogotá (41 %) y Medellín (35 %), lo que coincide con que las universidades con mayor intervención sean la Universidad de Antioquia (22) y la Universidad Libre (20). A esto se suma que las revistas con mayor producción científica son *Contaduría Universidad de Antioquia* (15), *Lúmina* (10) y *Libre Empresa* (9).

Por último, una de las limitaciones fundamentales de esta investigación podría ser la utilización de las revistas contables como principal fuente de información, dejando por fuera artículos o ponencias que no están publicados en este tipo de revistas y que, a su vez, pueden contener resultados potencialmente interesantes. Por ende, se recomienda que futuros estudios aborden investigaciones con esta metodología, pero ampliando el espectro; también, incluir otros métodos buscando responder la pregunta problema mediante entrevistas, encuestas o cuestionarios con el objetivo de analizar las barreras, los retos y las experiencias, al momento de investigar en contabilidad social y ambiental en Colombia.

Referencias

- Alturo, Carlos Albeiro (2014). Grado de conocimiento y aplicabilidad de la contabilidad ambiental empresarial en El Espinal, departamento del Tolima. *Revista Virtual Universidad Católica del Norte*, 42. Medellín: Fundación Universitaria Católica del Norte. pp. 207-220.
- Álvarez Osorio, Martha Cecilia y Zamarro Londoño, Julián Esteban (2010). El informe social o de sostenibilidad como herramienta para dar cuenta de la RSE en las empresas. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 57. Medellín: Universidad de Antioquia. pp. 119-144.
- Ariza, Danilo (2000). Una perspectiva para captar la inserción contable en la problemática medio ambiental. *Revista Legis del contador*, 4. pp.160-191.
- Ascuí, Francisco (2014). A review of carbon accounting in the social and environmental accounting literature: what can it contribute to the debate? *Social and Environmental Accountability Journal*, 34(1). Taylor & Francis Online. pp. 6-28.
- Becerra Salazar, Wilmar e Hincapié Montoya, David (2014). Los costos ambientales en la sostenibilidad empresarial. Propuesta para su valoración y revelación contable. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 65. Medellín: Universidad de Antioquia. pp. 173-195.
- Bernal Montero, Mónica y Santos Betancur, Estefanía (2018). Una mirada a la contabilidad ambiental. Postulados y retos. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 73. Medellín: Universidad de Antioquia. pp. 199-209.
- Bravo, Jailenne y Manga, Eliana (2020). *Grado de formación en contabilidad ambiental que poseen los profesionales relacionados con la ciencia contable* [Trabajo de grado de pregrado]. Universidad de la Costa, Barranquilla, Colombia.
- Carbal Herrera, Adolfo (2011). Una redefinición de la contabilidad socioambiental a partir del paradigma de la complejidad: consideraciones teóricas básicas. *Lúmina*, 12. Manizales: Universidad de Manizales. pp. 280-299. <https://doi.org/10.30554/lumina.12.701.2011>
- Carbal Herrera, Adolfo (2012). Extensión de la lógica tradicional contable al campo medio ambiental. *Revista Cultural Unilibre*, 1. Bogotá: Universidad Libre de Colombia. pp. 90-97.
- Carbal Herrera, Adolfo (2013). Un análisis general sobre el desarrollo y evolución de la contabilidad

- ambiental. *Revista Cultural Unilibre*, 1. Bogotá: Universidad Libre de Colombia. pp. 80-85.
- Carbal Herrera, Adolfo y Herazo Flórez, Esperanza (2011). La Responsabilidad social y ambiental, el inicio al cambio en la formación del contador público actual. *Revista Cultural Unilibre*, 1. Manizales: Universidad de Manizales. pp. 55-60.
- Cardona Hernández, Juan David (2016). Consideraciones epistemológicas para pensar la complejidad ambiental. Repercusiones para una contabilidad ambiental en debate ante la crisis civilizatoria. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 68. Medellín: Universidad de Antioquia. pp. 191-211.
- Castro, Alain (2020). La contabilidad ambiental y su productividad científica a través de la bibliometría. *Face. Revista de la Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales*, 20(1). Pamplona: Universidad de Pamplona. pp. 5-20.
- Chamorro González, Candy; Hernández Villa, Daniela; Posada Arias, Angélica y Roldán Vásquez, Juliana (2020). Formación verde en los programas de Contaduría Pública de las universidades de Antioquia. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 77. Medellín: Universidad de Antioquia. pp. 109-129.
- Choy Zevallos, Elsa (2005). Los costos y el impacto medio ambiental. *Quipukamayoc*, 12(24). Lima: Universidad Nacional Mayor de San Marcos. pp. 83-86.
- Choy Zevallos, Elsa (2018). Contabilidad de gestión ambiental y costo de servicio de salud hospitalario-Lima Metropolitana. *Quipukamayoc*, 26(51). Lima: Universidad Nacional Mayor de San Marcos. pp. 91-99.
- Dahash, Qasim y Abdamer, Safa (2022). The Role of Environmental Accounting in Achieving Sustainability for Industrial Companies. *Journal of Global Scientific Research*, 7(5). pp. 2261-2267.
- Díaz Montaña, Evelyn (2012). Importancia del reconocimiento de los costos ambientales como estrategia de la gestión empresarial. *Activos*, 10(19). Bogotá: Universidad Santo Tomás. pp. 164-185. <https://doi.org/10.15332/s0124-5805.2012.0019.07>
- Escobar Ortiz, Daniella; Pérez Badillo, Julián y Pérez Giraldo, Daniel (2013). La contabilidad social y ambiental: necesaria para una representación fidedigna de la realidad organizacional. *Adversia*, 13. Medellín: Universidad de Antioquia.

- Franco Ruiz, Rafael (2009). Contabilidad y control ambiental. *Lúmina*, 10. Manizales: Universidad de Manizales. pp. 33-58.
- Fuentes-Doria, Deivi; Toscano-Hernández, Aníbal; Díaz-Ballesteros, José Luis y Escudero-Garrido, Yelena (2019). Ética y sostenibilidad en la gestión contable: un análisis documental en el contexto mundial en los periodos 2009-2018. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 75. Medellín: Universidad de Antioquia. pp. 43-67.
- García, Inés (2012). Problemas de la contabilidad social y ambiental: algunas reflexiones sobre la necesidad de un abordaje interdisciplinario. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 60. Medellín: Universidad de Antioquia. pp. 209-218.
- Gómez Santrich, Marta Eliana y León Saavedra, Juan Camilo (2012). Acerca de la sustentabilidad y la racionalidad ambiental: el diálogo como fuente de cambio en la acción empresarial. *Revista Facultad de Ciencias Económicas: Investigación y Reflexión*, 20(2). Bogotá: Universidad Militar Nueva Granada. pp. 81-95. <https://doi.org/10.18359/rfce.2174>
- Gómez-Villegas, Mauricio (2009). Tensiones, posibilidades y riesgos de la contabilidad medioambiental empresarial. (Una síntesis de su evolución). *Contaduría Universidad de Antioquia*, 54. Medellín: Universidad de Antioquia. pp. 55-78.
- Gómez-Villegas, Mauricio (2021). *Towards an accounting of socio-environmental conflicts in South America*. En Jan Bebbington, Carlos Larrinaga, Brendan O'Dwyer, Ian Thomson (eds.), *Routledge handbook of environmental accounting* (pp. 339-349). Routledge.
- González, José María; Díaz Becerra, Oscar Alfredo y Choy Zevallos, Elsa (2019). Retos y propuestas de la profesión contable para el desarrollo de economías sostenibles en Latinoamérica. *Quipuka mayoc*, 27(54). Lima: Universidad Nacional Mayor de San Marcos. pp. 73-82.
- Hernández Royett, Javier; Franco, Diana; Canabal Guzmán, Javier; Sánchez Otero, Madelín y D'Andreis Zapata, Alberto (2017). La auditoría ambiental, una atribución de las funciones del revisor fiscal. *Aglala*, 8(1). Cartagena: Corporación Universitaria Rafael Núñez. pp. 219-242.

- Islam, Nazrul (2015). Review of research studies on corporate social and environmental accounting in Bangladesh. *International Journal of Exclusive Management Research*, 5(1). pp. 1-15.
- Janković, Sandra y Krivačić, Dubravka (2014). Environmental accounting as perspective for hotel sustainability: Literature review. *Tourism and hospitality management*, 20(1). Toronto: Toronto School of Management. pp. 103-120.
- Laguna Sánchez, Celia; Sánchez Arencibia, Alba y Laguna Cruz, Jorge Alejandro (2021). Procedimiento para la contabilización de costos medioambientales en las empresas que realizan inversiones en el sector de la construcción. *Cuadernos de Contabilidad*, 22. Bogotá: Pontifica Universidad Javeriana. pp. 1-22.
- Lemos de la Cruz, Jorge Eduardo y Rodríguez, Jorge Alexander (2017). La crisis ambiental y la técnica: oportunidad para un cambio en la relación entre contabilidad y naturaleza. *Libre Empresa*, 14(2). Bogotá: Universidad Libre. pp. 151-176.
- Macías, Hugo y Farfán-Liévano, Angélica (2017). Integrated reporting as a strategy for firm growth: multiple case study in Colombia. *Meditari Accountancy Research*, 25(4). pp. 605-628. <https://doi.org/10.1108/MEDAR-11-2016-0099>
- Macías, Hugo y Velásquez, Santiago (2017). Avances de la contabilidad social y ambiental en su contexto original. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 70. Medellín: Universidad de Antioquia. pp. 13-41.
- Macías Orozco, William y Chávez Palomino, Nancy (2021). Hacia un itinerario en contabilidad ecológica: Actores, racionalidades y sistemas de valoración ecológica. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 78. Medellín: Universidad de Antioquia. pp. 129-154.
- Mantilla Pinilla, Eduardo; Cabeza Rozo, Mindrey Tatiana y Vargas Barajas, Julieth Andrea (2015). La realidad del desarrollo y la contabilidad ambiental. *Saber, Ciencia y Libertad*, 10(2). Bogotá: Universidad Libre. pp. 133-146. <https://doi.org/10.18041/2382-3240/saber.2015v10n2.790>
- Mantilla-Pinilla, Eduardo; Carbal-Herrera, Adolfo y Ariza-García, María Ximena (2019). La sostenibilidad y la valoración ambiental en el marco del desarrollo. *Saber, Ciencia y Libertad*, 14(2). Bogotá: Universidad Libre. pp. 124-143.

- Martínez-Galvis, María Rita y Sánchez-Guevara, Alejandro (2019a). La contabilidad ambiental en Colombia: una revisión de las publicaciones en revistas contables nacionales en el periodo: 1982-2015. *Libre Empresa*, 16(2). Bogotá: Universidad Libre. pp. 97-124.
- Martínez Galvis, María Rita y Sánchez Guevara, Alejandro (2019b). Una mirada a la contabilidad ambiental en Colombia desde las perspectivas del desarrollo sostenible. *Revista Facultad de Ciencias Económicas: Investigación y Reflexión*, 27(1). Bogotá: Universidad Militar Nueva Granada. pp. 87-106.
- Mejía Soto, Eutimio (2013). Biocontabilidad: ética, ciencia y tecnología para la sostenibilidad. *Libre Empresa*, 10(2). Bogotá: Universidad Libre. pp. 13-33.
- Mejía Soto, Eutimio (2014). Biocontabilidad: hacia una definición de una nueva disciplina contable. *Lúmina*, 15. Manizales: Universidad de Manizales. pp. 106-129.
- Mejía Soto, Eutimio; Montilla Galvis, Omar de Jesús y Montes Salazar, Carlos Alberto (2010). Análisis de los métodos de medición de las cuentas ambientales en el modelo contable financiero y concepciones alternativas. *Entramado*, 6(2). Bogotá: Universidad Libre. pp.106-128.
- Mejía Soto, Eutimio y Vargas Marín, Luis Alberto (2012). Contabilidad para la sostenibilidad ambiental y social. *Lúmina*, 13. Manizales: Universidad de Manizales. pp. 48-71.
- Mendoza, Carmenza; Muñoz, Delvis y Severiche, Carlos (2021). Modelo de contabilidad ambiental para el sector de educación superior. *Conocimiento global*, 6(1). Pp 219-232.
- Mohammad, Noor (2012). *Need to implement the environmental accounting education for sustainable development: an overview*. Encontrado en: <https://zenodo.org/record/1080153> [Consultado en septiembre de 2022].
- Orrego, Julián (2018). La contabilidad como herramienta para el reconocimiento y divulgación de información medioambiental en las empresas. *Revista Colombiana de Contabilidad*, 6(11). ASFACOP. pp. 51-66.
- Ortiz-Motta, Diana Carolina (2014). Sostenibilidad y empresa: una perspectiva crítica del manejo contable. *Libre Empresa*, 11(2). Bogotá: Universidad Libre. pp. 121-133.

- Parker, Lee (2014). Constructing a research field: a reflection on the history of social and environmental accounting. *Social and Environmental Accountability Journal*, 34(2). Taylor & Francis Online. pp.87-92.
- Qian, W. (2016). Sustainability Accounting Education: Past, Current and Future. In *20 th EMAN Conference* (p. 196).
- Quintero, Hernán (1998). Contabilidad ambiental en el umbral de la modernidad. *Lúmina*, 2. Manizales: Universidad de Manizales. pp. 113-116.
- Quiroz Lizarazo, Elkin y Amelines, Luisa Fernanda (2004). La contabilidad ante la problemática de la valoración ambiental. *Revista Visión Contable*, 4. Medellín: UNAULA. pp. 13-31.
- Rodríguez Jiménez, Diego Fernando y Valdés Vásquez, Pamela Carolina (2018). Balance de las publicaciones que abordan el concepto de contabilidad ambiental en revistas contables colombianas. *Revista Visión Contable*, 17. Medellín: UNAULA. pp. 26-79.
- Rojas Gómez, July Carolina; Niño Galeano, Claudia Lucía y Solano Bejarano, Sergio David (2019). Comportamiento de divulgación de indicadores GRI-G4 en reportes de sostenibilidad de empresas del sector agricultura. *Revista de Economía y Estadística*, 57(1). Córdoba: Universidad de Córdoba. pp. 27-56.
- Ruiz Urquijo, Juan Carlos; Ortiz Viáfara, Claudia y Laverde Morales, Héctor Hugo (2017). De la gestión ambiental a la contabilidad ambiental. *Revista Perfiles gerenciales*, 6(2). Bogotá: Universidad Libre. pp. 48-58.
- Sánchez, Alejandro (2013). Crítica a la contabilidad financiera ambiental y aplicación parcial del SCAEI a las empresas. *Teuken Bidikay-Revista Latinoamericana de Investigación en Organizaciones, Ambiente y Sociedad*, 4(4). Medellín: Politécnico Colombiano Jaime Isaza Cadavid. pp. 108-128.
- Sarmiento Ramírez, Héctor (2004). Contra el currículo inculto. La racionalidad ambiental y la pedagogía alternativa en la nueva formación contable. *Lúmina*, 5. Manizales: Universidad de Manizales. pp. 195-208.
- Sarmiento Ramírez, Héctor (2020). Rasgos de identidad. Tres perspectivas epistemológicas de la contabilidad social y ambiental. *Contabilidad y Negocios*, 15(30). Pp. 99-123.
- Seetharaman, Arumugam; Ismail, Mohd y Saravanan, A. S. (2007).

Environmental accounting as a tool for environmental management system. *Journal of Applied Sciences and Environmental Management*, 11(2). pp. 137-145.

Shoeb, Mohd; Aslam, Aamir y Aslam, Anam (2022). Environmental accounting disclosure practices: a bibliometric and systematic review. *International Journal of Energy Economics and Policy*, 12(4). pp. 226-239.

Usma Zuleta, Leidy Jhojana y Torres Pérez, Sara (2016). Perspectivas de la Educación Contable: Desafíos para el reconocimiento de los espacios socioambientales en los programas de Contaduría Pública en la ciudad de Medellín. *Revista En-contexto*, 5. Medellín: Institución Universitaria Tecnológico de Antioquia. pp. 207-241.

Los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS) en clave
con la Economía Social Solidaria y el Cooperativismo
[Colombia]

Las habilidades profesionales de los alumnos
de Licenciatura en Contaduría Pública del Centro
Universitario de la Costa Sur (CUCSUR-UDG)
de la disciplina de Costos
[México]

El Régimen Simplificado de Confianza como alternativa
de tributación para los negocios informales mexicanos
[México]

¿Postconflicto o postpandemia?
Selección del beneficio de los descuentos
en el impuesto a la renta para inversiones turísticas
[Colombia]

Revisión descriptiva. Efectos del regreso a las oficinas
luego de la no presencialidad en empleados americanos
entre los años 2020 y el 2022
[Colombia]

Medición de prácticas de gobierno corporativo
y competitividad en las pymes del departamento
del Quindío
[Colombia]

Líneas de investigación en contabilidad ambiental:
una exploración de los artículos publicados
en revistas colombianas
[Colombia]