

ISSN: 2448-6388



# RASCENDER

## CONTABILIDAD Y GESTIÓN



"El saber de mis hijos  
hará mi grandeza"

VOLUMEN 8

22  
NÚMERO

ENERO -  
ABRIL 2023

Universidad de Sonora. Departamento de Contabilidad.  
Reserva de Derechos 04-2015-04172070800-203. DOI: 10.36791.  
Indexada a Latindex 2.0. Sistema Regional de Información en Línea para Revistas Científicas de América Latina, el Caribe, España y Portugal.  
Indexada a Clase. Citas Latinoamericanas en Ciencias Sociales y Humanidades.  
Indexada a Biblat. Bibliografía Latinoamericana en Revistas de Investigación Científica y Social.  
Indexada a SeriUNAM. Catálogo público colectivo, registro núm. 165152.  
Indexada a AURA, Dialnet, REDIB, LatinREV, DORA, MIAR, SciElo México, Latinoamericana Revistas.



## DIRECTORIO INSTITUCIONAL

Dra. María Rita Plancarte Martínez  
Rectora

Dra. Luz María Durán Moreno  
Vicerrectora Unidad Centro

Dr. Ramón Enrique Robles Zepeda  
Secretario General Académico

Dr. Luis Enrique Riojas Duarte  
Secretario General Administrativo

M.A. Carlos Armando Yocupicio Castro  
Tesorero General

Dra. Dena María Jesús Camarena Gómez  
Directora de la División de Ciencias  
Económicas y Administrativas

Dr. Ismael Mario Gastélum Castro  
Jefe del Departamento de Contabilidad

Revista TRASCENDER, CONTABILIDAD Y  
GESTIÓN:

### Consejo Editorial

Dra. María Eugenia De la Rosa Leal  
Universidad de Sonora, México

Dra. María Concepción Verona Martel  
Universidad de las Palmas de la Gran Canaria,  
España

Dra. Martha Elba Palos Sosa  
Universidad de Guadalajara, México

Dr. Miguel Ángel Vega Campos  
Universidad Autónoma de San Luis Potosí,  
México

### Comité Editorial

Dra. María Eugenia De la Rosa Leal  
Directora editorial

MFCG. Marisela Huerta Salomón

Dra. Patricia Hernández García



Isla Pájaros en Guaymas,  
Sonora, México.

La revista TRASCENDER, CONTABILIDAD Y GESTIÓN cuenta con la licencia Creative Commons.



Se permite a otros descargar las obras y compartirlas con otros siempre y cuando se de crédito al autor(es). No se permite cambiarla de forma alguna, ni usarla comercialmente.

Las opiniones expresadas por los autores no necesariamente reflejan la postura del editor de la publicación.

Queda estrictamente prohibida la reproducción total o parcial de los contenidos e imágenes de la publicación sin previa autorización de la Universidad de Sonora.

TRASCENDER, CONTABILIDAD Y GESTIÓN. Vol. 8 No. 22. Enero - abril del 2023, es una publicación cuatrimestral editada por la Universidad de Sonora, a través del Departamento de Contabilidad. Luis Encinas y Rosales s/n, colonia Centro. Hermosillo, Sonora, México. C.P. 83000. Tel. (662) 2592211.

<https://trascender.unison.mx/index.php/trascender>  
Editor Responsable, María Eugenia De la Rosa Leal. Reserva de Derechos al Uso Exclusivo 04-2015-041712070800-203. ISSN 24486388 otorgado por el Instituto Nacional de Derechos de Autor. Responsable de la última actualización de éste número: María Eugenia De la Rosa Leal. Fecha de la última actualización: 31 de enero de 2023.

### **Diseño, portada e interiores:**

M.A. Arq. Esther M. Gracida D.

### **Imágenes:**

Ing. Carmen Gabriela Suárez Gracida.

## CONTENIDO

<b>Editorial</b>	<b>1</b>	<b>Reportes de Investigación</b>	
<b>Reportes de Investigación</b>		<i>Gobierno electrónico en los municipios del estado de Sonora 2016-2021</i>	<b>86</b>
<i>Gestión energética y desarrollo organizacional sostenible en las Pequeñas Medianas Empresas de Jalisco</i>	<b>2</b>	José Enrique Romandía Matuz Arturo Ordaz Álvarez Universidad de Sonora, México	
Francisco Ernesto Navarrete Báez François Labelle Universidad del Valle de Atemajac, Universidad de Quebec, Canadá		<i>Discriminación por orientación sexual: política de las empresas españolas</i>	<b>106</b>
<i>Fiscalización a los ayuntamientos de Sonora. 2015-2018. Estudio comparativo</i>	<b>19</b>	María Concepción Verona Martel Melani Espinel Herrera Universidad de las Palmas de Gran Canaria, España	
Francisco Javier Santini Rodríguez Universidad de Sonora, México		<b>Reseña de libro</b>	
<i>Análisis global de Impuestos Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal y sus equivalentes en Baja California</i>	<b>33</b>	<i>Introducción a la valoración de empresas</i>	<b>135</b>
Mayra Jacqueline Álvarez Gómez Oscar Galván Mendoza Lizzette Velasco Aulcy Universidad Autónoma de Baja California. Ensenada, México		José Juan Déniz Mayor Universidad de Las Palmas de Gran Canaria, España	
<i>Desarrollo de un Instrumento para Diferenciar a los Empleados</i>	<b>64</b>	<b>Normas de colaboración</b>	<b>138</b>
Jorge Edgardo Borjas García Instituto Tecnológico de San Luis Potosí, México			

# Editorial

Las personas y las organizaciones en general enfrentan una apertura hacia el medio ambiente, la legislación, la tecnología, los derechos humanos y la visión de género, aspectos que son tratados en los artículos que integran este número de la revista *Trascender, Contabilidad y Gestión*.

Se inicia con el artículo de “Gestión energética y el desarrollo organizacional sostenible en las pequeñas medianas empresas de Jalisco”, revisando la filosofía de cambio organizacional sostenible, hacia la apropiación de un enfoque ambiental, en pequeñas empresas como estrategia de competitividad internacional, para lo cual se aplicó una encuesta estructurada, detectando la sistematización de la gestión energética sustentable en las empresas estudiadas en Jalisco, México.

El siguiente artículo “Fiscalización a los ayuntamientos de Sonora 2015-2018. Estudio comparativo”, desarrolla una investigación retrospectiva de políticas públicas, utilizando como metodología de estudio un análisis comparativo longitudinal de las observaciones, indagaciones y sanciones de los ayuntamientos del Instituto Superior de Auditoría y Fiscalización del Estado de Sonora (ISAF) en México.

Por su parte el artículo “Análisis global de Impuestos sobre Remuneraciones al Trabajo Personal y sus equivalentes en Baja California, México”, estudia las leyes, reglamentos y procedimientos de la hacienda pública del Impuestos sobre nómina, encontrando como resultado la tipología de percepción de la transparencia en la población objetivo.

El artículo “Desarrollo de un instrumento para diferencia a los empleados” desde el marco de gestión del conocimiento, aplica un estudio mixto para el desarrollo metodológico de un instrumento de evaluación de la tendencia y diferenciación del comportamiento de los trabajadores de una organización en un entorno sociocultural particular. Proponiendo como resultado un instrumento para reclutar, calificar y atender a los trabajadores de todo tipo de organizaciones.

A su vez el artículo “Gobierno electrónico en los municipios del estado de Sonora 2016-2021”, estudia las acciones de transparencia de los municipios de Sonora, México mediante un análisis documental y estadístico, con una posición de análisis del antes y después del COVID-19 en la rendición de cuentas.

Abordando el tema de género el artículo “Discriminación por orientación sexual: política de las empresas españolas” analiza el compromiso de género de empresas cotizadas en la Bolsa española de valores mediante una metodología cualitativa de documentos de transparencia de las políticas de responsabilidad social corporativa de las empresas muestra, el resultado es el estado de madurez, aceptación y revelación de aspectos de género en la gestión corporativa.

Se cierra la revista con la presentación de una reseña del libro “Introducción a la valoración de empresas” como un acercamiento al conocimiento y manejo financiero de las empresas.

Sean bienvenidos a la lectura y aprovechamiento de los artículos de éste número de la revista.

Dra. María Eugenia De la Rosa Leal

Directora editorial

***Revista Trascender, Contabilidad y Gestión***





Trascender, Contabilidad y Gestión. Vol. 8, Núm. 22 (enero – abril del 2023).

Universidad de Sonora. Departamento de Contabilidad. México.

ISSN: 2448-6388. Reserva de Derechos 04-2015-04172070800-203.



## Gestión energética y desarrollo organizacional sostenible en las Pequeñas Medianas Empresas de Jalisco

*Energy management and sustainable organizational development in the Small Medium Enterprises of Jalisco*

Francisco Ernesto Navarrete Báez <sup>1</sup> ; François Labelle <sup>2</sup>

**Recibido:** 22 de septiembre de 2022.

**Aceptado:** 30 de diciembre de 2022.

**DOI:** <https://doi.org/10.36791/tcg.v8i22.194>

**JEL:** M14. Cultura corporativa, responsabilidad social corporativa.

O33. Cambio tecnológico, opciones y consecuencias, difusión.

M10. Administración de empresas, generalidades.

### Resumen

En este trabajo presentamos una investigación inicial sobre las prácticas de las pequeñas y medianas empresas de Jalisco, México referente a las políticas sobre su gestión energética sustentable. Partiendo de

la filosofía de cambio y desarrollo organizacional sostenible, la responsabilidad social empresarial, el ámbito ambiental del desarrollo sostenible y las exigencias del mercado global. Se aplicó un

<sup>1</sup> Francisco Ernesto Navarrete Báez. Ingeniero industrial. Maestría en Sistemas. Doctor en Ciencias del Desarrollo Organizacional y Humano. Profesor Investigador de la Universidad del Valle de Atemajac (UNIVA). Ciudad de Guadalajara, México. Departamento de Investigación Institucional. Líneas de investigación: sustentabilidad en PYME. Correo: francisco.navarrete@univa.mx. ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-0657-9450>.

<sup>2</sup> François Labelle. Licenciado en Administración de Empresas. Maestría en Administración de Empresas. Doctor en Administración. Profesor De Estrategia y Responsabilidad Social Empresarial en el Departamento de Gestión de la Université du Québec à Trois-Rivières (UQTR) e investigador del Instituto de Investigación en Pymes. Responsable del sitio de divulgación y seguimiento científico Vigie-PME sobre el desarrollo sostenible en el contexto del espíritu empresarial las PYME y el TD Compass for Sustainability. Correo: francois.labelle@uqtr.ca. ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-0757-0300>.

cuestionario de desarrollo propio a los dueños o encargados de las PYME sobre prácticas de Desarrollo Sustentable enfocados a la gestión energética, sobre una muestra representativa de más de 200 empresas de la región. Los primeros resultados encontrados fueron que una tercera parte de las PYME entrevistadas realizan prácticas de gestión energética sustentable en forma sistematizada, además que se encontró asociación con aquellas PYME que realizan estas prácticas y a su vez implementan investigación y desarrollo propio, aplican innovación, además de que pertenecen a un grupo externo y un nivel de educación alto del empresario.

**Palabras clave:** gestión energética, sustentabilidad de PYME, desarrollo organizacional.

### **Abstract**

*In this work we present an initial research on the practices of small and medium-sized enterprises in Jalisco, Mexico regarding policies on their sustainable energy management. Based on the philosophy of change and sustainable organizational development, corporate social responsibility, the environmental field of sustainable development and the demands of the global market. A self-developed survey was applied to the owners or managers of SMEs on Sustainable Development practices focused on energy management, on a representative sample of more than 200 SME in the region. The first outcomes found were that a third of the SMEs interviewed carry out sustainable energy management practices in a systematic way, in addition to finding an association with those SMEs that carry out these practices and in turn implement their own research and development, apply innovation, in addition to they belong to an external group and a high level of education of the entrepreneur.*

**Keywords:** energy management, SME sustainability, organizational development.

### **Introducción**

Hoy en día, y tras dos años de confinamiento económico y social debido a la epidemia por Covid-19, los cambios y transformaciones en nuestro país, y casi en el resto del mundo, ha sido muy grandes y de gran amplitud. Actividades que antes se creían casi imposible de realizar habitualmente, como el trabajo en casa (*Home office*), compra-venta vía Internet, educación virtual, comercio electrónico entre otras, - aunque ya existían -, no se habían masificado. Y mucho menos que se convertirían en parte de nuestra vida diaria.

Aunque la mayoría de la tecnología hoy utilizada ya estaba disponible, su uso masivo no se estaba llevando a cabo tan vertiginosamente. O bien, se hacía en forma aislada y en forma particular. Una integración tecnológica no estaba en la agenda de la mayoría de la población.

Esta transformación, de cierta manera obligada por estas cuestiones sanitarias, hizo que la actividad social y económica alterara la dinámica de convivir y de trabajar entre los seres humanos.

En el ámbito empresarial los efectos han sido muy variados y de alto impacto, El Centro de Comercio Internacional (2021) menciona, entre los diferentes impactos negativos en las empresas, que el comercio mundial comenzó a caer en el 2019, y se intensificó a comienzos de 2020, en una reacción en cadena que tuvo su origen en China, país de origen de la pandemia, y primero en confinarse por un largo tiempo. El comercio

en los países más industrializados del mundo cayó casi un 20%, impactando a cada región y a los países más vulnerables, así como a la cadena productiva, desde las empresas grandes hasta las pequeñas y medianas empresas (PYME) que están ancladas a estas últimas en cuanto a actividad económica y comercial.

Las que han resentido la mayor repercusión han sido las pequeñas y medianas empresas (PYME). En México, por ejemplo, debido a la situación de pandemia, han cerrado un millón de PYME (El Financiero, 2020). De las 4.9 millones que se tenían registradas por el INEGI, en el Directorio Nacional de Unidades Económicas [DENUE] (2021), el equivalente al 20% del total de empresas.

Dentro de esta ola de acontecimientos económicos y sociales de los dos últimos años, las PYME siguen en pie y con más retos por delante para sobrevivir. Y deben ver más allá de mantener y hacer crecer sus ventas. Surgen una serie de compromisos que debe cumplir, tanto en aspectos tecnológicos, sociales y ambientales, que le hacen ser más sofisticada y compleja, y que inevitablemente no pueden rechazar, ya que son condiciones tanto legales como contractuales que deben observar y llevar a cabo.

Dentro de estos requerimientos, algunos nuevos, otros no tanto, es el poder desarrollar prácticas empresariales sustentables, que están basadas en los principios de Desarrollo Sustentable propuestos por la Organización de Naciones Unidas (ONU, 2015), y alineados a los requerimientos y necesidades mundiales. Descritas en acuerdos de comercio internacional, políticas empresariales de cadena de valor, innovación constante, que incluye una gran competencia, así como de un cliente más exigente en los productos y servicios que adquiere. Y que a su vez deben combinarse con los retos

de productividad, calidad y competitividad entre otros.

Cornejo, Villegas y Ortega (2016, p. 3) señalan que el reto más importante para la PYME de hoy es poder conciliar la competitividad y la sustentabilidad de sus prácticas. Dentro de las cuales se mencionan las de tipo social, económica y ambiental (Ayala, et al., 2020, pp.36-38). Y aquí hablamos de todos los giros de las PYME en México, y en particular en Jalisco, lugar de desarrollo de este trabajo. De este eje ambiental se destacan el uso de materiales reciclables, diseños ecológicos de productos, gestión de energías sustentables entre otros.

De este último elemento sobre gestión de energías sustentables en las PYME, y el impacto que tiene a nivel mundial, se desprende este trabajo. Analizando el proceso de implementación, gestión y orientación hacia la sostenibilidad de su gestión energética, como parte integral de una cadena de valor productiva. Por lo que será necesario conocer de primera instancia cómo es la política de gestión energética de las PYME, que grado de importancia e integración tiene dentro de sus actividades cotidianas, y el valor agregado que pudieran generar estas prácticas dentro de la rentabilidad de la empresa.

Del planteamiento sobre la importancia y determinación de una adecuada gestión energética en las PYME y su debida transición al uso de energías sustentables, se proponen y surgen las siguientes preguntas de investigación: 1) ¿cuál es perfil del empresario PYME de Jalisco con respecto a la gestión energética sustentable? 2) ¿si una buena gestión energética sustentable está asociada a la implementación de programas de investigación, desarrollo e innovación? 3) ¿si el estar integrado a un grupo externo contribuye a una mejor gestión energética



sustentable? Y 4) ¿el nivel educativo y los estudios realizados por el empresario PYME son factor para tener una gestión energética sustentable apropiada?

De estas preguntas planteadas y el poder conocer la forma de incorporar estas prácticas a la gestión de la energía de cada PYME, se desprenden los siguientes objetivos de investigación: 1) identificar el perfil del empresario PYME de Jalisco con respecto a la gestión energética sustentable, 2) Analizar la posibilidad de que las PYME de Jalisco logren hacer compatibles sus objetivos de investigación y desarrollo e innovación con los de gestión energética sustentable 3) conocer si la integración a un grupo externo contribuye a una mejor gestión y transición energética sustentable y, 4) identificar si el nivel educativo y de estudios del empresario coadyuvan a la gestión energética sustentable.

## **Revisión de la literatura**

### *Gestión energética*

La gestión energética es un tema recurrente en el ámbito empresarial hoy en día. Se basa principalmente en el uso racional de la energía, en donde toda empresa debe observar cómo utiliza sus fuentes de energía para la generación de los bienes y servicios que va a proporcionar (Serna, 2010, p. 109).

En otras palabras, la gestión energética es el conjunto de actividades y prácticas que se realizan en una empresa buscando optimizar costos derivados de su consumo de energía, que implica el consumo y a su vez, la mínima inversión posible,

Blanco, López y Venero (2014, p. 15-22), mencionan que para alcanzarla debemos atender el denominado triángulo de la gestión energética en la empresa, que lo constituye: a) la gestión de suministros, b) el mantenimiento de las instalaciones, y c) la eficiencia

energética. Esta última se enfoca en actualizar las instalaciones, el sustituir fuentes de energías a través tradicionales de la implementación de fuentes renovables. Generando así una política energética integral.

Una política de gestión energética sustentable empresarial será entonces la atención por las implicaciones medioambientales asociadas a la generación de energía. Considerando que su origen deba ser una fuente renovable, ya sea proveniente de un proveedor externo o del autoabastecimiento, y su consumo sea solo el indispensable (CEPAL, 2016). Esto implica una metodología de trabajo integral que no solo incluye a la empresa, sino también a los grandes productores de energía, tanto privados como públicos.

Cabe resaltar que en México el 54% de la energía que consumen las empresas es generado por el sector público, a través de la Comisión Federal de Electricidad (SENER, 2021).

### **Desarrollo Organizacional Sostenible**

El término de Desarrollo Organizacional, desde sus inicios y primeras concepciones, allá por los años 60s, ha pasado por distintas etapas y evoluciones pragmáticas. Desde autores pioneros como Beckhard (1969), que lo define, en una forma temprana, como: “un esfuerzo que es planificado y administrado, e involucra a toda la organización, partiendo de la alta gerencia, con el fin de aumentar la efectividad y el bienestar de la organización” (p. 27). E involucra también a las ciencias del comportamiento y la denominada psicología industrial.

Estos es clave, ya que no es sólo administración pura, implica más factores, como Beckhard (1969) lo señala. Bennis (1973), menciona además que es la respuesta al cambio, a una estrategia educativa compleja y

estructurada cuya finalidad es “cambiar creencias, actitudes, valores y estructura de las organizaciones, en tal forma que éstas pueden adaptarse mejor a nuevas tecnologías, mercados, retos, así como al ritmo vertiginoso del cambio mismo” (p. 19).

Faria Mello (1983, p. 11), conceptualiza al Desarrollo Organizacional como un proceso que es sumamente complejo con cambios planeados, agregando, además, que se basa en sistemas sociotécnicos abiertos, con la finalidad de aumentar la eficacia y la salud de la organización, para asegurar el crecimiento y permanencia de la empresa y de sus empleados.

Como se observa esta evolución conceptual teórico práctica, se han ido agregando distintas dinámicas, herramientas y modelos de gestión que, debido a su importancia, impacto y necesidad dentro de las organizaciones, han robustecido al mismo.

Una aplicación directa y escalonada y, una transferencia global del crecimiento de las ciencias de la conducta al desarrollo planeado, al logro del mejoramiento y al reforzamiento de las estrategias propuestas, de las estructuras y de los procesos que favorecen la eficiencia y eficacia de las empresas (Cummins, 2007, p. 37).

Y Guízar (2008 p. 6) agrega que también es una mezcla de arte y ciencia. Lo que implica áreas de gestión, pero también el trato con las personas que componen toda la organización en su conjunto.

Considerando, además, como lo señalan Rodrigo, Ferreiro y González (2019, p. 256), y la encuesta nacional sobre productividad y competitividad de las PYME (ENAPROCE, 2018) la capacitación empresarial es determinante para adoptar nuevas estrategias organizacionales; y que también incluye un perfil del

nivel educativo del empresario. Y si este perfil es aún más alto, están más abiertos para tomar este tipo de compromisos y directrices (Gómez-González, et al., 2018, p. 4).

En los años recientes, el concepto de Desarrollo Organizacional se ha ido adaptando, principalmente a los grandes y veloces cambios tecnológicos y sociales, y a un mundo globalizado que han experimentado todas las organizaciones. Primeramente, se ha incorporado el concepto de Responsabilidad Social Empresarial (RSE), también definida desde muchos ángulos, pero, según Martínez Garcés (2007) que en concreto se refiere a:

La vigencia de una empresa no sólo dependerá de los aspectos comerciales, sino de la integración de la filosofía social a sus prácticas, en la medida que les permite diferenciarse de la competencia y contribuir al desarrollo sustentable de las diferentes regiones en donde operan. (p. 8).

Por lo que implica el desarrollo de un compromiso y de las obligaciones que asumen los miembros de una comunidad entre ellos y, también, ante el resto de la comunidad como conjunto. De esta manera, **las organizaciones impactarán de manera directa e inmediata en la vida de los ciudadanos y las comunidades** a través de programas, actividades y recursos que impulsan el desarrollo económico, social, educativo, ambiental y tecnológico. Drucker (1990, p.37) lo aclara diciendo que la responsabilidad social de la empresa se enfoca en el desarrollo de un papel económico exitoso.

Debido a la relevancia, su evolución y mayor alcance de la RSE, se tuvo la necesidad de desarrollar una norma internacional para una estandarización universal de sus prácticas. Bajo el organismo de ISO (2010), en el

año 2010, se publica la norma ISO 26000:2010, que incluye e incorpora conceptos como responsabilidad social, rendición de cuentas, consumidor-cliente, debida diligencia, empleados, medio ambiente, entre otros puntos.

Finalmente, y después de casi 50 años que esta disciplina ha ido evolucionando y adaptándose a la organización de hoy, surge el concepto de Desarrollo Organizacional Sustentable (DOS), que aún los expertos en el tema no se han podido poner de acuerdo en su definición y alcance. Nace a partir de la conjunción del DO, la RSE y los compromisos, tanto de naciones como de organizaciones, sobre alcanzar un Desarrollo Sustentable (ONU, 2015), antes mencionados. En donde se le exige y a la vez se le invita a la organización, incluyendo a las PYME, a participar con ciertos compromisos sobre el tema. Ejerciendo una presión sobre la misma por parte de los gobiernos locales y de las grandes corporaciones a nivel tanto nacional como internacional que fungen como clientes y eslabones fuertes dentro de la cadena de suministros, para poder cumplir con estos requisitos.

Es entonces que la RSE aplicada el Desarrollo Sustentable retoma las dimensiones de este último. Que son la económica, que se centra en mantener el proceso de desarrollo por vías óptimas hacia la maximización del bienestar humano. Que incluye también la orientación emprendedora e implementación de investigación y desarrollo, además de gestión de la innovación (Benavides y Bolaños, 2020, pp. 225-228; Ayala, et al., 2020, pp. 36-37). La dimensión social, que consiste en reconocer el derecho a un acceso equitativo a los bienes comunes para todos los seres humanos. Y, por último, la dimensión ambiental, que es acorde a la capacidad que tengan los actores, tanto institucionales como económicos, para conocer y manejar su stock de recursos naturales y renovables, que incluye la gestión

energética sustentable (UNESCO, 2015). Importante señalar que estas tres dimensiones se complementan, y una no es posible sin la otra.

Por lo tanto, el Desarrollo Organizacional Sustentable se puede definir como el aumento de la denominada ecoeficiencia y el bienestar de la organización, a través de una serie de estrategias corporativas, que involucran al factor humano, que tienen como base los principios de la RSE, y que están alineados a los conceptos universales del desarrollo sustentable, a su vez es disciplinar y cumple con una legislación (Fernández y Gutiérrez, 2013; Madroñero-Palacios y Guzmán-Hernández, 2018; Poveda-Santana, 2013).

### ***Asociación empresarial a grupos externos***

Las empresas no están aisladas. Están inmersas en una comunidad, por lo tanto, es necesario que coexistan y convivan con la misma de diferentes maneras. Los denominados stakeholders externos (Friedman y Miles, 2006, pp. 1-4), representan un valor indispensable para la subsistencia y el crecimiento de toda empresa. La interacción con la comunidad, asociaciones empresariales y mercado crea un diferencial muy fuerte para fortalecer su orientación de negocios y un mayor acercamiento a las prácticas de RSE (León, Benavides y Castán, 2017, pp. 263-264).

Esta asociación se puede dar de muchas formas. Las más comunes en México son las de pertenecer a las denominadas Cámaras, que son agrupaciones o congregaciones de empresas que tienen por lo regular el mismo giro de negocio. Se caracterizan por ser instituciones de interés público, son autónomas, con personalidad jurídica y patrimonio propio. Y cuya labor principal es la promoción y defensa nacional e internacional de sus actividades ya sean en los ámbitos comerciales, industriales y de servicio (SAT, 2020). A su vez, se crea una dinámica, más allá de competencia



entre sí, de compartir ideas comunes para el fortalecimiento de las mismas y sus negocios comunes.

Este denominado capital relacional, a través de la comunicación corporativa, lo cual es fundamental para la generación de conocimiento y habilidades empresariales, propiciando así prácticas de comportamiento socialmente responsable, que incluye temas medioambientales, sociales y de certificaciones similares (Tejedo, 2013, p. 195). De ahí el impacto de que las empresas, principalmente las PYME no se aíslen en su “burbuja”, sino que interaccionen con otras, especialmente las de su giro, para adquirir ese valor agregado que proporcionan los stakeholders externos, y ser parte de la cadena de valor.

### ***Actualidad de la PYME en México y en Jalisco***

Actualmente existen en México un poco más de cuatro millones de PYME. Debido a la pandemia por COVID-19, y a un rezago tecnológico inminente y aunado una economía de consumo incierta, el impacto ha sido que desafortunadamente más de un millón de PYME han cerrado, que representan un 20% del total de las PYME en el país. Por otra parte, alrededor de 600 mil se han creado en este mismo periodo de tiempo (INEGI, 2020; El Financiero, 2020).

Para el Estado de Jalisco la situación de las PYME es muy parecida que a nivel nacional. En base al IIEG (2021) actualmente hay 288,290 PYME. Pero por la pandemia desaparecieron un poco más de 58 mil empresas, el equivalente al 19% del total. Pero a su vez, se crearon 34 mil más. Impactando especialmente al sector de servicios no financieros. En donde principalmente aspectos de tecnología influyeron en las muertes de las PYME de la región.

La misma pandemia hizo que se pusieran al descubierto algunos rezagos que las empresas tenían y que ocasionó muchos de sus cierres. Podemos

mencionar como tales, a la transformación digital, y la creación de un ambiente de investigación y desarrollo innovación (R&D+i) que son vitales para su subsistencia, ya que es indispensable crear un ambiente de innovación total, además de incluir prácticas referentes a sustentabilidad, de otra forma, intensifican su rezago ya sea en sus productos, procesos y mecanismos de mercado (Benavides y Bolaños, 2020, p. 229). Y como consecuencia, se les impide ser parte de una cadena global de valor que les permite un crecimiento y una sustentabilidad a largo plazo. Esto lo podemos verificar aquí en México, ya que de acuerdo al ENAPROCE (2018), sólo el 4.6% de las PYME están integradas a una cadena global de valor, lo que lo hace, como mencionamos anteriormente, altamente vulnerable a cualquier variación del mercado y su economía, tanto local como regional.

### **Hipótesis del trabajo**

En base a los objetivos de esta investigación y a la revisión de la literatura desarrollada se plantean las siguientes hipótesis a demostrar:

H1: Las empresas PYME que ponen un fuerte énfasis a la investigación, desarrollo y en la innovación (I&D+i) implementan un sistema de gestión energética sustentable en su organización.

H2: Las empresas PYME que han sido miembros de alguna asociación, red o grupo común implementan un sistema de gestión energética sustentable en su organización.

H3: Las empresas cuyos directivos o dueños tienen una educación de nivel superior implementan un sistema de gestión energética sustentable en su organización.

## Metodología

Esta investigación es de corte transversal y cuantitativa. Para conocer las prácticas de gestión energética empresarial, se aplicó un cuestionario a los dueños o encargados de la PYME, denominado “Encuesta sobre la integración del desarrollo sostenible en el contexto de las PYME”, desarrollado y validado por la *École de Gestion* de la UQTR (2019), basados en la determinación de la madurez energética empresarial (Labelle, et al., 2022). Para este estudio en particular se tomó la sección 3-A denominada Gestión Energética, que consta de nueve preguntas tipo Likert al respecto. Las respuestas guiadas fueron: (1) no considerado en el futuro, (2) No, pero será considerado en el futuro, (3) Sí, parcialmente y se está implementando, y (4) Si, ya está establecido. Se ha ajustado las respuestas tipo Likert a cuatro posibles respuestas, basado en el criterio que utiliza Jovanovic, et al., (2017, p. 1146), que se fundamenta principalmente en saber si se tienen intenciones de implementar esta gestión energética sustentable (sí o no). En caso negativo, se divide a su vez, para saber si no está considerado, o en la medida que se tomará llevar a cabo esta acción y en cuánto tiempo. En caso afirmativo, saber si está en proceso, o bien si ya está implementado. Para considerar una gestión energética establecida en la PYME se han considerado las respuestas 3 y 4 (ver cuestionario aplicado en anexo A).

Se aplicó un muestreo probabilístico estratificado, a partir de la información de empresas PYME proporcionada por el INEGI DENUÉ (2020), y el estrato se determinó a partir de la base de datos del Centro de Investigación Empresarial de esta casa de estudios. Lo cual arrojó una muestra representativa de 205 PYME ubicadas en la Zona Metropolitana de Guadalajara (ZMG), en el Estado de Jalisco, que aglutina el 70% de las PYME activas en el Estado. De las cuales 21%

fueron PYME del giro comercio, 34% de servicios y 45% de transformación. El trabajo de campo se realizó durante los meses de abril y mayo del 2020 (periodo de comienzo de la pandemia). Se contactó a cada empresario vía correo electrónico con una invitación a responder este cuestionario vía *Google Forms*. Todas las respuestas fueron anónimas y confidenciales, utilizando el protocolo de ética de esta institución.

Para conocer el perfil educativo del empresario PYME, se tomaron los resultados de la pregunta de corte demográfico sobre el nivel de estudios del mismo, que van desde nivel preparatoria, carrera técnica, licenciatura y posgrado. En la cual se encontró que un 71% de los empresarios PYME tienen al menos una licenciatura.

El tamaño de la muestra nos da una confiabilidad del 95% y un error muestral del 4.8% y una confiabilidad Alfa de Cronbach de 0.7061. Para responder a la pregunta sobre la situación actual sobre su gestión energética, se utilizó estadística descriptiva de análisis de frecuencia, y para el desarrollo y comprobación de hipótesis, se aplicó la prueba de  $\chi^2$  en base a sus frecuencias observadas y esperadas (Quevedo y Pérez, 2008, p. 297). Para todos los análisis estadísticos se utilizó el software de DYANE V4 (Santesmases, 2009).

## Resultados y discusión

Se han analizado las nueve preguntas generales, a través de la frecuencia de respuestas obtenidas.

Como primer análisis estadístico descriptivo, para ubicar los valores obtenidos, la tabla 1, muestra los resultados de la media y la desviación estándar de cada una de las nueve preguntas resultantes de la muestra como referencia. Se observa que todas las respuestas están ubicadas, en base a su media, entre las respuestas tipo Likert 2 y 3, cargado más a la 2 (No, pero será considerado en el futuro).

**Tabla 1**

*Resultados de Media y Desviación Estándar de preguntas planteadas*

<b>Pregunta</b>	<b>Media</b>	<b>Desviación Estándar</b>
<b>P1</b>	2.03	0.74
<b>P2</b>	2.10	0.83
<b>P3</b>	2.15	0.80
<b>P4</b>	2.15	0.79
<b>P5</b>	2.15	0.77
<b>P6</b>	2.20	0.80
<b>P7</b>	2.15	0.77
<b>P8</b>	2.19	0.79
<b>P9</b>	2.23	0.79

Fuente: Elaboración propia (2022).

Para conocer las respuestas de la escala de Likert 3 y 4, que se interpretan como intención de implementar la gestión energética sustentable en su empresa, los resultados de sus frecuencias nos muestran que en cuanto a la primera pregunta sobre si se implementa un sistema de gestión energética en la empresa. Se encontró que el 26.4% lo ha implementado. La segunda pregunta acerca de si el uso de energía es un factor considerado en la planificación a largo plazo. El 27.4% lo consideró dentro de su planeación. La tercera pregunta gira sobre si los usos significativos de energía son identificados y monitoreados. El 29.3% hace esta tarea en forma sistemática. La siguiente pregunta es acerca de si la empresa realiza la evaluación del rendimiento energético actual. El 27.8% lo lleva a cabo.

La quinta pregunta se refiere a mejorar este rendimiento, y la respuesta fue que 27.8% si lo ve como una tarea de mejora. La sexta pregunta se basa en si están establecidos los objetivos y metas de uso adecuado de energía, con una respuesta del 26.3%. La séptima pregunta oscila sobre los empleados de la empresa y el estar conscientes sobre el consumo de energía. Arrojando que el 26.9% sí lo está. La penúltima pregunta es acerca si la gestión de la energía de sus proveedores es un criterio para comprar productos, servicios y equipos. El 28.8% menciona que sí es un criterio en el proceso de adquisiciones. Finalmente, la última pregunta sobre si los indicadores de energía se controlan, se miden, y se analizan y los resultados se guardan para su uso posterior. Con una respuesta de 32.2% que sí desarrollan estos indicadores.

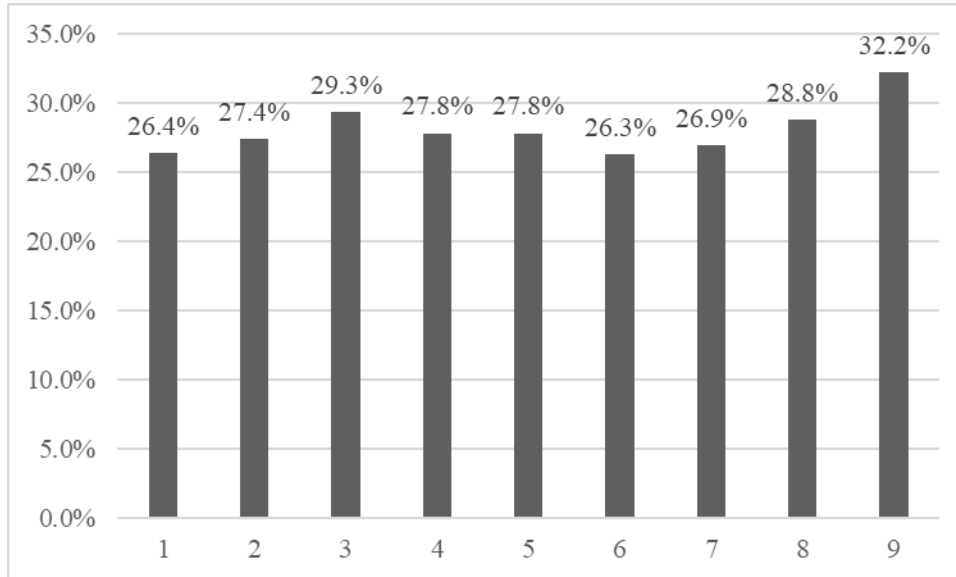
Como se puede observar, que en todas las respuestas la implementación del sistema de gestión energético está por abajo del 33%, o sea que una de cada tres empresas encuestadas lo tiene contemplado. Como lo menciona Blanco, López y Venero (2014) y Tejedo, (2013), no hay una política interna e interés en el consumo responsable de la energía utilizada en sus instalaciones, ni el rendimiento en las mismas, ni involucra a la cadena productiva (proveedores), del uso racional de su energía.

La figura 1 muestra las frecuencias obtenidas de cada una de las nueve preguntas planteadas. Se observa, que todas las respuestas están por abajo del 33% mínimo deseado del total de las empresas que sí lo llevan a cabo.



**Figura 1**

*Frecuencia por cada pregunta aplicada de las empresas que llevan a cabo implementación de gestión energética sustentable*



Fuente: Elaboración propia (2022).

En cuanto al planteamiento de las tres hipótesis desarrolladas, su validación se determinó a través de la posible asociación determinada por las pruebas de  $\chi^2$ . Primeramente, en las empresas que respondieron que han implementado un sistema de gestión energético sustentable y que, a su vez, han implementado un programa de I&D+i se observa que la prueba de  $\chi^2$  nos arroja un resultado de  $p= 0.000$  ( $p<0.05$ ), por lo que sí

se presenta esta asociación entre ambas variables (ver tabla 2). Argumentado que estas empresas no están rezagadas en cuanto a mecanismos de mercado, productos y procesos que ofrece como lo explican Benavides y Bolaños, (2020, p. 229), permitiéndoles así ser parte de una cadena global de valor que, entre muchas cosas, les exige un plan de gestión energética.

**Tabla 2**

Prueba de  $\chi^2$  para primera hipótesis planteada

3.1. ¿Se implementa un sistema de gestión energética en la empresa (ya sea certificado o no)?		4.1. Mi empresa pone un fuerte énfasis en la investigación y el desarrollo (I + D), el cambio tecnológico y la innovación.											
		Total muestra		totalmente en desacuerdo		moderadamente en desacuerdo		indiferente		moderadamente de acuerdo		totalmente de acuerdo	
Código	Categorías	Frecuencias	% s/ muestra	Frecuencias	% s/ muestra	Frecuencias	% s/ muestra	Frecuencias	% s/ muestra	Frecuencias	% s/ muestra	Frecuencias	% s/ muestra
1	No	52	24.41	11	91.67	30	37.50	8	13.11	2	4.00	1	10.00
2	No, pero será considerado en el futuro	104	48.83	1	8.33	48	60.00	40	65.57	13	26.00	2	20.00
3	Sí, parcialmente se está implementando	55	25.82	0	0.00	2	2.50	13	21.31	33	66.00	7	70.00
4	Sí, ya está establecido	2	0.94	0	0.00	0	0.00	0	0.00	2	4.00	0	0.00
	TOTAL	213	100.00	12	100.00	80	100.00	61	100.00	50	100.00	10	100.00

Ji cuadrada con 12 grados de libertad = 122.8040 (p = 0.0000)

Fuente: Elaboración propia en base a programa DYANE (Santesmases, 2009).

Para la segunda hipótesis, de si hay asociación entre las empresas que respondieron que han sido miembros de alguna asociación, red o grupo en común, y las que implementan un sistema de gestión energético sustentable, la prueba  $\chi^2$  nos da p = 0.0003 (p<0.05), por lo que también se presenta asociación entre

ambas variables (ver tabla 3). Validando lo que hacen mención León, Benavides y Castán, (2017), acerca de que, si la empresa hace interacción con asociaciones empresariales, mercado y comunidad, fortalece su orientación de negocio hacia las prácticas de Responsabilidad Social Empresarial.

**Tabla 3***Prueba de  $\chi^2$  para segunda hipótesis planteada*

3.1. ¿Se implementa un sistema de gestión energética en la empresa (ya sea certificado o no)?		Total muestra		¿Su empresa es (o ha sido) miembro de una red (asociación o grupo) que esté trabajando en temas ambientales, sociales o que participe en un proceso de certificación de desarrollo sostenible?			
				Sí		No	
Código	Categorías	Frecuencias	% s/ muestra	Frecuencias	% s/ muestra	Frecuencias	% s/ muestra
1	No	52	24.41	18	15.38	34	35.42
2	No, pero será considerado en el futuro	104	48.83	56	47.86	48	50.00
3	Sí, parcialmente se está implementando	55	25.82	41	35.04	14	14.58
4	Sí, ya está establecido	2	0.94	2	1.71	0	0.00
	TOTAL	213	100.00	117	100.00	96	100.00

Ji cuadrada con 3 grados de libertad = 18.9064 ( $p = 0.0003$ )

Fuente: Elaboración propia en base a programa DYANE (Santesmases, 2009).

Por último, en la tercera hipótesis se plantea saber si hay asociación entre las empresas que respondieron que han implementado un sistema de gestión energético sustentable y el nivel de educación que poseen los directivos o dueños de las PYME. Los resultados arrojan  $p = 0.0409$  ( $p < 0.05$ ), por lo tanto, existe también una asociación entre estas dos variables (ver tabla 4). De esta

forma se valida lo mencionado por Rodrigo, Ferreiro y González (2019), en cuanto a la capacidad de adoptar nuevas estrategias organizaciones. La importancia de un perfil educativo alto por parte del empresario señalado en la encuesta del (ENAPROCE, 2018); hace que estén más abiertos a estos temas coyunturales (López, 2019).



**Tabla 4**

*Prueba de  $\chi^2$  para tercera hipótesis planteada*

3.1. ¿Se implementa un sistema de gestión energética en la empresa (ya sea certificado o no)?		6.1.2. ¿Cuál es tu nivel más alto de educación alcanzado?									
		Total muestra		preparatoria		técnica		licenciatura		posgrado	
Código	Categorías	Frecuencias	% s/ muestra	Frecuencias	% s/ muestra	Frecuencias	% s/ muestra	Frecuencias	% s/ muestra	Frecuencias	% s/ muestra
1	No	52	24.41	6	37.50	2	40.00	38	25.00	6	15.00
2	No, pero será considerado en el futuro	104	48.83	10	62.50	3	60.00	76	50.00	15	37.50
3	Sí, parcialmente se está implementando	55	25.82	0	0.00	0	0.00	37	24.34	18	45.00
4	Sí, ya está establecido	2	0.94	0	0.00	0	0.00	1	0.66	1	2.50
	TOTAL	213	100.00	16	100.00	5	100.00	152	100.00	40	100.00

$J_i$  cuadrada con 9 grados de libertad = 17.5399 ( $p = 0.0409$ )

Fuente: Elaboración propia en base a programa DYANE (Santesmases, 2009).

### Conclusiones

Como se ha podido observar a través de este trabajo de investigación, la implementación de un programa de gestión energético sustentable en las PYME de Jalisco no es prioridad. En base a la muestra representativa analizada, menos de una tercera parte lo llevan a cabo. Apenas destacando el uso de indicadores energéticos de la PYME, que muchas veces se utilizan para reducción de gastos, más que para cuestiones ambientales. Y en contraste, solo una cuarta parte lo considera como parte de sus objetivos y planes empresariales.

En cuanto a las tres hipótesis planteadas, las tres se corroboran, observándose una asociación directa de la variable dependiente de la implementación de un sistema de gestión energético sustentable y el poseer un área o departamento dedicados a la I&D y la innovación. Ya que, al revisar estas tendencias, la gestión energética sustentable es uno de los pilares del desarrollo sustentable (ONU, 2015).

Además de que la asociación externa de la PYME, le permite no estar aislada, sino saber qué ocurre en el mercado y en la comunidad, cuáles son las tendencias y exigencias de los mismos, principalmente el de poder pertenecer a una cadena global de valor como parte esencial de su propia sustentabilidad a largo plazo.

Y todo esto asociado al nivel educativo que posea el dueño o directivo de la PYME, ya que mientras más alto se tenga, le dará más visión sobre los requerimientos actuales para que la empresa esté integrada a estos mecanismos de sostenibilidad.

Finalmente, se observa que el Desarrollo Organizacional Sostenible (DOS) todavía es incipiente en las PYME de Jalisco en cuanto a la implementación de un sistema de gestión energética sustentable, parte fundamental del pilar ambiental del Desarrollo Sustentable. Se tendrá que trabajar mucho por parte del empresariado, pero también este esfuerzo debe hacerse con el apoyo del gobierno, las instituciones de educación y la sociedad misma.

A manera de recomendaciones, en cuanto a la parte que corresponde al gobierno en todos sus niveles, se sugiere mayores estímulos fiscales para que sea atractiva la inversión en instalaciones y equipos de energías renovables, además de tasas preferenciales sobre el costo mismo de la energía. Aunque ya existen ciertos estímulos al respecto, son mínimos y no hay claridad de estos beneficios a mediano y largo plazo. Además de promover y coordinar la importancia de las asociaciones empresariales en todos los rubros.

Por parte de las instituciones educativas, se sugiere el fomentar y promover la buena gestión energética en las empresas, a través de los programas de estudios y diversos foros permanentes sobre este tópico que incidan principalmente en los futuros empresarios y para aquellos que se acerquen a buscar asesoría.

Y de parte de la sociedad, se recomienda exigirles a las empresas un mayor interés en su gestión energética que incide y afecta en cierto nivel en la comunidad en donde se establece, calculando impactos ambientales de cada empresa, y que se pueda ver reflejado en la adquisición o no de sus bienes o servicios que vende.

Quedaría pendiente en este estudio inicial, conocer otras prácticas de Desarrollo Organizacional Sustentable que este mismo trabajo de campo arrojó, pero que no están incluidas en el alcance de este trabajo, por razones de espacio. Y así tener un mejor contexto general de la situación actual de la sustentabilidad de las PYME en Jalisco.

### **Contribución de los autores**

Todos los autores participaron en el diseño y elaboración de la investigación. Asimismo, los autores han leído y aceptado la versión final del manuscrito.

### **Financiación**

Esta investigación no recibió ningún financiamiento ni público ni privado.

### **Conflictos de interés**

Los autores no presentan conflicto de interés asociado al desarrollo de la investigación y de la presentación de artículo.

### **Referencias**

- Ayala, L., Madrigal, J., Rojas, J., Navarrete, F., y De Anda, E. (2020). *Desarrollo sustentable empresarial en el occidente de México. Reflexiones sobre innovación, integración y pandemia*. México: Ave Editorial.
- Beckhard, R. (1969). *Organization development: strategies and models*. Addison-Wesley.

- Benavides, L., y Bolaños, S. (2020). Barreras de innovación en PYME: una aproximación a través de una revisión sistemática de la literatura. *Revista de la Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas*. XXI(1), 1er Semestre 2020, enero – junio, 221-237. <https://doi.org/10.22267/rtend.202101.134>
- Bennis, W. (1973). *The Leaning Ivory Tower*. USA: Jossey-Bass Publishers.
- Blanco, F., López, A. y Venero, A. (2014). El triángulo de la gestión energética en la empresa: optimización de compras, mantenimiento y eficiencia energética. *Ingeniería Industrial*, (32), enero-diciembre, 11-25. <https://doi.org/10.26439/ing.ind2014.n032.114>
- Centro de Comercio Internacional. (2021). COVID-19: el gran confinamiento y su impacto en las pequeñas empresas. <https://new-staging.intracen.org/es/media/10813>
- CEPAL. (2016). Comisión Económica para América latina y el Caribe. Monitoreo de la eficiencia energética en América Latina. <https://www.cepal.org/es/publicaciones/40505-monitoreando-la-eficiencia-energetica-america-latina>
- Cornejo, R., Villegas, E., y Ortega R. (2016). Retos de la pequeña empresa para incorporar la sustentabilidad a su competitividad. *Memorias del XXI Congreso Internacional de Contaduría, Administración e Informática*. UNAM ANFECA ALAFEC FCA.
- Cummings, T. (2007). *Desarrollo organizacional y cambio*. (8ª ed.). Thomson.
- Drucker, P. (1990). Dirección de instituciones sin fines de lucro. El Ateneo.
- El Financiero. (2020). Cierre de empresas en México. <https://www.elfinanciero.com.mx/empresas/mas-de-un-millon-de-pymes-bajaron-las-cortinas-de-manera-definitiva-por-el-covid-inegi/>
- ENAPROCE. (2018). Encuesta Nacional sobre Productividad y Competitividad de las Micro, Pequeñas y Medianas Empresas. <https://www.gob.mx/se/prensa/inegi-presenta-resultados-de-la-encuesta-nacional-sobre-productividad-y-competitividad-de-las-mipymes-enaproce-2018-215878>
- Faria Mello, F. (1983). *Desarrollo organizacional: enfoque integral*. Limusa.
- Fernández, L., y Gutiérrez, M. (2013). Bienestar Social, Económico y Ambiental para las Presentes y Futuras Generaciones. *Información Tecnológica*, 24(2), 121-130. <https://doi.org/10.4067/S0718-07642013000200013>
- Friedman, A., y Miles, S. (2006). *Stakeholders: Theory and practice*. Oxford University Press.
- Gómez-González, C., Silva-Olvera, M., González-Adame, y Parga-Montoya, N. (2018). El Perfil de los Empresarios y la Creación de Empresas en el Municipio de Villa Hidalgo, Jal. *Conciencia Tecnológica*, (55), 1-16.
- Guizar, R. (2008). *Desarrollo organizacional: principios y aplicaciones* (3ª ed.). McGraw-Hill.
- IIEG. (2021). Instituto de Información, Estadística y geografía del Estado de Jalisco. Demografía de los negocios en Jalisco. <https://iieg.gob.mx/ns/wp-content/uploads/2021/03/Ficha-informativa-Demografia-de-los-negocios-de-Jalisco-20210326.pdf>

- INEGI. (2021). Directorio Estadístico Nacional de Unidades Económicas 2020. <https://www.inegi.org.mx/rnm/index.php/catalog/668>
- ISO 26000. (2010). Guía de Responsabilidad Social. <https://www.iso.org/obp/ui#iso:std:iso:26000:ed-1:v1:es>
- Jovanovic, B., Filipovic, J., y Bakic, V. (2017). Energy management system implementation in Serbian manufacturing e Plan-Do-Check-Act cycle approach. *Journal of Cleaner Production*, 162, 1144-1156.
- Labelle, F., Nafa, A., Fortin, H., y Leduc, A. (2022) Les déterminants de la maturité énergétique dans les PME québécoises, *Journal of Small Business & Entrepreneurship*. <https://doi.org/10.1080/08276331.2022.2150594>
- León, G., Benavides, H., y Castán, J. (2017). Evaluation of the perception and application of social responsibility practices in micro, small and medium companies in Barranquilla. An analysis from the theory of Stakeholders. *Estudios Gerenciales* 33, 261–270. <https://doi.org/10.1016/j.estger.2017.08.003>
- Madroñero-Palacios, S. y Guzmán-Hernández, T. (2018). Desarrollo sostenible. Aplicabilidad y sus tendencias. *Tecnología en Marcha*, 31(3), Julio-Setiembre 2018, 122-130. <https://doi.org/10.18845/tm.v31i3.3907>
- Martínez Garcés, D. (2007). La responsabilidad social empresarial, el papel de Gobiernos, los organismos multilaterales y las ONGs. *Proyecto de Investigación*. Universidad de Anáhuac.
- ONU. (2015). Objetivos de desarrollo sostenible 2030. <https://www.un.org/sustainabledevelopment/es/objetivos-de-desarrollo-sostenible/>
- Quevedo, H., y Pérez, B. (2008). *Estadística para ingeniería y ciencias*. Grupo Editorial Patria Poveda-Santana, I. (2013). El Desarrollo Sostenible a nivel Empresarial. *Ciencia en su PC*, (1), enero-marzo, 2013, 100-111.
- Rodrigo, J., Ferreiro, A., y González, M. (2019). La capacitación de directivos, una perspectiva para el logro de una gestión empresarial sostenible. *Didáctica Y educación*, 10(1), 253–268.
- Santesmases, M. (2009). Diseño y análisis de encuestas de investigación social y de mercado. DYANE Versión 4. Pirámide.
- SAT. (2020). Servicio de Administración Tributaria. ¿Qué es una cámara empresarial? <https://www.sat.gob.mx/consulta/05752/%3Fque-es-una-camara-empresarial%3F>
- Serna, C. (2010). Gestión energética empresarial una metodología para la reducción de consumo de energía. *Producción + Limpia*, 5(2), julio-diciembre, 107-126.
- SENER. (2021). Secretaría de Energía. Sistema de Información Energética. Consumo nacional. <https://sie.energia.gob.mx/bdiController.do?action=cuadro&cvecu=IE0C01>
- UNESCO. (2015). Cultura para el Desarrollo Sostenible. <https://es.unesco.org/themes/cultura-desarrollo-sostenible>
- Tejedo, F. (2013). Estrategia de comunicación corporativa de las empresas socialmente responsables: análisis del Capital Relacional como base de las relaciones empresa-stakeholders. *ZER: Revista De Estudios De Comunicación = Komunikazio Ikasketen Aldizkaria*, 18(35), 191-213. <https://doi.org/10.1387/zer.10683>
- UQTR. (2019). Université du Québec à Trois-Rivières. École de Gestion. [https://oraprdnt.uqtr.quebec.ca/pls/public/gscw031?owa\\_no\\_site=2571](https://oraprdnt.uqtr.quebec.ca/pls/public/gscw031?owa_no_site=2571)

## Anexos

**Tabla 5**

Anexo A. Cuestionario

Parte 3: Gestión de la energía			
La gestión de la energía es un proceso que implica una mejor gestión de los usos energéticos de una planta o negocio (electricidad, biomasa, gas natural, propano)			
No considerado en el futuro	No, pero será considerado en el futuro	Sí, parcialmente y se está implementando	Si, ya está establecido
1	2	3	4
			1 2 3 4
3.1. ¿Se implementa un sistema de gestión energética en la empresa (ya sea certificado o no)?			<input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/>
3.2. ¿Es el uso de energía un factor considerado en la planificación a largo plazo?			<input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/>
3.3. ¿Los usos significativos de energía (como equipos, sistemas, procesos, usados por los empleados, etc.)? son identificados y monitoreados?			<input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/>
3.4. ¿Se realiza la evaluación del rendimiento energético actual (consumo de energía en el proceso, eficiencia energética de los equipos, etc.)?			<input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/>
3.5. ¿Se discuten las posibilidades de mejorar el rendimiento energético (dentro de la empresa)?			<input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/>
3.6. ¿Están establecidos los objetivos y metas de uso adecuado de energía?			<input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/>
3.7. ¿Son conscientes los empleados de su influencia en el consumo de energía?			<input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/>
3.8. ¿Es la energía un criterio para comprar productos, servicios y equipos?			<input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/>
3.9. Los indicadores de energía se controlan, se miden, y se analizan y los resultados se guardan para su uso posterior.			<input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/>



Trascender, Contabilidad y Gestión. Vol. 8, Núm. 22 (enero – abril del 2023).  
 Universidad de Sonora. Departamento de Contabilidad. México.  
 ISSN: 2448-6388. Reserva de Derechos 04-2015-04172070800-203.



## Fiscalización a los ayuntamientos de Sonora. 2015-2018. Estudio comparativo

*Audit to the municipalities of Sonora. 2015-2018. Comparative study*

Francisco Javier Santini Rodríguez <sup>1</sup>

**Recibido:** 18 de junio de 2022.

**Aceptado:** 30 de diciembre de 2022.

**DOI:** <https://doi.org/10.36791/tcg.v8i22.195>

**JEL:** H8. Temas diversos.

H83. Administración Pública Código.

### Resumen

El fortalecimiento de la fiscalización es un desafío actual para los gobiernos subnacionales, que buscan fomentar los mecanismos de control y frenar la corrupción. En Sonora las recientes reformas a la Constitución y a la Ley de Fiscalización local, le conceden la autonomía plena a la entidad fiscalizadora, por otra parte, los gobiernos municipales presentan dificultades en el cumplimiento de las observaciones derivadas del proceso de fiscalización. Esto se puede atribuir a las pocas probabilidades de ser sancionados.

El objetivo de este trabajo es presentar un análisis comparativo del cumplimiento de las observaciones hechas por el Instituto Superior de Auditoría y Fiscalización del Estado de Sonora (ISAF) a los Ayuntamientos del estado de Sonora y reflexionar sobre las posibles consecuencias o sanciones por no ser solventadas.

Como metodología se utilizó el estudio comparativo, está dividido en dos bloques, uno comprende los años (2015 y 2016) antes de obtener su autonomía el ISAF y los otros (2017 y 2018) con

---

<sup>1</sup> Francisco Javier Santini Rodríguez. Doctor en Administración Pública. Profesor Investigador de tiempo completo en el Departamento de Sociología y Administración Pública en la Universidad de Sonora. Miembro del Sistema Nacional de Investigadores (SNI). Correo: francisco.santin@unison.mx; fsantinir@gmail.com. ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-5437-4591>.



autonomía plena. así como las últimas reformas en materia de fiscalización, además se realizaron solicitudes de información al ISAF para indagar sobre las sanciones impuestas a los Ayuntamientos.

**Palabras clave:** Fiscalización, rendición de cuentas.

### **Abstract**

*Strengthening auditing is a current challenge for subnational governments, which seek to promote control mechanisms and curb corruption. In Sonora, the recent reforms to the Constitution and the Local Control Law grant full autonomy to the control entity, on the other hand, the municipal governments present difficulties in complying with the observations derived from the audit process. This can be attributed to the low probability of being penalized.*

*The objective of this work is to present a comparative analysis of compliance with the observations made by the Superior Institute of Audit and Control of the State of Sonora (ISAF) to the Municipalities of the State of Sonora and to reflect on the possible consequences or sanctions for not be solved.*

*As a methodology, the comparative study was used, it is divided into two blocks, one includes the years (2015 and 2016) before the ISAF obtained its autonomy and the others (2017 and 2018) with full autonomy. as well as the latest oversight reforms, information requests were also made to the ISAF to inquire about the sanctions imposed on the City Councils.*

**Keywords:** Audit, accountability.

### **Introducción**

Los mecanismos de control y fiscalización no han sido efectivos para prevenir y sancionar los actos de corrupción. De acuerdo con el índice de percepción de la corrupción que publica Transparencia Internacional (TI, 2020), la percepción de la corrupción durante cinco años (2014-2018) en México empeoró y con una mínima mejora en los dos últimos años (2019 y 2020), lo que significa que los mexicanos siguen percibiendo altos índices de corrupción en el sector público del país. Esto ha provocado un problema de confianza en las instituciones públicas. En la actualidad se está legislado sobre estos aspectos, la normatividad ha permeado a los tres órdenes de gobierno y ahora incluye a los particulares vinculados a actos corrupción.

Los crecientes hechos de corrupción que se han presentado en nuestro país, condujo a promover desde el congreso y las organizaciones de la sociedad civil iniciativas relacionadas con rendición de cuentas y mecanismos de fiscalización (Reforma constitucional al art. 113 en materia de combate a la corrupción 2015) , por otra parte los convenios celebrados con organismos internacionales (Banco mundial y OCDE) recomendaban a México a incorporar medidas más eficientes en el ejercicio y control del gasto público, este es el inicio de los procesos de transparentar el ejercicio del gobierno y de rendir cuentas a sus ciudadanos, hoy, aún falta mucho camino que recorrer y resistencias al cambio que superar.

En el caso de Sonora en el año 2016, se presentaron modificaciones a la constitución local en materia anticorrupción (Ley 102), con el propósito de garantizar

la correcta homologación con las reformas aprobadas en el ámbito federal. Entre los principales avances en esta materia está el cambio que tuvo el Instituto Superior de Auditoría y Fiscalización del estado de Sonora (ISAF), en su naturaleza jurídica al pasar de ser un órgano dependiente del poder legislativo con autonomía de gestión y técnica a convertirse en un órgano constitucionalmente autónomo.

Una de las primeras acciones del congreso local, a fin de responder a la sociedad sobre el ejercicio de recursos públicos, para que éste sea de manera ordenada y transparente, se propusieron reformas y adiciones (2017) a la Ley de Fiscalización Superior para el Estado de Sonora y a la Ley del Presupuesto de Egresos y Gasto Público Estatal. En el ámbito municipal los Ayuntamientos históricamente han presentado problemas para solventar las observaciones que han derivado del proceso de fiscalización. Esto se puede atribuir a las pocas probabilidades de ser sancionados y a las debilidades institucionales que presenta el ISAF para inhibir y sancionar posibles actos ilegales y/o hechos de corrupción.

En el caso de Sonora, la mayoría de los Ayuntamientos han enfrentado dificultades para cumplir con solventar las observaciones derivadas del proceso de fiscalización, El objetivo de este trabajo es presentar un análisis cuantitativo del cumplimiento de las observaciones hechas por ISAF a los Ayuntamientos del Estado de Sonora, y reflexionar sobre las consecuencias que han tenido éstas. Es un imperativo para los gobiernos municipales, rendir cuentas y asumir responsabilidades por el ejercicio de los recursos públicos.

### **Metodología**

Es un estudio de corte mixto (Cualitativo-cuantitativo), por la parte cualitativa se realizaron solicitudes de información al ISAF para indagar sobre sus capacidades institucionales para sancionar o tunar los informes de

presunta responsabilidad administrativa (IPRA) a las autoridades competentes en la materia. Esto derivado de sus nuevas atribuciones adquiridas en la Ley General de Responsabilidades Administrativas y las leyes locales (Constitución política, Ley de Fiscalización, Ley de Responsabilidades Administrativas). investigación y substanciación con el objetivo de identificar su nivel de eficacia al integrar los informes de presunta responsabilidad administrativa (IPRA).

En la parte cuantitativo-comparativo con respecto a las observaciones dictadas por el ISAF y que se ven reflejadas en los informes de resultados de las cuentas públicas municipales, este análisis comprendió el estudio de 10 municipios del Estado de Sonora siendo representativos con una población de más del 80% del total. Tiene por objetivo verificar el cumplimiento en el ámbito municipal de las observaciones en un periodo de cuatro años, los dos primeros previos a su autonomía plena (2015 y 2016) y los dos siguientes con autonomía constitucional (2017-2018) y poder comparar cuales son los cambios que se generaron en número de auditorías y por consecuencia las observaciones dictadas por el ISAF a los municipios y sus probables consecuencias.

### **Rendición de Cuentas**

La rendición de cuentas ha sido tema de especial interés en los últimos años para la sociedad mexicana. Un instrumento de control y vigilancia para hacer efectiva esta premisa es la fiscalización, la cual ha tenido una constante evolución institucional adecuándose a los nuevos requerimientos técnicos para presentar información, derivado de la revisión de la Cuenta Pública. El fortalecimiento de los procesos y de los órganos fiscalizadores debe concebirse como un elemento esencial en el combate a la corrupción.

“El diagnóstico de la rendición de cuentas en México es poco alentador, la arquitectura institucional federal y estatal es aún incapaz de garantizar una rendición de

cuentas eficaz, la situación en el ámbito municipal es todavía más compleja y precaria” (Cejudo y Ríos, 2009, p.1) debido a la heterogeneidad territorial y poblacional; también a la diversidad cultural, así como a sus capacidades institucionales que presenta cada municipio en México.

Dentro de las condiciones mínimas que debe presentar un sistema democrático destacan la rendición de cuentas vertical es decir de los gobernantes a los ciudadanos, la redición de cuentas interinstitucional u horizontal, los pesos y contra pesos entre los poderes y sus instituciones (Casar, Marvan y Puente, 2010) y una combinación de las dos anteriores y que se puede considerar como la rendición de cuentas mixta o diagonal, esto presupone un estado de derecho efectivo para el cumplimiento de la ley.

La rendición cuentas se constituye en una oportunidad que tienen los ciudadanos para evaluar las políticas públicas, es un espacio para explicar y hacer un balance de los avances, dificultades y retos sobre la gestión pública. Dos de los atributos fundamentales de una democracia de buena calidad es la rendición de cuentas y la transparencia.

El concepto de *accountability* sigue siendo central en las discusiones sobre cómo deben funcionar las instituciones del Estado encargadas de vigilar y controlar el ejercicio de la administración pública (Willems y Van Dooren, 2012). Pero también está la cuestión de cuales deben ser los límites de estos controles para evitar parálisis en las instituciones.

En el contexto de la democracia, la rendición de cuentas es “...un proceso proactivo por medio del cual los servidores públicos deben informar, explicar y justificar sus planes de acción, su desempeño, sus logros

y se sujetan a las sanciones y recompensas correspondientes” (Ackerman, 2008, p.16).

Existen tres aspectos de la rendición de cuentas que deben estar presentes: informar a detalle, responsabilidad y las consecuencias. Informar se refiere a la obligación de dar respuesta a interrogantes mediante mecanismos de acceso a información. Responsabilidad está ligada a asumir los resultados de la gestión, así como la evaluación que puedan hacer los organismos fiscalizadores. Las consecuencias relacionadas con imponer sanciones a aquellas personas o instituciones responsables de la comisión de los actos. Informar y ser fiscalizado, sin imponer sanciones afecta la rendición de cuentas (Schedler, 2004).

De acuerdo con Schatz (2013) rendición de cuentas es el instrumento y mecanismo para para prevenir y controlar la corrupción, además de tratar de evitar los excesos del poder, pero también es posible que demasiados controles reduzcan la eficiencia y eficacia de las instituciones públicas y se termine con no cumplir el objetivo de rendir cuentas.

### **Fiscalización como Instrumento de la Rendición de Cuentas**

Uno de los principales problemas que ha enfrentado el proceso de fiscalización en México está relacionado con los aspectos entre los que destacan la dependencia e intervención política, las limitaciones normativas, así como las debilidades institucionales de los órganos de fiscalización (Uvalle, 2017) por mencionar las más importantes. En ese sentido la fiscalización ha carecido de normas y lineamientos homogéneos, es decir sobre una base armonizada para todos los organismos de fiscalización en los Estados y en el orden Federal.

“La Fiscalización Superior en México constituye un instrumento fundamental del Estado para evaluar la gestión del gobierno y para verificar el cumplimiento de los objetivos y metas de los programas que ejecuta, pero también para ubicar, corregir y sancionar prácticas irregulares o ilícitas, con lo cual los gobernantes puedan rendir cuentas al pueblo” (Michel, 2009, p.23).

La fiscalización está orientada a “auditar la legitimidad de las actividades de los funcionarios públicos y las instituciones responsables de la administración de los bienes públicos” (Velásquez e Insuasti, 2014, p.13). La auditoría gubernamental no solo es importante para detectar y disuadir de actos de corrupción; también contribuye para mejorar la gobernanza. La auditoría independiente y efectiva de las finanzas del gobierno es esencial para mejorar la credibilidad del gobierno y garantizar la probidad de la administración pública.

La fiscalización se puede entender como un control externo llevado a cabo por una institución independiente a la entidad auditada, que se realiza a partir de una serie de principios y normas establecidos en las leyes en la materia. En cambio, el control interno (Órganos Internos de Control) se refiere a un proceso de auto-vigilancia, comprende un conjunto de mecanismos de intervención al interior de las instituciones gubernamentales.

La fiscalización viene a establecerse como instrumento central e indispensable de la rendición de cuentas que debe contar con los mecanismos e instrumentos necesarios para prevenir, revisar y hacer efectivas las medidas correctivas en el uso y destino de los recursos públicos.

Los instrumentos de rendición de cuentas que señala la LGRA son tres, la declaración patrimonial, la declaración de intereses y constancia de presentación de declaración fiscal, que tiene por objetivo la prevención,

control, detección, sanción y disuasión de Faltas administrativas y hechos de corrupción en relación con la evolución patrimonial.

En ese sentido, el principal objetivo de los órganos fiscalizadores consiste en revisar que los entes gubernamentales cumplan con la obligación de entregar cuentas claras sobre los ingresos y destino de los recursos públicos asignados en el presupuesto, así como los logros de los objetivos y metas en el ejercicio. La conformación de instituciones públicas sólidas entre ellas las de fiscalización, aminoran los espacios para que se lleven a cabo actos de corrupción. Por el contrario, en la medida que las instituciones del Estado son débiles hay una mayor probabilidad para los actos ilícitos.

Las Entidades de Fiscalización Superior (EFS), tradicionalmente denominadas instituciones de auditoría superior son aquellas entidades encargadas de supervisar el ejercicio y destino del presupuesto gubernamental, proporcionando evidencia a través de sus informes de auditoría y/o resultados. Son instituciones clave de responsabilidad horizontal (O'Donnell 1998), que deben contribuir para combatir la corrupción y mejorar la gestión pública.

En las dos últimas décadas las EFS han asumido progresivamente una extensa variedad de roles, ampliando su campo de acción. Han asumido nuevas tareas y adoptado distintos enfoques de auditoría gubernamental, lo que llevó a una modificación del modelo de control de las finanzas públicas. Se hace más énfasis en los aspectos de eficiencia y efectividad del gasto público, a través de auditorías de desempeño y buscan verificar el cumplimiento de objetivos, metas y el logro de resultados. (Santiso, 2006) pasando a segundo plano la aplicación de sanciones.

## **Modelos de Fiscalización**

En la actualidad la mayoría de los países cuentan con un órgano de fiscalización, que dirige los mecanismos control y vigilancia del ejercicio de los recursos públicos y se instituye como el principal instrumento para garantizar la rendición de cuentas. Los modelos de control y fiscalización que se implantaron en América Latina son una combinación de elementos o características que tienen su origen y explicación en los modelos Europeos (Español, Francés y Anglosajón) y bajo las figuras tales como contraloría, auditoría, tribunales de cuentas o cámara de cuentas Sin embargo, estos modelos de control implementados en América Latina no se crearon de forma uniforme, sino más bien como una combinación de estos que responden al diseño institucional de cada Estado o Gobierno subnacional.

### **Autonomía al ISAF**

El decreto de fecha 27 de mayo de 2015, reformó diversas disposiciones de la Constitución política de los Estados Unidos Mexicanos en materia de combate a la corrupción lo cual desencadenó una serie de reformas y adecuaciones a las leyes secundarias a nivel federal y sus homologas en los Estados. En Sonora se presentaron cambios derivado de las reformas a la Constitución Política del Estado de Sonora (CPES) del 13 de enero de 2017, misma que reforma, deroga y adiciona diversas disposiciones de la CPES, por medio de la cual dota al Instituto Superior de Auditoría y Fiscalización de autonomía constitucional.

El Instituto Superior de Auditoría y Fiscalización (ISAF) se constituye de acuerdo al Artículo 6 de la *Ley de Fiscalización Superior para el Estado de Sonora* (LFSES), como un organismo público autónomo,

encargado de revisar y fiscalizar los estados financieros y cuentas públicas estatal y municipales (...), y cualesquier otra oficina de cualquier naturaleza que de cualquier modo dependa o forme parte de las entidades estatal o municipales (...), así como participaciones federales, en los términos de la legislación aplicable e igualmente los recursos públicos ejercidos por particulares (LFSES, 2018).

De lo anterior se desprende que los sujetos de fiscalización son aquellos entes públicos que reciban, administren o ejerzan total o parcialmente y bajo cualquier título recursos públicos, (Art.3, LFES) los cuales estarán sujetos a la Ley General de Responsabilidades Administrativas (LGRA,2016)

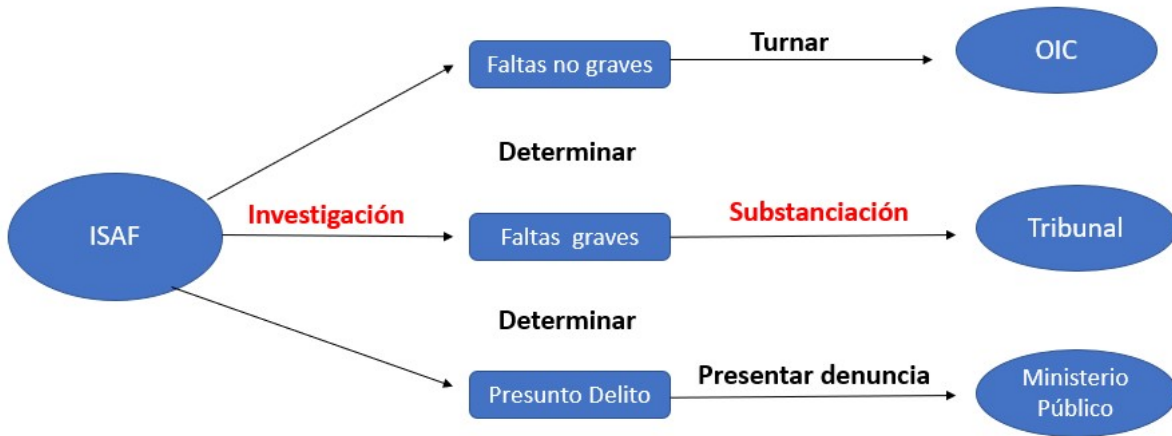
*Ley General de Responsabilidades Administrativas*, nueva ley publicada en el Diario Oficial de la Federación el 18 de julio de 2016, tiene por objeto distribuir competencias entre los órdenes de gobierno para establecer las responsabilidades administrativas de los servidores públicos, sus obligaciones, sanciones y las que correspondan a los particulares vinculados con faltas administrativas graves. Así como determinar los mecanismos para la prevención, corrección e investigación de responsabilidades administrativas.

### **Áreas de Oportunidad Investigación y Substanciación**

Las tareas que ha tenido más relevancia en el proceso de fiscalización son las de auditoría y evaluación al desempeño a los sujetos obligados en este caso a los municipios, en ese sentido el ente fiscalizador ha descuidado las áreas de investigación y substanciación.

**Figura 1**

*Procedimiento por faltas administrativas (LGRA)*



Fuente: Elaboración propia con información de la Ley General de Responsabilidades Administrativas.

De acuerdo con el Artículo 11 de la Ley General de Responsabilidades Administrativas, la auditoría superior y las entidades de fiscalización superior de las entidades federativas serán competentes para *investigar* y *substanciar* el procedimiento por las faltas administrativas graves. En caso de que la Auditoría Superior y las Entidades de fiscalización superior de las entidades federativas detecten posibles faltas administrativas no graves darán cuenta de ello a los Órganos internos de control, según corresponda, para que continúen la investigación respectiva y promuevan las acciones que procedan. En los casos en que, derivado de sus investigaciones, acontezca la presunta comisión de delitos, presentarán las denuncias correspondientes ante el Ministerio Público competente. (LGRA, 2016).

El Informe de Presunta Responsabilidad Administrativa (IPRA) es el instrumento en el que las autoridades investigadoras describen los hechos relacionados con alguna de las faltas señaladas en la

LGRA, exponiendo de forma documentada las pruebas, fundamentos, motivos y presunta responsabilidad del servidor público o de un particular en la comisión de faltas administrativas.

### **Fiscalización y Solventación de las Observaciones en los Municipios de Sonora**

De la revisión, auditoría y fiscalización que realiza el ISAF a las cuentas públicas municipales se desprenden una serie de observaciones que deben ser atendidas y solventadas por el municipio representado por su Ayuntamiento. Dichas observaciones quedan plasmadas en el documento denominado *pliego de observaciones*. De acuerdo con la LFSES en su art. 2 fracc. VII el pliego de observaciones es el documento donde se plasman las observaciones no solventadas o solventadas en forma parcial las cuales resultan del proceso de fiscalización de las cuentas públicas e información trimestral del estado y los municipios y que se emite para su notificación.



De esa forma el titular del ISAF enviará a las entidades fiscalizadas, dentro de un plazo de 10 días hábiles siguientes a que haya sido emitido el informe individual...el pliego de observaciones pendientes de solventación, para que, en un plazo de 30 días hábiles, presenten la información si vencido el plazo antes mencionado el responsable de enviar respuesta no lo hiciera se procederá según el caso (art.50, LFSES):

- A) *Amonestación* en su contra y se le concederán 3 días hábiles para remitir la información de referencia y si al término del plazo antes mencionado no remite respuesta alguna, procederá
- B) *Multa económica*, que prevé el artículo 72 fracción II de esta ley, concediéndole un último plazo de 3 días hábiles más para tal efecto y de no atender la solventación de observaciones procederá en su contra
- C) *La suspensión o separación* temporal del cargo por el plazo de 30 días.

### **¿Cumplen los Ayuntamientos de Sonora con las Observaciones Hechas por el ISAF?**

Para verificar el cumplimiento de las observaciones de los Ayuntamientos, se analizaron los informes de resultados de las cuentas públicas del periodo de 2015-2018, tomando como indicador el número total de observaciones, el número de observaciones solventadas y el monto total de las observaciones por año, en el periodo en mención.

Del análisis comparativo se puede precisar que hubo un aumento de las observaciones en los años posteriores a la autonomía del ISAF en los ayuntamientos de Sonora pasando de 1,069 durante el 2016 y 2017 pasando a tener 1,998 durante los años 2017 y 2018 es decir el instituto casi se duplicaron el número de observaciones hechas a los dos años previos a su autonomía.

**Tabla 1***Observaciones 2015-2018 Municipios*

<b>Municipio</b>	<b>2015</b>		<b>2016</b>		<b>2017</b>		<b>2018</b>	
	Observaciones	Solventadas	Observaciones	Solventadas	Observaciones	Solventadas	Observaciones	Solventadas
<b>Hermosillo</b>	153	32	57	29	188	54	186	47
<b>Cajeme</b>	42	5	35	10	58	30	72	10
<b>Nogales</b>	123	10	74	25	141	16	180	14
<b>San Luis RC</b>	29	7	16	5	21	15	33	17
<b>Navojoa</b>	20	9	16	3	66	41	80	12
<b>Guaymas</b>	43	10	62	6	164	42	138	9
<b>Caborca</b>	48	2	38	10	84	32	104	13
<b>Agua Prieta</b>	61	9	60	0	136	54	74	12
<b>Huatabampo</b>	78	7	36	1	80	23	93	17
<b>Etchojoa</b>	53	8	25	4	46	12	54	14
<b>Total</b>	650	99	419	93	984	319	1014	165

Fuente: Elaboración propia con datos de las cuentas públicas municipales ISAF.

Una de las posibles explicaciones a ese aumento importante en las observaciones se le puede atribuir al aumento de auditorías que practico el ISAF durante los años que comprende el estudio y que a continuación se presentan.

**Tabla 2**

*Auditorías practicadas a municipios*

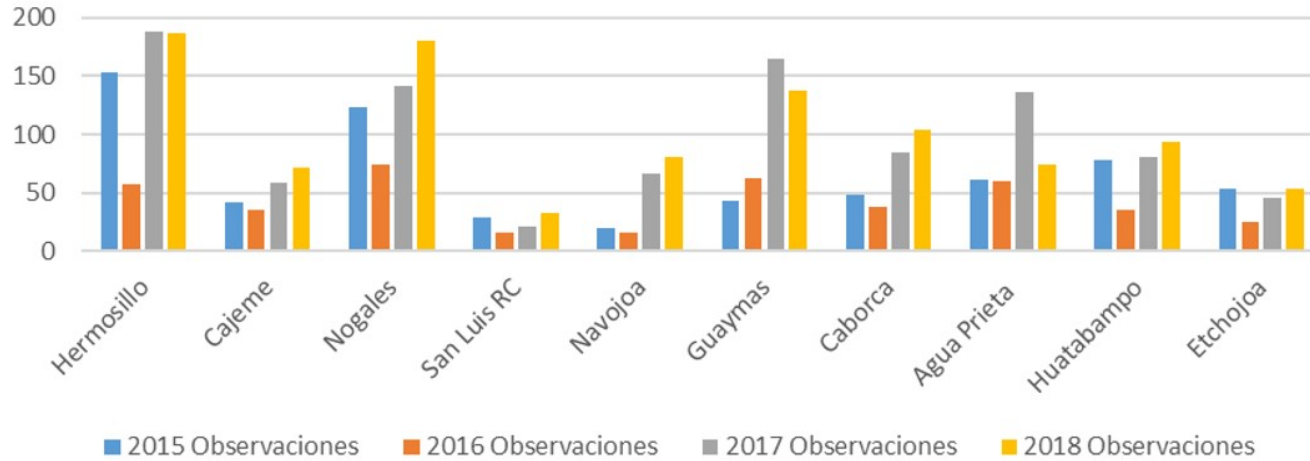
año	Auditorías
2015	162
2016	162
2017	1,078
2018	1,259

Fuente: Elaboración propia con datos del ISAF.

Derivado de este aumento en las auditorías se observa que hubo un aumento en las observaciones hechas a los Ayuntamientos, hay un dato que resalta en el análisis y es el 2016 donde es el año que menos observaciones hizo el ISAF a los municipios que fueron parte del estudio, no hay consistencia con el año anterior 2015, en cambio en los años posteriores hay una consistencia entre el 2017 y 2018. En relación con el cumplimiento de las observaciones la evidencia muestra que está no mejoró en los años posteriores a la autonomía del ISAF, es decir que los ayuntamientos siguen incumpliendo.

**Gráfico 1**

*Observaciones 2015-2018*



Fuente: Elaboración propia con datos de los informes de resultados de las cuentas públicas.

### ¿Existen Consecuencias por el Incumplimiento de las Observaciones?

Los Entes Fiscalizadores con mayor capacidad de sanción por lo general son más efectivos, que los que tienen limitadas sus capacidades de sanción, en ese sentido se entenderá la efectividad en términos amplios como la capacidad que tiene un sujeto o institución de conseguir o lograr el resultado esperado o buscado.

Una fiscalización Efectiva debe plantearse como un proceso que coadyuva a prevenir e inhibir prácticas contrarias al buen ejercicio y destino de los recursos

públicos, es decir que el proceso de fiscalización no debe quedarse en un mero ejercicio de auditorías y de evaluación al desempeño del ente fiscalizado.

Hay que precisar que el ISAF, únicamente, está facultado para imponer sanciones por infracciones a la Ley de Fiscalización Superior para el Estado de Sonora, además de determinar los daños y perjuicios que afecten al erario por el uso irregular de recursos públicos, fincando directamente las responsabilidades que resulten. Esto no eximirá al infractor de cumplir con las obligaciones y medidas de solventación de las observaciones detectadas por su acción u omisión.

**Tabla 3**

*Observaciones sin solventar vs sancionados*

Municipio	2015		2016		2017		2018	
	Por solventar	Sancionados	Por solventar	Sancionados	Por solventar	Sancionados	Por sol-venta	Sancionados
Hermosillo	121	0	28	0	134	0	139	0
Cajeme	37	0	25	0	28	0	62	0
Nogales	113	0	49	0	125	0	166	4
San Luis RC	22	1	11	0	6	0	16	1
Navojoa	11	0	13	0	25	0	68	4
Guaymas	32	0	56	0	122	0	129	3
Caborca	46	0	28	0	52	0	91	1
Agua Prieta	52	0	60	0	82	0	62	7
Huatabampo	71	0	35	0	57	0	76	5
Etchojoa	45	0	21	0	34	0	40	3
Total	550	1	326	0	665	0	849	28
Total, sanciones		22		27		40		179

Fuente: Elaboración propia con datos de las cuentas públicas municipales ISAF.

Las consecuencias por el incumplimiento de las observaciones son casi inexistentes, además de que las sanciones impuestas a los sujetos de fiscalización no guardan una relación de proporcionalidad entre el presunto acto y la sanción, en el año 2015 el ISAF sancionó a 22 servidores públicos municipales de los cuales uno (San Luis R.C) pertenecía a los municipios considerados grandes y parte de la muestra.

De acuerdo con la información que proporcionó el ISAF en el año 2015 en total se impusieron 22 sanciones a 20 municipios que son los siguientes: Bacadéhuachi, Yécora, Nacozari, Fronteras, Rayón, Opodepe, Oquitoa, San Luis Río Colorado, Gral. Plutarco Elías Calles, Huépac, San Felipe, Baviácora, Aconchi, Soyopa, La Colorada, San Javier, San Miguel, Divisaderos, Nacori Chico, Bacum. En este año solo se encuentra San Luis Río Colorado que fue parte de la muestra de los 10 municipios.

En el año 2016 se sancionaron a 27 servidores públicos municipales de los cuales ninguno pertenecía a los municipios en estudio, para el 2017 los Ayuntamientos parte de la muestra dejaron 665 observaciones sin solventar y no hubo ningún sancionado, para el resto de los municipios que no están en la muestra se sancionaron 40. Para el año 2018 los municipios dejaron pendientes o sin solventar 849 observaciones y con respecto a sus sanciones estas fueron 28 para los de la muestra y en total municipal fue de 179 servidores públicos sancionados.

En ese sentido, tenemos que el ISAF no es la Autoridad legalmente competente para determinar responsabilidades e imponer sanciones derivadas de una conducta ilegal, dicha atribución, es facultad exclusiva de los jueces y magistrados (Sala Especializada en Materia de Anticorrupción y Responsabilidades Administrativas del Tribunal de Justicia Administrativa del Estado de Sonora).

Derivado de las investigaciones llevadas a cabo por los Agentes del Ministerio Público que pertenecen a la Fiscalía Anticorrupción del Estado de Sonora, la cual es un Órgano Desconcentrado de la Fiscalía General de Justicia del Estado de Sonora que tiene por objeto planear y conducir las acciones encaminadas a la atención, prevención, investigación, persecución y prosecución de delitos relacionados con hechos de corrupción (faltas graves), los cuales comprenden los delitos cometidos por servidores públicos, ya sea del Estado o de cualquiera de sus municipios, en ejercicio de sus funciones, de acuerdo con el Código Penal del Estado.

Los 10 municipios que fueron parte de la muestra representan más 80% de la población del Estado de Sonora, la información sobre sanciones que proporciono el ISAF durante los años (2015-2018) muestran una capacidad limitada para sancionar en términos de la Ley de Fiscalización de estado de Sonora, en el caso de faltas graves no cuenta con las facultades para sancionar como son los actos o hechos de corrupción que son competencia de los tribunales en la materia.

## Conclusiones y Recomendaciones

La reciente autonomía adquirida por el ISAF viene a darle cierto grado de independencia, sin embargo, sus nuevas atribuciones que le da la Ley de Fiscalización del Estado y la Ley General de responsabilidades administrativas como son tener áreas especializadas en investigación y substanciación se encuentran en etapa incipiente.

La integración de los informes de presunta responsabilidad administrativa (IPRA) son la parte medular del proceso para fincar responsabilidades (faltas no graves y faltas graves), es decir un expediente con deficiencias y omisiones terminara siendo desechado y archivado, por lo tanto, estas áreas tienen que empezar a tener mayor relevancia y no solo quedarse en la parte de la auditoria.

Uno de los principales incentivos para no cumplir con las observaciones derivadas del proceso de fiscalización dictadas por el ISAF, están ligadas íntimamente con las limitadas facultades para la aplicación de sanciones. En esa línea los organismos de vigilancia, fiscalización y aplicación de la Ley, en la medida que estas instituciones hagan uso de sus facultades para responsabilizar y sancionar a los sujetos obligados, en este caso los Ayuntamientos y servidores públicos, en esa medida existirá voluntad para cumplir.

En el corto plazo se debe poner en la mesa de discusión una nueva *Ley General de Fiscalización* para homologar las técnicas de revisión, clasificación de observaciones, presentación de resultados, integración de expedientes y en general las actividades de fiscalización, así como contar con facultades para requerir información a las instituciones bancarias y al Sistema de Administración Tributaria, (SAT), y en su

caso, como resultado de los procesos de auditoría, determinar o promover responsabilidades a los servidores públicos y particulares involucrados.

En las actuales circunstancias el Tribunal de Justicia Administrativa del Estado de Sonora juega un papel determinante para la aplicación de sanciones, por una parte, hay que adecuar el marco normativo, que más que ser un aliado resulta al parecer un obstáculo para aplicar la Ley. Y por la otra parte hay que crear nuevos mecanismos de vigilancia que incluyan a los ciudadanos en el proceso de fiscalización.

## Referencias

- Ackerman, J. (coord.). (2008). Más allá del acceso a la información. Transparencia, rendición de cuentas y Estado de derecho, México: Editorial Siglo XXI.
- Casar, Ma. A., Marván, I., y Puente, K. (2010). La rendición de cuentas y el poder legislativo. Documentos de trabajo del CIDE, número 24.
- Cejudo, G., y Ríos, A. (2009). La rendición de cuentas del gobierno municipal en México. Documentos de trabajo del CIDE, número 224.
- Michel, R. (2009). Transición y modernización de la Fiscalización Superior en México. Hacia un nuevo modelo que asegure la calidad del gasto e impulse el desarrollo económico con equidad, México.
- O'Donnell, G. (1998). Further Thoughts on Horizontal Accountability, presentado en la Conferencia sobre Instituciones, Rendición de cuentas y Gobernanza democrática en América Latina. Notre Dame, Indiana: Kellogg.
- Santiso, C. (2006). Improving Fiscal Governance and Curbing Corruption: ¿How Relevant are Autonomous Audit Agencies? International Public Management Review, electronic Journal, 7(2). <http://www.ipmr.net>

Schatz, F. (2013). "Fighting Corruption with Social Accountability: A Comparative Analysis of Social Accountability Mechanisms' Potential to Reduce Corruption in Public Administration", *Public Administration and Development*, 33(3), 161-174.

Schedler, A. (2004). ¿Qué es rendición de cuentas? Cuadernos de Transparencia No. 3, México: Instituto Federal de Acceso a la Información Pública IFAI.

Transparencia Internacional. (2020). Índice de percepción de la corrupción. <https://www.tm.org.mx/ipc2020/>

Uvalle, R. (2017). La debilidad institucional de la Auditoría Superior de la Federación. Universidad Nacional Autónoma de México, Ciudad Universitaria, Delegación Coyoacán, C.P. 04510, México.

Velásquez, L., y Insuasti, M. (2014). Las Entidades Fiscalizadoras Superiores y la Rendición de Cuentas. Primera edición, INTOSAI.

Willems, T., y Van Dooren, W. (2012). Coming to Terms with Accountability: Combining Multiplex Forums and Functions, *Public Management Review*, 14(7), 1011-1036.

## Leyes y reglamentos

Constitución política de los Estados Unidos Mexicanos, reforma. (10 de julio 2015). [http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/transp/pdf/CPEUM\\_100715.pdf](http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/transp/pdf/CPEUM_100715.pdf)

Ley de Fiscalización Superior para el Estado de Sonora. (25 de junio 2018). [http://www.congresoson.gob.mx:81/Content/Doc\\_leyes/doc\\_432.pdf](http://www.congresoson.gob.mx:81/Content/Doc_leyes/doc_432.pdf)

Ley General de Responsabilidades Administrativas. (18 junio de 2016). <https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LGRA.pdf>

Informes de resultados de la Cuenta Pública Municipal. (2015 – 2018). Instituto Superior de Auditoría y Fiscalización del Estado de Sonora. <https://www.isaf.gob.mx/auditorias/informes-de-resultados>



Trascender, Contabilidad y Gestión. Vol. 8, Núm. 22 (enero – abril del 2023).  
 Universidad de Sonora. Departamento de Contabilidad. México.  
 ISSN: 2448-6388. Reserva de Derechos 04-2015-04172070800-203.



## Análisis global de Impuestos Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal y sus equivalentes en Baja California

*Global analysis of the ISRTP and its equivalents in Baja California*

Mayra Jacqueline Álvarez Gómez <sup>1</sup> ; Oscar Galván Mendoza <sup>2</sup> ; Lizzette Velasco Aulcy <sup>3</sup>

**Recibido:** 13 de junio de 2022.

**Aceptado:** 30 de diciembre de 2022.

**DOI:** <https://doi.org/10.36791/tcg.v8i22.196>

**JEL:** H21. Eficiencia. Imposición óptima.  
 H23. Externalidades. Efectos redistributivos.  
 H30. Políticas fiscales Generalidades.

### Resumen

El presente artículo tiene como objetivo el comparar el conjunto de leyes, reglamentos y procedimientos de la hacienda pública, sobre las tasas, impuestos y contribuciones que rigen en diversos países del mundo, a través del cobro del Impuesto Sobre Nómina. Dicho impuesto es causado por las

transacciones correspondientes a las relaciones laborales (como lo es el sueldo y las prestaciones laborales) y constituye algunas diferencias y similitudes en contraposición con el Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal que se cobra en el Estado de Baja California, México. Al ser una

<sup>1</sup> Mayra Jacqueline Álvarez Gómez. Licenciada en Derecho. Estudiante de la Maestría en Impuestos de la Universidad Autónoma de Baja California y Socia de la firma Lion Strategy Group, S.C. en Ensenada, Baja California, México. Correo: malvarez30@uabc.edu.mx. Correo alterno: alvarezmayra.e@gmail.com. ORCID: 0000-0002-7878-0807.

<sup>2</sup> Oscar Galván Mendoza. Licenciado en Contaduría con Especialidad en auditoría de estados financieros por el Instituto Tecnológico de Ciudad Juárez. Maestría en Administración en la Universidad Autónoma de Ciudad Juárez. Doctor en Ciencias Administrativas. Coordinador del Programa de Maestría en Impuestos de la Facultad de Ciencias Administrativas y Sociales de la Universidad Autónoma de Baja California en Ensenada, Baja California, México. Correo: ogalvan68@uabc.edu.mx. ORCID: 0000-0001-6136-2214.

<sup>3</sup> Lizzette Velasco Aulcy. Contador Público. Maestría en Contaduría y Doctorado en Ciencias Administrativas por la Universidad Autónoma de Baja California. Coordinadora de formación profesional de la Facultad de Ciencias Administrativas y Sociales de la Universidad Autónoma de Baja California en Ensenada, Baja California, México. Correo: lizaulcy@uabc.edu.mx. ORCID: 0000-0002-2817-7364.



investigación cualitativa, no experimental, transversal y exploratoria, se llevó a cabo un análisis documental. Uno de los principales hallazgos es la percepción de la fiscalidad del Impuesto Sobre Nómina como un nodo con necesidad de transparencia en cuanto a su manera de cobro, ya que depende directamente de la responsabilidad de los gobiernos intervinientes, de la calidad que la política pública que es ejecutada, así como de los estímulos a dicho impuesto y de si se logran resultados en la población objetivo, a través del cumplimiento de los fines extrafiscales por los cuales es creada dicha contribución.

**Palabras clave:** Impuesto, nómina, global.

### **Abstract**

*The objective of this article is to compare the set of laws, regulations and procedures of public finances, on the rates, taxes and contributions that govern in various countries of the world, through the collection of the Payroll Tax. This tax is caused by transactions in labour relations (such as wages and benefits) and constitutes some differences and similarities in contrast to the Personal Work Remuneration Tax charged in the State of Baja California, Mexico. Being a qualitative research, not experimental, transversal and exploratory, a documentary analysis was carried out. One of the main findings is the perception of the Payroll Tax as a node in need of transparency as to how it is collected, as it depends directly on the responsibility of the governments involved, of the quality of the public policy that is implemented, as well as of the stimulus to such a tax and of whether results are achieved in the target population, through the fulfillment of the extra-fiscal purposes for which such a contribution is created.*

**Keywords:** Tax, payroll, global.

### **Introducción**

De acuerdo con Aguilar, Mosqueda y Luna (2015), el Impuesto Sobre Nómina (por sus siglas ISN) o también llamado en algunas entidades federativas como Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal (ISRTP), constituye un gravamen local, el cual apareció por primera vez hace aproximadamente 40 años. Los mismos autores agregan que, fue a partir del año 1963 cuando los estados de Baja California, Chihuahua, Hidalgo, Distrito Federal, Nuevo León, Sonora, Tabasco y Tamaulipas, sucesivamente introdujeron dicho impuesto como instrumento para sus finanzas.

Ante esta situación, Favila y Armas (2020) recalcan que es importante conocer que los impuestos estatales son aquellos que se aplican dentro de cada estado y no se pueden trasladar a otro. De ahí que la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (s.f.p.) se haya pronunciado para establecer que los impuestos estatales y municipales aplican únicamente dentro de las fronteras de cada estado o municipio, sin tener incidencia en los demás estados o municipios.

De manera específica, el impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal que se cobra actualmente en el Estado de Baja California, México, es aquel que los contribuyentes patrones, que pagan salarios a sus trabajadores (a través de nóminas, listas de raya, recibos o por cualquier otra denominación o forma), a efecto de remunerar el trabajo personal subordinado derivado de una relación laboral, se convierten en sujetos obligados a pagar. Sin embargo, éste se había venido pagando con su tarifa normal del 1.80% respecto de todos los pagos realizados por el patrón, a sus trabajadores, con motivo de dicha relación de trabajo. Y es que, a principios del año 2020, el Congreso del Estado aprobó la imposición de una

sobretasa, en relación con el numeral 3° de la Ley de Ingresos del Estado de Baja California (2019), para el Ejercicio Fiscal del año 2020, en específico, en la porción que prevé el aumento de la sobretasa del impuesto sobre remuneraciones al trabajo personal del 0.63% al 1.20%.

En ese sentido, debido a que el legislador local estableció la norma tributaria única y exclusivamente a cargo de las personas que realicen pagos por concepto de remuneración al trabajo personal subordinado, esto es, los patrones, no es posible constatar si los patrones participan o no en los gastos públicos de manera equitativa en relación con los demás gobernados, y en consecuencia, en la especie no es posible corroborar el cumplimiento al principio de equidad tributaria que preserva el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal.

Aunado a lo ya mencionado, debe tenerse presente también que, la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la ejecutoria relativa al amparo en revisión 564/1998, entre otras cosas estableció, que si bien es cierto que el propósito fundamental de las contribuciones es el recaudatorio para sufragar el gasto público de la Federación, Estados y Municipios, también lo es que puede agregarse otro de similar naturaleza, relativo a que aquellas pueden servir como instrumentos eficaces de política financiera, económica y social que el

Estado tenga interés en impulsar, denominados fines extra fiscales, y que ineludiblemente será el órgano legislativo el que los justifique expresamente, en la exposición de motivos, en los dictámenes o en la propia ley.

Ante esta situación, son los contribuyentes quienes ven vulnerados sus derechos tributarios, ya que se arguyó que el aumento de la sobretasa del Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal en Baja California, del 0.63% al 1.20% resulta inconstitucional, al no justificarse dentro del proceso legislativo el fin extra fiscal que persigue la sobretasa de dicho impuesto.

### **Desarrollo**

Los elementos constitutivos del tributo, de acuerdo a lo señalado por el propio legislador en la Ley de Hacienda del Estado de Baja California (2017) así como de lo señalado por la propia Ley de Ingresos para el Estado de Baja California para el Ejercicio Fiscal 2021 (2020), ambos cuerpos normativos actualmente vigentes, señalan los elementos esenciales del Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal.

Se presenta a continuación la tabla 1, la cual muestra las diferencias entre el impuesto sobre remuneraciones al trabajo personal y la sobretasa, respecto del objeto y la base que constituyen ambos tributos.

**Tabla 1**

*Elementos esenciales del Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal y de su sobretasa en el Estado de Baja California, México*

Elementos esenciales	Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal.	Sobretasa del 1.2%
<i>Sujeto</i>	Artículo 151-15.- Son sujetos del impuesto las personas físicas y morales que se encuentran domiciliadas en el Estado, o tengan en éste agencias, sucursales o representación y realicen los pagos por remuneración al trabajo personal prestado bajo la dirección y dependencia de un tercero. Así como las personas que no se encuentren domiciliados en el Estado, ni tengan en éste agencias, sucursales o representación y realicen pagos por remuneraciones al trabajo a personas que presten sus servicios de carácter personal en el Estado. Ley De Hacienda Del Estado De Baja California.	Artículo 151-15.- Son sujetos del impuesto las personas físicas y morales que se encuentran domiciliadas en el Estado, o tengan en éste agencias, sucursales o representación y realicen los pagos por remuneración al trabajo personal prestado bajo la dirección y dependencia de un tercero. Así como las personas que no se encuentren domiciliados en el Estado, ni tengan en éste agencias, sucursales o representación y realicen pagos por remuneraciones al trabajo a personas que presten sus servicios de carácter personal en el Estado. Ley De Hacienda Del Estado De Baja California.
<i>Objeto</i>	Artículo 151-13.- Es objeto de este impuesto, la realización de pagos por concepto de remuneraciones al trabajo personal, prestado dentro del territorio del Estado, bajo la dirección o dependencia de un tercero. Ley De Hacienda Del Estado De Baja California.	Artículo 3, Del capítulo segundo, de la Ley De Ingresos Del Estado De Baja California para el ejercicio fiscal 2020. Los recursos que se recauden por esta sobretasa se destinarán por el Poder Ejecutivo del Estado exclusivamente a la Educación Superior en la Entidad.
<i>Base</i>	Artículo 151-14.- La base del impuesto es el monto total de los pagos que se efectúen bajo las condiciones establecidas en el Artículo anterior, aun cuando dichos pagos no excedan del salario mínimo (...) Ley De Hacienda Del Estado De Baja California.	Artículo 3 Del capítulo segundo, de la Ley De Ingresos Del Estado De Baja California para el ejercicio fiscal 2020. El monto pagado por concepto de Impuesto sobre Remuneraciones del trabajo personal

**Tabla 1**

Continuación...

Elementos esenciales	Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal.	Sobretasa del 1.2%
<i>Tasa o tarifa</i>	Artículo 151-16.- Este Impuesto se liquidará y pagará de conformidad con la tasa que estipule la Ley de Ingresos del Estado, aplicada al total de los pagos efectuados por el empleador, según los períodos establecidos por el Artículo 151-14, o al total de las percepciones que en el mismo período obtengan fuera del Estado, quienes presten servicios de carácter personal dentro del mismo. Ley De Hacienda Del Estado De Baja California.	Artículo 3.- Del capítulo segundo, de la Ley De Ingresos Del Estado De Baja California para el ejercicio fiscal 2020 El Impuesto sobre Remuneraciones al Trabajo personal se causa con una tasa de 1.80%. Adicional al porcentaje anterior, se establece una sobretasa del Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal a que se refiere este capítulo del 1.20% sobre la base establecida en el artículo 151-14 de la Ley de Hacienda del Estado de Baja California.
<i>Época de pago</i>	Artículo 151-19.- Este impuesto se enterará en efectivo mediante declaración que presentarán los contribuyentes o responsables solidarios según sea el caso, a más tardar el día veinticinco, del mes siguiente al período correspondiente en que hagan o reciban los pagos base del gravamen, o de los meses de abril, julio, octubre y enero del año siguiente, tratándose de pagos trimestrales. Ley De Hacienda Del Estado De Baja California.	Artículo 151-19.- Este impuesto se enterará en efectivo mediante declaración que presentarán los contribuyentes o responsables solidarios según sea el caso, a más tardar el día veinticinco, del mes siguiente al período correspondiente en que hagan o reciban los pagos base del gravamen, o de los meses de abril, julio, octubre y enero del año siguiente, tratándose de pagos trimestrales. Ley De Hacienda Del Estado De Baja California.

Fuente: Elaboración propia con base en la LIEBC (2019) y LHBC (2017).

Con base en el contenido de la Tabla 1, se resalta que el cobro de la sobretasa al Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal, la cual es de reciente creación, grava todos aquellos pagos realizados por un patrón, en favor de sus trabajadores. Adicionalmente, es importante mencionar que este impuesto excluye de pago a las instituciones públicas o privadas cuyo objeto sea la realización de la asistencia social en cualquiera de sus formas previstas en la Ley estatal de la materia, a las Asociaciones de trabajadores,

organismos empresariales que no realicen actividades lucrativas y colegios de profesionistas, y a los partidos políticos.

Sin duda, la delibera imposición de sobretasas, genera en el sector empresarial, y de manera particular a patrones con trabajadores a cargo, repercusiones que se traducen en cargas impositivas desproporcionales a su capacidad económica e incluso inequitativas. Esta nueva imposición a patrones de empresas, resulta ser un

problema inminente en la economía de dicho sector, aunado a los efectos negativos que ya ha traído consigo la pandemia del COVID-19, por lo que, se viene a entorpecer la economía de los referidos contribuyentes.

Y es que el IS RTP destaca por ser la principal fuente de ingresos propios de las entidades federativas (ya que representa cerca del 79% de los ingresos que éstas obtienen vía impuestos), al ser un instrumento financiero del cual han echado mano los Estados para incrementar sus ingresos a través de los impuestos locales, teniendo un potencial recaudatorio que aún no se ha aprovechado (Olivera y Sánchez, 2012; Aguilar, Mosqueda y Luna, 2015).

Llegando a este punto y con base en el análisis de la evidencia científica, es posible afirmar que son escasos los estudios que detallen cómo son los sistemas de fiscalización para hacer efectivo el cobro del Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal en otros

países (en este caso, su homólogo el *payroll tax*), esto con la finalidad de conocer sus diferencias y similitudes en contraposición con el mecanismo aplicado en el Estado de Baja California, específicamente. De ahí que el objetivo de esta investigación sea el comparar el conjunto de leyes, reglamentos y procedimientos de la hacienda pública, sobre las tasas, impuestos y contribuciones que rigen en diversos países del mundo, a través del cobro del Impuesto Sobre Nómina.

**Método**

Para el cumplimiento del objetivo se llevó a cabo una investigación cualitativa que se caracteriza por ser exploratoria, transversal y por tener un diseño no experimental. Se realizó un análisis documental siguiendo la técnica que Manterola et al. (2013), López et al. (2021a) y López et al. (2021b) han utilizado para este tipo de análisis comparativo (ver Figura 1).

**Figura 1**

*Etapas que integran la elaboración de análisis documental realizado*



Fuente: Elaboración propia con base en Manterola et al. (2013), López et al. (2021a) y López et al. (2021b).

Con base en el contenido de la Figura 1, una vez que se generó el objetivo de investigación, se hicieron diversas búsquedas en bases de datos como Redalyc, Google Académico, Scielo, Ebscohost, Dialnet, Semantic Scholar, Web of science y Emerald; esto permitió identificar, seleccionar y analizar artículos y documentos que abordaran los sistemas de fiscalización necesarios para hacer efectivo el cobro del Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal (o bien, su equivalente, el Impuestos sobre Nómina) en diversos países. Es necesario precisar los criterios de inclusión de los artículos y documentos que se consideraron para el presente estudio: artículos publicados en revistas indexadas con idioma inglés, portugués y español y con una relación directa con la temática que se aborda. La búsqueda se llevó a cabo durante los meses de febrero, marzo, abril y mayo de 2022.

Posteriormente, se procedió a analizar de manera exhaustiva el marco normativo aplicable (leyes, reglamentos y procedimientos) de cada uno de los países identificados, obteniendo datos de finanzas públicas a través de los sistemas oficiales respectivos de cada nación analizada. Además, fue necesario integrar los tratamientos fiscales para efecto de identificación de los actores que intervienen particularmente en el proceso de fiscalización de la contribución estudiada y su relación con el tratamiento a nivel internacional.

Es por ello que, mediante el análisis de los tratamientos fiscales en torno al Impuesto Sobre Nómina (ISN) conocido a nivel internacional (*payroll tax*), que se grava por las remuneraciones al trabajo subordinado y con base en la información encontrada, se procedió a hacer un análisis comparativo desde una perspectiva internacional, distribuyendo los hallazgos por continente.

## Resultados

Los hallazgos que resultaron del proceso de revisión y análisis de artículos, documentos y de los marcos normativos vigentes en diversas economías mundiales distribuidos por continentes son los siguientes:

### Continente: América

#### *Brasil*

Inicialmente, se analizó la manera en la que tributa el País de Brasil. Por lo que respecta al conocido Impuesto Sobre Nómina, que de acuerdo con Blandón (2020), el Senado brasileño y el presidente Jair Bolsonaro, aprobaron un decreto para que, al menos por dos años más, las empresas brasileñas de 17 sectores de la economía estén exentas del impuesto referido. Dicha exención de acuerdo con el mismo autor, consiste en una prórroga tributaria del Impuesto Sobre Nómina hasta el año 2023, para empresas que conserven empleos como una manera de proteger empleos y hacerle frente a una de las tasas de desocupación más altas de América Latina.

El análisis realizado por el autor consistió en un estudiar el Decreto por el cual se logra emitir una exención en el pago de impuestos, particularmente del Impuesto Sobre Nómina, mediante un proceso de obtención de datos, a través de una interpretación a la legislación aplicable en el país de Brasil, desde una perspectiva legislativa y en pro de los empleos durante la crisis de pandemia por el virus SARS-COVID-19.

Asimismo, Mayer, Lucinda y Spolador (2021) explican a través de su artículo que se estimaron los efectos de la exención del Impuesto Sobre la Nómina mediante dos enfoques alternativos. El Primero, de

acuerdo con los mismos autores fue un Cuasi-experimento que toma en cuenta el hecho de que las empresas bajo el régimen fiscal denominado Simple ya no pagan impuestos sobre la nómina para definir dicho grupo de empresas como control. El otro enfoque, tal y como los mismos autores lo señalan, es un modelo estructural que considera el impuesto sobre la nómina como una fuente de imperfección del mercado, cuyos efectos pueden estimarse a partir de los coeficientes de la función de producción.

De lo anterior, Mayer, Lucinda y Spolador (2021) señalan que, derivado del estudio aplicado se obtuvo como resultados que la metodología Cuasi Experimental sobreestimó los efectos de la política y la conclusión es que esta política tuvo efectos reducidos. El análisis fue realizado desde dos perspectivas, a través de una metodología CuasiExperimental, bajo una perspectiva legislativa y experimental.

### ***Estados Unidos de América***

De acuerdo con Rodríguez (2021) señala que existen impuestos estatales y también locales, en apoyo a lo señalado por los cálculos de The Tax Foundation. De esta manera, la misma autora explica que se logró determinar cuáles son los 10 (Diez) Estados en los que más impuestos estatales al salario se pagan. Asimismo, la misma autora señala cuáles son los 10 (Diez) Estados que menos gravan a los residentes por dicho concepto. Además, la autora incluye un listado de cuáles son las 10 (Diez) ciudades que soportan la mayor carga impositiva de todo el país de los Estados Unidos de América.

Dichos cálculos, tal y como lo señala la autora fueron realizados y publicados por la The Tax Foundation, consistente en un grupo de expertos con sede en Washington, DC, fundado en 1937 por un grupo de empresarios prominentes con el fin de monitorear las

políticas de impuestos y gastos de las agencias gubernamentales. De esta manera, el proceso de obtención de datos fue a través de la interpretación de las cifras otorgadas por dicho grupo de expertos, así como de la legislación aplicable, a fin de obtener el porcentaje a pagar dependiendo de la localidad donde se reside, la cual puede variar enormemente en un mismo Estado.

### ***Cuba***

Por su parte, Franco (2020) advierte que, en relación con el tema de la constitucionalidad de las normas que dan origen al alza de impuestos, pueden aludir a una ausencia de un control jurisdiccional de constitucionalidad. De acuerdo con el mismo autor, el país de Cuba evidencia la principal limitación del diseño de un control constitucional previsto en las Constituciones de 1976 y 2019 promulgadas en dicho país, ya que dicho autor advierte que no existe una jurisdicción constitucional, atribuida a un órgano ordinario o extraordinario; lo que impide la defensa de los principios, derechos y preceptos contenidos en el magno texto cubano.

El análisis realizado por el mismo autor, fue a través de un estudio crítico de control constitucional, cuya obtención de datos derivó de una interpretación sistemática a la legislación aplicable, de manera particular a las constituciones de los años 1976 (Mil novecientos setenta y seis) y 2019 (Dos mil diecinueve) que ha tenido el país de Cuba en toda su historia. Lo anterior, a través de una perspectiva bajo los principios de derechos fundamentales, como el acceso a la justicia pronta y expedita.

De acuerdo con la OCDE (2022) en 2020, el promedio de recaudación tributaria como proporción del PIB presentó variaciones considerables a nivel internacional, como un 37.5%, en Cuba. Entre 2019 y 2020, este

indicador se redujo en 20 países, en gran medida, como consecuencia del impacto del COVID-19. En la mayoría de los países de ALC, la reducción de los ingresos tributarios nominales estuvo acompañada de un descenso del PIB nominal y, en casi todos los casos, los impuestos se redujeron más que el PIB, por lo que se produjeron descensos generalizados en los respectivos coeficientes tributarios.

En comparación, en 2020, el promedio de recaudación tributaria como proporción del PIB en los países miembros de la OCDE aumentó 0.1 p.p. Este indicador aumentó en 20 de los 38 países miembros.

### **Colombia**

Garlati (2020) evaluó cómo la reforma tributaria de 2012 redujo la informalidad en Colombia tanto teórica como empíricamente. Teóricamente, de acuerdo con el autor, se desarrolló un modelo de mercado laboral y obtuvo una serie de simulaciones que indican que la reforma debería reducir significativamente la informalidad. Empíricamente, se obtuvo que las estimaciones de diferencias de los datos transversales repetidos indican efectos pequeños a corto plazo y efectos grandes a largo plazo. Las estimaciones de los datos de panel de la encuesta de hogares están en línea con estos resultados. También, el mismo autor señala que, las estimaciones de diferencias combinaciones de cambios en los impuestos sobre la nómina y su aplicación, indican que se habrían necesitado grandes mejoras para obtener las estimaciones econométricas correspondientes.

De esta manera, señala el autor que, para investigar cómo el mayor cumplimiento de la ley podría explicar parte de la reducción de la informalidad, se simuló las estimaciones con diferentes cambios en los impuestos de nómina y mejoras en el cumplimiento de la ley. Este ejercicio indicó que se necesitarían grandes

mejoras en el cumplimiento de la ley para obtener las estimaciones econométricas correspondientes, por lo que la reducción de los impuestos sobre la nómina parece proporcionar una mejor explicación.

### **Continente: Asia**

#### **China**

Por lo que concierne al país de China, Li *et al* (2021) señalan que, en general, los gobiernos locales están poco incentivados para recaudar el impuesto sobre la nómina ya que este impuesto desalienta los incentivos de los empleadores para expandir la inversión y el empleo, que son el enfoque principal de los gobiernos locales. Los mismos autores señalan que, al carecer de asistencia de personal de los gobiernos locales, las oficinas de seguridad social carecen de los dientes regulatorios para detectar la evasión de impuestos e imponer castigos a los empleadores. De esta manera, las normas estrictas sobre el uso de los fondos de la seguridad social prohíben a los gobiernos locales desviar los fondos de la seguridad social para otros fines.

En consecuencia, Tang y Feng (2021) agregan que la prevalencia de la evasión del impuesto sobre la nómina es notoria, puesto que los empleadores recurren a varios mecanismos de evasión de impuestos sobre la nómina, en donde se incluyen la sub declaración de salarios, el aplazamiento de los pagos de la seguridad social y la contratación de trabajadores temporales.

#### **Corea del sur**

Global Expansion (2020) señala que, en primer lugar, tanto el trabajador como la empresa deben hacer contribuciones al sistema de pensiones del país. Ambas partes deben pagar el equivalente al 4,5% del salario bruto del trabajador por este concepto. La base máxima de salario, que se utiliza para calcular estos pagos es, de acuerdo con el mismo autor, de 5,24 millones de won



mensuales, es decir, 62,88 millones de won anuales (48.370€).

Asimismo, Global Expansion (2020) detalla que, en cuanto a los impuestos locales, que se pagan al gobierno municipal o provincial, según donde vivan se paga exactamente el 10% de lo que les corresponde pagar al gobierno central. Por lo que la estructura es exactamente la misma, con 8 (Ocho) tramos, pero con porcentajes que son una décima parte de los que se pagan al gobierno central.

El análisis realizado por el autor consistió en la manera en que se entera el pago del Impuesto Sobre Nómina en el país de Corea del Sur, cuya obtención de información fue a través de la legislación aplicable de manera vigente.

### **Singapur**

Señalan los autores Kim, Kim y Kohc (2022) la estimativa de los impactos en el mercado laboral de los impuestos sobre la nómina en Singapur, el país con el mercado laboral más competitivo entre los países investigados en la literatura, encontrando que la reducción del impuesto sobre la nómina en Singapur tiene un gran efecto sobre los salarios sin cambios en el empleo. Bajo ese orden, señalan los autores que los metaanálisis muestran evidencia de que los diversos grados de competitividad del mercado laboral están asociados con el grado de impacto salarial de los impuestos sobre la nómina. Dichos hallazgos corroboran la predicción del modelo canónico de que los costos de bienestar de los programas de seguro social pueden ser pequeños en un mercado laboral competitivo.

Dicho análisis fue realizado por los autores, a través de estudios de carácter empíricos, de los efectos de los impuestos sobre la nómina en el mercado laboral, bajo una muestra de trabajadores que tienen cumplidos más

de 60 años, encontrando que la tasa reducida del impuesto sobre la nómina en Singapur tiene un gran efecto en los salarios sin cambios en el empleo. Dicho proceso de obtención de datos fue a través del análisis del margen de edad de dichos trabajadores, analizando los impactos en el mercado laboral de los impuestos sobre la nómina en Singapur, el país con el mercado laboral más competitivo y flexible.

### **Rusia**

De acuerdo con Antsiferov y Galitsky (2020) los problemas de imponer una obligación constitucional para eliminar la inconstitucionalidad de la regulación y el decisionismo judicial. Para determinar las tendencias generales en este problema, se estudia la experiencia de otros estados, tanto en la legislación como en la práctica. Para una mejor comprensión, los autores examinaron el problema a través del prisma de un sistema parlamentario, los valores democráticos y los procedimientos constitucionales pertinentes. Luego de que un acto es reconocido como inconstitucional, señalan los mismos autores que, la sociedad pierde la oportunidad de ejercer sus derechos en ausencia de los mecanismos pertinentes. Uno de los objetivos de la investigación es definir el sujeto responsable de llenar los vacíos en la legislación.

El análisis realizado fue crítico de control constitucional y del sistema parlamentario y los valores democráticos. Dicha obtención de datos fue a través de la aplicación de una perspectiva bajo el control de constitucionalidad del sistema legal.

### **Continente: África**

#### **Sudáfrica**

Tal y como señala García (2007), el tema de la inconstitucionalidad de leyes es interesante bajo el

régimen procesal diseñado en el Derecho procesal constitucional sudafricano. Respecto al control de leyes, señala el mismo autor que existen dos tipos de control: abstracto(europeo) y concreto(americano); en el primero de ellos es preventivo y abstracto, cuando se demanda la inconstitucionalidad de un proyecto de ley, con lo que el procedimiento legislativo queda en suspenso; el control represivo, en este caso abstracto, se lleva a cabo cuando exista contradicción entre alguna norma jurídica (Act Parliament) y el orden fundamental; De acuerdo con el mismo autor, otro de los procesos bajo el primer supuesto, es la certificación de las reformas a la Constitución nacional o alguna Constitución provincial, competencia que no poseen modelos continentales europeos, que suele ser más propio de ordenamientos constitucionales Latinoamericanos: tales como Colombia, Costa Rica y Guatemala. Finalmente, el control en concreto se lleva a cabo vía de apelación, es decir, la confirmación de una orden de invalidez constitucional; dicha resolución judicial es llevada de una Corte inferior hasta la Corte Constitucional.

El análisis realizado por el autor fue a través de un estudio del crítico control constitucional en Sudáfrica, y de que autoridades pueden emitir resoluciones firmes, a través de la obtención de datos mediante la interpretación de la legislación aplicable, desde una perspectiva bajo el control de constitucionalidad del sistema legal.

### **Marruecos**

De acuerdo con la Oficina Económica y Comercial de España (2021), el sistema fiscal marroquí comprende tres tipos de tributos: impuestos, tasas y contribuciones especiales. En Marruecos, existen dos niveles de imposición, el estatal y el local. Seguidamente, la Administración Central gestiona la emisión y recaudación de los impuestos locales, cuyos ingresos

entrega a los municipios. Además, en dicha nación el Impuesto sobre la Renta (Impôt sur le Revenu o IR) grava las rentas obtenidas por las personas físicas y por las personas jurídicas no sujetas al Impuesto de Sociedades. En particular, el mismo autor señala que son objeto de gravamen:

Las rentas profesionales.

Las rentas derivadas de explotaciones agrícolas.

Los salarios y rentas asimiladas.

Las rentas y rendimientos inmobiliarios.

Las rentas y rendimientos del capital mobiliario.

### **Continente: Europa**

#### **Suecia**

Sáez, Schoefer y Seim (2019) señalan que, utiliza datos administrativos para analizar un gran recorte de la tasa de impuestos sobre la nómina pagado por el empleador para los trabajadores jóvenes en Suecia. Las empresas que emplean a muchos trabajadores jóvenes, de acuerdo con los autores, reciben una ganancia impositiva mayor y se expanden inmediatamente después de la reforma: aumentan el empleo, el capital, las ventas y las ganancias. Las empresas intensivas en jóvenes también aumentan los salarios de todos sus trabajadores colectivamente, tanto jóvenes como viejos, en consonancia con el reparto de la renta de las ganancias extraordinarias de impuestos.

El análisis practicado por los autores fue a través de los efectos de tener empleados jóvenes en el pago del Impuesto Sobre Nómina, cuya obtención de datos fue a través de datos públicos de empresas suecas, analizados desde una perspectiva bajo los factores que influyen en la determinación para evadir dicho Impuesto Sobre Nómina.

## **España**

Díaz (2018) señala que la valoración del principio de capacidad económica y los fines extra fiscales de los tributos como fundamento para el establecimiento de los beneficios fiscales de las personas con discapacidad con el doble objetivo de compensar la situación de desigualdad de este colectivo y su integración y plena participación en la sociedad. Además, señala que el mismo autor que, aun reconociendo que la Constitución no alude a los fines extra fiscales de los tributos, lo admite expresamente porque se derivan de los principios rectores de la política social y económica.

El análisis realizado por dicho autor fue a través del estudio de una serie de sentencias dictadas por el máximo Tribunal Constitucional Español, cuya muestra oscilo en 26 sentencias emitidas por el tribunal constitucional de España entre los años de 1985 a 2017, con relación al abordaje de la inconstitucionalidad de leyes y en consecuencia de impuestos, cuyos datos fueron obtenidos de las bases de datos del propio Tribunal, a través de un análisis de los criterios dictados en las sentencias, fueron aplicados al caso en concreto a fin de justificar los beneficios fiscales de las personas con discapacidad.

## **Republica checa**

El Economista (2020) señala que, el Gobierno pretende impulsar el consumo y amortiguar la caída económica. La rebaja de impuestos incrementará el déficit público en 3.000 millones y que La República Checa tiene una de las deudas públicas más bajas de Europa. Por ello, señala el mismo autor que, La República Checa ha anunciado su apuesta: una rebaja del IRPF para 2021 para estimular el consumo durante la recuperación económica.

Advierte el propio autor que, La República Checa reducirá el impuesto sobre la renta de las personas físicas (IRFP) el próximo año. El Gobierno espera que la medida ayude a la economía a recuperarse de la recesión inducida por el coronavirus, según publican desde la agencia Bloomberg.

Dicho análisis fue crítico de la procedencia de estímulos fiscales, cuya obtención de datos fue a través de utilizar la legislación aplicable, desde una perspectiva de economía emergente ante crisis sanitaria.

## **Reino Unido**

Los autores Adam, Phillips y Roantree (2019) señalan que, el impuesto sobre la nómina (contribución a la seguridad social) ocupa un lugar importante en los ingresos públicos del país. A diferencia del IVA, advierten los mismos autores que, los ingresos del impuesto sobre la nómina son recaudados por oficinas de seguridad social con escasas facultades. Asimismo, señal el mismo autor que los ingresos del impuesto sobre la nómina se acumulan por separado en los fondos de seguridad social y no pueden utilizarse para otros fines.

De esta manera, explican los autores que, la separación de la recaudación de ingresos y el gasto entre el IVA y el impuesto sobre la nómina genera un problema de coordinación. En consecuencia, los mismos autores determinan que, cuando la aplicación del IVA se vuelve más estricta, las empresas con restricciones de efectivo evaden los impuestos sobre la nómina para ahorrar costos totales y mantener su supervivencia en el mercado.

Por lo que hace al análisis practicado por los autores, el mismo fue encaminado a delimitar la delegación de facultades, bajo un análisis sistemático de la información arrojada por dicha Agencia, analizados desde una perspectiva analítica y de inferencia.

## **Finlandia**

Benzarti y Harju (2021) señalan que el sistema de impuestos sobre la nómina en Finlandia es similar al de otros países en el sentido de que financia programas de seguro social que incluyen seguro de vejez, seguro de desempleo, seguro de salud y otros programas más pequeños.

Tanto los empleadores como los empleados, de acuerdo con los autores, son legalmente responsables de pagar una parte determinada de los impuestos sobre la nómina con una participación mayor para los empleadores.

El programa de tasas impositivas, tal y como advierten los mismos autores, es una función de varias características de la empresa y del empleado, incluida la edad del trabajador, el tamaño de la empresa, la intensidad de capital de la empresa y otras características observables. La tasa promedio de impuestos sobre la nómina a nivel de empleador varía con el tiempo y según las características de la empresa y ha sido superior al 20% durante las últimas dos décadas.

El análisis realizado por los autores fue a través del estudio del impuesto *payroll tax*, con base a su legislación aplicable, a través de un análisis de la legislación vigente, trayendo a colación los puntos totales que imponen el pago de impuestos en dicho país.

## **Noruega**

Stokke (2021) analiza una reforma del impuesto sobre la nómina en Noruega y aplica datos de registro de empleador-empleado emparejados sobre salarios individuales para estudiar la incidencia del impuesto sobre la nómina.

De acuerdo con el mismo autor, la contribución es para tener en cuenta los efectos salariales heterogéneos de los

recortes de impuestos sobre la nómina en función de la capacidad del trabajador no observada y la productividad de la empresa (medida por los efectos fijos estimados del trabajador y de la empresa, respectivamente).

Utilizando el enfoque de diferencias en diferencias, tal y como hace referencia el propio autor, las estimaciones muestran que, en promedio, alrededor del 30% de la reducción del costo laboral se traslada a los empleados a través de salarios más altos y el grado de transferencia de impuestos aumenta gradualmente durante los primeros 3 años después de la reforma. Entre las empresas de alta productividad, el grado de transferencia de impuestos se mantiene estable en 40-50% durante todo el período posterior a la reforma.

El análisis realizado fue a través del estudio del impuesto *payroll tax*, con base a su legislación aplicable, a través de datos de registro de empleador-empleado, trayendo a colación los puntos totales que imponen el pago de impuestos en dicho país.

## **Continente: Oceanía**

### **Australia**

Señala Vila (2022) que en Australia las rentas del trabajo están sujetas al pago del *income tax* (equivalente al IRPF) y al Medicare Levy, un impuesto adicional cuyo fin es financiar el sistema sanitario. En este sentido, el mismo autor señala que Australia no tiene pagos a la seguridad social. De esta manera, de acuerdo con el autor, los servicios que en otros países se pagan con las contribuciones sociales, en Australia se pagan con estos dos impuestos.

Asimismo, el mismo autor afirma que, el impuesto de la renta en Australia es progresivo y tiene 5 tramos distintos. Al mismo tiempo, señala el autor que, los

primeros 700 dólares australianos que haya que pagar en impuestos están exentos. Esto significa que, de forma efectiva, cualquier salario por debajo de 21.900 AUD (13.680 €) tiene un tipo de la renta del 0%.

El análisis efectuado fue a través del estudio del impuesto *Income tax*, con base a su legislación aplicable a través de un análisis de la legislación vigente, respecto de los puntos totales que imponen el pago de impuestos en dicho país.

Por otra parte, al identificar y analizar el tratamiento fiscal que le otorgan los países al cobro del Impuesto Sobre Nómina, así como la manera en que delimitan las directrices de considerar una norma y/o un impuesto inconstitucional, que conlleva el flujo de recursos financieros del impuesto aludido, se identificó el tratamiento fiscal del Impuesto Sobre Nómina como actor directamente relacionado, ya que, tal y como se

constata, es una obligación que repercute directamente en el salario del trabajador, el cual es obtenido por las haciendas públicas de cada país estudiado que están obligados a intervenir a lograr un uso eficaz, eficiente y transparente de los recursos financieros del dicho impuesto, previo lo autorizado por la propia autoridad legislativa.

Los impuestos pagados por el gobierno (contribuciones a la seguridad social e impuestos sobre la nómina pagados por el gobierno en su calidad de empleador, impuestos sobre el consumo en sus compras o impuestos sobre sus propiedades) no se han excluido de los datos presentados. Sin embargo, cuando ha sido posible identificar las cantidades de ingreso implicadas. En la Tabla 2 se concentran los principales países que graban el Impuesto de acuerdo con la publicación Estadísticas Tributarias en países de la OCDE.

**Tabla 2**

*Impuestos sobre la nómina (3000) en % del PIB y del total ingresos tributarios*

	% del PIB					% del total de ingresos tributarios				
	1990	2000	2010	2018	2019	1990	2000	2010	2018	2019
Antigua and Barbuda / Antigua y Barbuda	..	0.0	0.0	0.0	0.0	..	0.0	0.0	0.0	0.0
Argentina	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Bahamas	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Barbados	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Belize / Belice	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Bolivia	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Brazil / Brasil	0.4	0.5	0.5	0.6	0.6	1.6	1.5	1.7	1.8	1.8
Chile	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Colombia	0.0	0.7	0.7	0.4	0.3	0.0	4.2	4.1	1.8	1.7
Costa Rica	1.4	1.3	1.3	1.4	1.4	6.4	6.3	5.9	6.0	5.9
Cuba	0.0	3.2	6.9	1.3	1.4	0.0	8.5	18.4	3.0	3.3

**Tabla 2**

Continuación...

	% del PIB					% del total de ingresos tributarios				
	1990	2000	2010	2018	2019	1990	2000	2010	2018	2019
Dominican Republic / República Dominicana	0.0	0.0	0.1	0.1	0.1	0.0	0.0	0.6	0.6	0.6
Ecuador	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
El Salvador	0.0	0.0	0.1	0.1	0.1	0.0	0.0	0.6	0.7	0.7
Guatemala	0.0	0.0	0.1	0.2	0.2	0.0	0.0	1.1	1.2	1.2
Guyana	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Honduras	0.0	0.0	0.2	0.2	0.2	0.0	0.0	0.9	0.8	0.7
Jamaica	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Mexico / México <sup>1</sup>	0.2	0.2	0.3	0.4	0.4	1.8	1.5	2.2	2.5	2.5
Nicaragua	..	0.0	0.0	0.0	0.0	..	0.0	0.0	0.0	0.0
Panama / Panamá	0.0	0.3	0.2	0.2	0.2	0.0	1.9	1.2	1.3	1.5
Paraguay	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Peru / Perú	0.0	0.7	0.0	0.0	0.0	0.0	4.4	0.1	0.1	0.1
Saint Lucia / Santa Lucía	..	0.0	0.0	0.0	0.0	..	0.0	0.0	0.0	0.0
Trinidad and Tobago / Trinidad y Tobago	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Uruguay	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Venezuela <sup>2</sup>	0.0	0.0	0.0	..	..	0.0	0.0	0.0	..	..
<i>Unweighted average / Promedio no ponderado</i>										
LAC / ALC	0.1	0.3	0.4	0.2	0.2	0.4	1.1	1.4	0.8	0.8
OECD / OCDE	0.3	0.4	0.3	0.4	..	1.0	1.0	1.0	1.2	..

Fuente: Elaboración propia.

Nota: Las cifras excluyen los ingresos subnacionales para Antigua y Barbuda, Argentina (pero se incluyen los ingresos de las provincias), Las Bahamas, Barbados, Cuba (excepto 2002-2012), República Dominicana, Santa Lucía, Trinidad y Tobago y Venezuela, dado que los datos no están disponibles. Los datos de ingresos

subnacionales están disponibles desde 1991 para Nicaragua, desde 1994 para Bolivia, desde 1995 para Guatemala, desde 1998 para Jamaica, desde 1999 para Panamá, desde 2000 para Perú, desde 2002 para El Salvador y Guyana, desde 2006 para Paraguay y desde 1990 para todos los demás países.

1. Para los datos de 2019 se utilizan los datos de 2018, ya que los de 2019 no están disponibles.
2. Algunos datos de ingresos tributarios entre 2014 y 2017 no están disponibles. Para esos años, no se pueden calcular los ingresos como porcentaje de los ingresos tributarios totales. No están disponibles todos los datos de 2018 y 2019.

### **Argumentación**

En primer orden se tiene al país de Brasil, el cual aplicó un tratamiento bastante anticipado, durante la pandemia, mediante el cual, de acuerdo con Blandón (2020) la Cámara de Representantes del Senado aprobó una extensión del beneficio tributario para el pago del Impuesto Sobre Nómina que buscó salvar la mayor cantidad de empleos posibles durante una crisis pandémica que llevó al desempleo en niveles nunca antes vistos.

Dicha medida en comparativa con lo ocurrido en México, particularmente en el Estado de Baja California, en donde el propio congreso del Estado colaboró para la alza en impuestos, aprobando la imposición de una sobretasa al ISRTP en dicha entidad, lo que ocasionó una carga impositiva adicional en perjuicio de los patrones sujetos directos del referido impuesto y por ende, una cantidad considerable en desempleo, según cifras de la encuesta nacional de ocupación y empleo, nueva edición ENOEN (2021) al mes de abril, Baja California acumulaba más de 22 mil empleos formales perdidos, y una tasa del 35.8% de empleos informales.

Tal y como lo aseveran Mayer, Lucinda y Spolador (2021) la política hacendaria en el país de Brasil, en cuanto al cobro del Impuesto Sobre Nómina, influye de manera muy reducida para que las legislaturas cobren dicho impuesto, es decir, de acuerdo con los autores los mecanismos aplicados para hacer efectivo el cobro

coactivo de dicho impuesto, se ven debilitados ante situaciones de emergencia, caso en contrario a lo aprobado por el Congreso de Baja California, el cual aprobó la creación de una sobretasa que trajo como consecuencia una carga impositiva adicional a los contribuyentes sujetos al pago de dicho impuesto.

Por su parte, el tratamiento fiscal de los Estados Unidos de América, contempla, de acuerdo con Rodríguez (2021) impuestos estatales y también locales que, de acuerdo con dicho autor, son cálculos realizados por la The Tax Foundation, que permiten conocer cuáles son los Estados con los más altos y más bajos porcentajes en el pago del Impuesto Sobre la Nómina, demostrando así el nivel de transparencia que se maneja en las haciendas públicas estatales y/o locales de dicho país, que conllevan a que la población tenga a su alcance medios de consulta que le permitan conocer los ingresos recaudados, y en suma advertir si su Estado de residencia paga más o menos impuestos que otros Estados.

De esta manera, el tratamiento referido resulta un tanto similar al aplicado en México, particularmente en el estado de Baja California ya que se asemeja a los ingresos estimados en cuanto al pago del ISRTP, los cuales se consagran en la Ley de Ingresos del Estado de Baja California; Ley que se emite cada año fiscal a efecto de que la población conozca cuantos ingresos provendrán con el pago de dicha contribución, y de la cual se advierte que el ISRTP y ahora con su sobretasa constituye el mayor ingreso obtenido por el estado de Baja California, ya que a través de dicha Ley se conoce que los recursos que se proyecta ingresen al erario estatal por el cobro de la sobretasa al impuesto sobre remuneración al trabajo personal, representarían en un orden aproximado de \$2,203,970,406.00 m.n., (dos mil doscientos tres millones novecientos setenta mil cuatrocientos seis pesos 00/100 moneda nacional).

En cuanto al país de Cuba, resulta de importancia señalar que Franco (2020) advierte que el derecho de acceso a una justicia pronta y expedita que tiene el ciudadano en dicho país, no ofrece seguridad jurídica a quienes se encuentran inmersos en un proceso judicial, en el que aleguen la presunta inconstitucionalidad de una norma jurídica, ya que, de acuerdo con el mismo autor, su legislación actualmente vigente no establece el procedimiento a seguir, ni los mecanismos a través de los cuales sea posible obtener justicia, en cuanto al tema de constitucionalidad de normas fiscales se refiere.

Es decir, en comparación a lo que ocurre en nuestro País México, el acceso a medios de defensa como lo es el Juicio de amparo, para la protección de derechos fundamentales se ve prevista en una Ley de amparo, la cual regula los medios de defensa en materia de amparo que pueden ser presentados por aquellos quejosos que vean vulneradas sus garantías, derechos humanos o fundamentales, señalado sus requisitos, tiempos procesales y formalidades para su implementación.

Acorde a Lixing Li (2020) en el país de China, las normas estrictas sobre el uso de los fondos de la seguridad social prohíben a los gobiernos locales desviar los fondos de la seguridad social para otros fines, ya que, de acuerdo con el mismo autor, es que se hace presente una evasión de impuestos, debido a que los gobiernos chinos se ven desalentados y poco incentivados para el cobro del llamado Impuesto Sobre la Nómina, presumiblemente debido al problema de coordinación entre las oficinas de dicho impuesto.

Bajo esa tesitura, y de acuerdo con lo que señala el mismo autor, de las 31 administraciones tributarias locales, solo 18 provincias delegaron la recaudación de ingresos a las administraciones tributarias locales a partir de 2008. Lo anterior, se basa en una evidencia empírica sobre la efectividad de una reforma

implementada que consideran es limitada y no concluyente (Feng, 2019). En ese orden, en comparativa con nuestro país México, en el cual, si se implementa un sistema para el pago del ISRTTP, el cual se realiza mediante una Declaración vía internet, que cada contribuyente sujeto a dicho impuesto está obligado a descargar con el fin de efectuar el cumplimiento de sus obligaciones de carácter fiscal.

Por otro lado, de acuerdo a lo señalado por Global Expansion (2020) es interesante como el gobierno de Corea del Sur establece que, los impuestos enterados a la federación, sin importar a cuánto ascienden, deben de ser distribuidos en un 10% en favor de los gobiernos municipal o provincial. Máxime que en comparativa con México dicha contribución del pago del Impuesto Sobre Nómina se realiza dependiendo del número de trabajadores que se tienen a cargo en la empresa, y no del monto a que ascienden los ingresos del mismo, por lo que dicha diferencia se encuentra marcada en ambos sistemas fiscalizadores.

Kim, Kim y Kohc (2022) señalan que, resulta impactante para el mercado de Singapur que al constituir uno de los mercados más competitivos en el mundo, el cobro y reducciones en el pago del impuesto sobre la nómina son más benéficos que perjudiciales para dicha economía, ya que el mismo no llega a influir en los ingresos que llegan a tener sus habitantes, al contrario, ante un ambiente de competencia conviene más que el gobierno baje dichos impuestos ya que es mayor el beneficio obtenido tal si fuese el caso en contrario.

De esta manera y acorde al marco normativo aplicable en México, particularmente en el Estado de Baja California, lo anterior constituye una diferencia muy marcada en ambos sistemas de fiscalización, por cuanto hace a la forma de considerar que es más benéfico crear facilidades para el pago de dicho impuesto sobre la



nómina, ya que por parte del Congreso del Estado de Baja California dicha medida ni siquiera pasa como estimativa por parte de los legisladores en materia de impuestos.

Antsiferov y Galitsky (2020) señalan que, los procesos constitucionales e inconstitucionales en el país de Rusia, son totalmente diversos a los aplicables en México, bajo la perspectiva de que el declarar una norma inconstitucional ya se entiende que se vulneran ciertos derechos en perjuicio de los ciudadanos, por lo que se está en la búsqueda del supuesto responsable.

En cuanto al sistema marroquí, acorde con la Oficina Económica y Comercial de España (2021) el cual señala que, los contribuyentes que perciben como única renta su salario (sujeto a retención) no tienen obligación de declarar anualmente sus ingresos, pero pueden hacerlo en caso de que se consideren gravados en exceso o para disfrutar de determinadas deducciones. Se prevé la presentación de la declaración y su liquidación online (tele declaración y tele pago). En comparativa con la manera en que el Impuesto Sobre Nómina se paga en México, el cual es bastante similar, particularmente en el Estado de Baja California, el cual se realiza bajo una declaración mensual o semestral a través del portal en línea del Gobierno del Estado para el pago del ISRTP.

Por su parte, el país de España, acorde Díaz (2018) resulta interesante conocer que la función extrafiscal de los tributos no está contemplada en la Constitución Española, pero si ha tenido una importante construcción a través de las Sentencias del Tribunal Constitucional y un reconocimiento legislativo. Señala el mismo autor que, aun reconociendo que la Constitución no alude a los fines extra fiscales de los tributos, lo admite expresamente porque se derivan de los principios rectores de la política social y económica.

Lo anterior, torna relevancia ya que, en comparativa con la manera en la que se tiene contemplado que un impuesto sea destinado a un fin extrafiscal, el mismo debe de plasmarse literalmente en la exposición de motivos que impulse la reforma o creación de una contribución, lo cual no puede, a prima fase observarse del texto normativo, ya que es el propio legislador o la persona que propone dicho análisis, el que debe argumenta, fundamentar y motivar las razones por las cuales ese fin extrafiscal es aplicable a una contribución nuevo o ya existente.

El país de Suecia se distingue, acorde con Sáez, Schoefer y Seim (2019), por la mayoría de los programas de seguridad social, pensión de vejez y los seguros de salud, invalidez y desempleo, que se financian con impuestos sobre la nómina (o contribuciones a la seguridad social). Estos impuestos sobre la nómina, de acuerdo con el mismo autor, a menudo representan más del 30% de los ingresos laborales de los trabajadores y alrededor de una cuarta parte de los ingresos fiscales totales de los países miembros de la OCDE.

En contraposición a lo ocurrido en el país de República Checa, ya que, de acuerdo con El Economista (2020) dicho país también contemplo la baja de impuestos, durante el confinamiento por pandemia, ya que se previó estimular la recuperación económica de las personas sujetas al Impuesto sobre la renta de las personas físicas, a comparación de México, y en específico de Baja California, regiones en donde no hubo ningún tipo de estímulo fiscal aplicable a los sectores de la economía de la clase trabajadora.

Acorde con Adam, Phillips, y Roantree (2019) resulta interesante la manera en la que realizan la distinción entre un trabajador que trataba por cuenta ajena en el

país de Reino Unido y, asimismo cuando se trabaja y se es residente en el país, lo que conlleva a que dichos trabajadores se encuentren sujetos a las obligaciones fiscales de dicho país, como lo es el pago de Income Tax como ciudadanos británicos. Si bien, refleja el sistema fiscalizador aplicable en dicha región, nos deja en claro que, las empresas con restricciones de efectivo evaden los impuestos sobre la nómina para ahorrar costos totales y mantener su supervivencia en el mercado, ya que en dicho país no es posible el acceso a beneficios o estímulos fiscales.

Por su parte, en Finlandia, acorde con Benzarti y Harju (2021) el destino que le otorgan al impuesto sobre la nómina, es únicamente para financiar ciertos elementos de interés social, tales como el seguro de vejez, seguro de desempleo, seguro de salud y otros programas más pequeños, en comparativa con México y particularmente en el Estado de Baja California, ya que el destino del impuesto aludido es para enfocarlo en ramas como la educación.

Stokke (2021) señala que a raíz de una reforma implementada en Noruega se sufrieron una serie de perjuicios en contra de las empresas sujetas al pago de impuestos, en particular del pago al Impuesto Sobre Nómina. Torna relevancia dicho suceso ya que, acorde con el mismo autor, y a manera de comparativo con lo ocurrido en la entidad de Baja California, México, juntamente se implementó una reforma que ha traído como consecuencia repercusiones en los sectores empresariales de la sociedad.

Por último, acorde con Vila (2022) el pago de impuestos al trabajo realizado en el país australiano, cuenta con la posibilidad de poder exentar el pago de dichos impuestos, particularmente del Impuesto Sobre la Nómina, a través de una tasa progresiva, que permite a los sujetos al pago de dicho impuesto, omitir de su carga

impositiva el pago de dicha contribución, dando cumplimiento con los requisitos que el marco normativo vigente de dicho país señala.

Sin embargo, en México, y particularmente en el Estado de Baja California, es posible exentar dicho impuesto, pero únicamente en un 75%, siempre y cuando se dé cumpliendo a cabalidad con los requisitos que señala la ley de ingresos del Estado, a través de una solicitud para poder acceder a dicho estímulo, es decir, se requiere de un procedimiento adicional y con bastantes plazos de respuesta para poder ser acreedor a un beneficio en el pago de dicha contribución.

Cabe señalar que, en dicho contexto, en el año 2019, todos los ingresos tributarios subnacionales en Belice, Guatemala y Jamaica, y más del 50% de los ingresos tributarios recaudados a nivel subnacional en Perú, Uruguay, Ecuador y Paraguay, se obtuvieron de impuestos sobre la propiedad (Tabla 2).

Todos los demás países dependen principalmente de los ingresos procedentes de impuestos sobre bienes y servicios.

México es el único país que también recaudó ingresos de diferentes bases impositivas. En 2018 (últimos datos disponibles para México asimilados sin cambios para 2019), el 43% de los ingresos tributarios subnacionales en México procedieron de impuestos sobre nóminas.

En los países de la OCDE, las entidades subnacionales tienden a tener bases impositivas potenciales mucho más amplias. Una proporción sustancial de la recaudación de ingresos por parte de los gobiernos subnacionales de los países de la OCDE es a través de impuestos sobre la renta y beneficios (lo que representa un promedio de más de un tercio del total recaudado a nivel subnacional).

Los bajos ingresos tributarios a nivel subnacional en los países de América Latina y el Caribe también pueden ser el resultado de la falta de capacidad administrativa y técnica, en particular en lo que respecta a los impuestos sobre la propiedad. Los impuestos sobre la propiedad – una fuente común de ingresos subnacionales – requieren sistemas e información sofisticados y la recaudación de estos ingresos es costosa.

Asimismo, muchos países no cuentan con registros de la propiedad adecuados. En los países donde existen muy pocas veces se procede a su actualización (Canavire, Martínez y Sepúlveda, 2012); OCDE, 2019). Como resultado, las autoridades tributarias tienen un acceso mínimo a valoraciones precisas de tierras y edificios y los registros inmobiliarios a menudo son reacios a compartir esta información.

Por otra parte, con la finalidad de poder dilucidar respecto a las entidades federativas que en México realizan el cobro del Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal (o en su caso, Impuesto Sobre Nómina), se realizó un análisis a detalle de cada una de dichas entidades y su legislación aplicable:

**Aguascalientes.** De acuerdo con la Ley de Ingresos del Estado de Aguascalientes, para el Ejercicio Fiscal del año 2021 (2020), en el ejercicio fiscal del 2021 se tiene contemplado el cobro de \$1,376,761,000.00 pesos por dicho concepto para el referido ejercicio. Adicionalmente, el artículo 39 de la referida Ley, establece que para el mismo ejercicio se concede un estímulo fiscal al Impuesto Sobre Nómina previsto en la Ley de Hacienda del Estado de Aguascalientes (1984), consistente en un descuento del 25% del Impuesto que le resulte a pagar al empleador únicamente por aquellos trabajadores de nuevo ingreso que ostenten la calidad de

madres solteras; a los migrantes cuando su condición sea retornar al país de origen por un periodo de tres años a partir de la fecha en que fueron contratados; a los trabajadores mayores de sesenta años; los trabajadores quienes gocen de su primer empleo por un período de un año a partir de la fecha que fueron contratados, y las personas con discapacidad, el estímulo aplicará siempre y cuando el Impuesto sea pagado en tiempo y forma.

**Baja California.** El esquema establecido en la Ley de Ingresos del Estado de Baja California, para el Ejercicio Fiscal del año 2021 (2020), señala que, para el ejercicio fiscal 2021 se tiene contemplado el cobro del Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal en cantidad de \$4,423,245,258.00 pesos por dicho concepto. Adicionalmente el artículo 3 de la referida Ley, contempla el cobro de una sobretasa a dicho impuesto, es decir que, adicional al porcentaje de la tasa del 1.80% que se causa por dicho concepto, se le agregó una sobretasa del 1.20% sobre dicha base, la cual tiene su origen en el artículo 151-14 de la Ley de Hacienda del Estado de Baja California (1972).

**Baja California Sur.** De acuerdo a lo consagrado en la Ley de Ingresos del Estado de Baja California Sur para el Ejercicio Fiscal del año 2021 (2020), en el ejercicio fiscal de 2021 se establece recaudar la suma de \$794,221,336.00 pesos. Por su parte, el artículo 19 de la referida Ley, establece un estímulo fiscal a favor de las personas físicas y morales, obligadas al pago del Impuesto Sobre Nóminas que, durante el ejercicio de 2021, integren a su planta laboral a personas con discapacidad, personas con 60 años de edad o mayores, consistente en un subsidio del 100% sobre el importe a pagar por dicho impuesto, causado por las erogaciones pagadas a las personas antes referidas.

**Campeche.** La Ley de Ingresos del Estado de Campeche para el Ejercicio Fiscal de 2021 (2020) contempla el cobro por concepto de Impuesto Sobre Nóminas, la cantidad de \$1,114,287,161 pesos, durante el ejercicio fiscal 2021. Asimismo, el artículo Decimo Transitorio de la referida Ley, estableció para este Estado que, durante el ejercicio fiscal 2021, las personas que se les autorice mediante resolución favorable emitida por la Secretaría de Finanzas, el otorgamiento del estímulo previsto en los artículos 7 y 8 de la Ley para el Fomento de las Actividades Económicas y Empresariales en el Estado de Campeche (2001), podrán gozar del mismo estímulo respecto del Impuesto Adicional para la Preservación del Patrimonio Cultural, Infraestructura y Deporte, en los mismos términos que se otorgue para el Impuesto sobre Nóminas.

**Chiapas.** Para este Estado, se tiene contemplado el cobro de \$1,332,707,164.00 pesos por concepto de Impuesto Sobre Nóminas y Asimilables, de acuerdo a lo establecido por la Ley de Ingresos del Estado de Chiapas para el Ejercicio Fiscal 2021 (2020). Sin embargo, con base a lo establecido en dicha Ley, no se establece ningún tipo de incentivo o estímulo fiscal en favor de los contribuyentes,

**Chihuahua.** De acuerdo a lo establecido por Ley de Ingresos del Estado de Chihuahua para el Ejercicio Fiscal 2021 (2020), se tiene contemplado el cobro de \$4,431,676,487.00 pesos por concepto de Impuesto Sobre Nómina. Un aspecto particular, es que en la referida Ley se contemplan contribuciones de carácter extraordinarias, a cargo de los sujetos que gravan el ISN o Impuesto Sobre Nómina, en un 10 y 5 por ciento.

**Coahuila.** De acuerdo con el Anexo I de ingresos amortizados de la Ley de Ingresos para el Estado de Coahuila de Zaragoza para el ejercicio fiscal 2021 (2020), se tiene contemplado el ingreso de

\$2,647,446,385.00 pesos, por concepto de Impuesto Sobre Nóminas y Asimilables, de conformidad con la tasa correspondiente al Impuesto Sobre Nóminas, el cual es gravado en razón de un 2% sobre el monto total de las erogaciones gravadas por este impuesto

**Colima.** Para el ejercicio 2021, se tiene contemplada la percepción de impuestos por concepto de nómina, en cantidad de \$597,226,504 pesos, de acuerdo con la Ley de Ingresos del Estado de Colima para el Ejercicio Fiscal 2021 (2020). Adicionalmente, el Impuesto Sobre Nóminas, regulado por los artículos del 41-M al 41-U de la Ley de Hacienda del Estado de Colima (1992), señala que, los incentivos fiscales relacionados con este impuesto se podrán otorgar únicamente en favor de los contribuyentes que cumplan con cualquiera de las condiciones siguientes: i) Que se trate de empresas o establecimientos que inicien operaciones en el Estado que generen empleos directos en la entidad; y ii) Que, por instalación de un nuevo establecimiento, sucursal o por expansión, se genere un crecimiento en la planta laboral de la empresa.

**Durango.** Este Estado de la República, en su Ley de Ingresos del Estado de Durango, para el Ejercicio Fiscal 2021 (2020) contempla el cobro del Impuesto Sobre Nómina, en cantidad de \$506,144,779.00 pesos. De manera adicional, el artículo 9 de la referida Ley, contempla que, para el ejercicio fiscal de 2021, los contribuyentes que paguen el Impuesto sobre Nóminas conforme a la opción establecida en el segundo párrafo del artículo 7 de la Ley de Hacienda del Estado de Durango (1999), gozarán de una reducción del 10% del Impuesto sobre Nóminas causado.

**Ciudad de México.** Dicha ciudad contempla, dentro de la Ley de Ingresos de la Ciudad De México para el Ejercicio Fiscal 2021 (2020), una percepción de \$26,758,331,533.00 pesos por concepto de Impuesto

Sobre Nóminas, sin otorgar algún estímulo en favor de los contribuyentes sujetos a dicha contribución.

**Guanajuato.** Para este Estado, durante el ejercicio fiscal 2021, de acuerdo con Ley de Ingresos del Estado de Guanajuato para el Ejercicio Fiscal de 2021 (2020) se tenía contemplado la percepción de \$3,964,912,887.00 pesos, sin embargo, no se estableció estímulo e incentivo que fuese aplicable en favor de los contribuyentes sujetos al referido impuesto.

**Guerrero.** De acuerdo con el artículo 47 de la Ley Número 419 de Hacienda del Estado de Guerrero (2017), el Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal se causará con la tasa del 2.0%.

**Hidalgo.** Acorde con la Ley de Ingresos del Estado Libre y Soberano de Hidalgo para el Ejercicio Fiscal del año 2021 (2020), se tiene estimada la recepción de \$1,379,005,971.00 pesos, por concepto de Impuesto Sobre Nómina (ISN), si opción de considerar alguna aplicar algún estímulo e incentivo en favor de los sujetos obligados al pago de dicha contribución.

**Jalisco.** Resulta un caso curioso el poder observar que de acuerdo a lo establecido por la Ley de Ingresos del Estado de Jalisco para el ejercicio fiscal 2021 (2020), se contempla una derrama económica en cantidad de \$241,759,663.29 pesos por concepto del Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal no Subordinado. Adicionalmente, se contempla el cobro del Impuesto Sobre Nómina en cantidad de \$ 4,496,126,295.60 pesos, sin derecho a poder aplicar incentivo o estímulo fiscal para dicho ejercicio.

**Michoacán.** Para el referido Estado, se contempla la percepción de \$1,475,927,689.00 pesos por concepto del cobro del Impuesto Sobre Nómina (ISN) durante el ejercicio fiscal 2021, de acuerdo a lo consagrado en la

propia Ley de Ingresos del Estado de Michoacán de Ocampo para el Ejercicio Fiscal 2021 (2020). Asimismo, no se establece incentivo o beneficio fiscal para efecto de poder aplicarlo en relación a la contribución efectivamente cobrada.

**Morelos.** En la Ley de Ingresos del Gobierno del Estado de Morelos correspondiente al ejercicio fiscal del 1 de enero al 31 de diciembre de 2021 (2020) se detalla que la cantidad estimada por el cobro del Impuesto Sobre Nómina sería la cantidad aproximada de \$ 625,143,500.00 pesos. Por dicho ejercicio fiscal, sin prerrogativas en favor de los contribuyentes sujetos a dicha contribución, de aplicar algún incentivo o estímulo fiscal para dicho efecto.

**Nayarit.** De acuerdo a lo establecido en la Ley de Ingresos del Estado Libre y Soberano de Nayarit para el Ejercicio Fiscal 2021 (2020), se determinó la recepción de \$ 323,397,937.00 pesos, por concepto del Impuesto Sobre Nómina, sin prerrogativas en favor de los contribuyentes sujetos a dicha contribución, de aplicar algún incentivo o estímulo fiscal para dicho efecto.

**Nuevo León.** Para efectos de lo establecido en la Ley de Ingresos del Estado de Nuevo León para el Ejercicio Fiscal 2021 (2020), se determinó la recepción de \$9,649,824,500.00 pesos, por concepto del Impuesto Sobre Nómina, sin embargo, no se establecen beneficios en favor de los contribuyentes sujetos al pago de dicha contribución.

**Oaxaca.** La Ley de Ingresos del Estado de Oaxaca para el Ejercicio Fiscal 2021 (2020) estableció la cantidad de \$1,064,616,258.00 pesos que sería recepcionada por concepto del cobro del Impuesto Sobre Nómina, sin el otorgamiento de estímulos o incentivos fiscales en favor de los contribuyentes.

**Puebla.** De acuerdo a lo consagrado por la Ley de Ingresos del Estado de Puebla, para el Ejercicio Fiscal 2021 (2020) se determinó la percepción de \$3,499,987,610.00 pesos por concepto del cobro del Impuesto Sobre Nómina durante dicho ejercicio, sin beneficios en favor de los contribuyentes sujetos a dicho pago.

**Querétaro.** La Ley de Ingresos del Estado de Querétaro para el Ejercicio Fiscal 2021 (2020) contempla el cobro del Impuesto Sobre Nómina en cantidad de \$2,285,229,967.00 pesos, sin embargo, no se establecen beneficios tales como estímulos o beneficios fiscales en favor de los contribuyentes.

**Quintana Roo.** La Ley de Ingresos del Estado de Quintana Roo, para el Ejercicio Fiscal 2021 (2020) estableció la cantidad de \$2,466,324,115.00 pesos que sería recepcionada por concepto del cobro del Impuesto Sobre Nómina, sin el otorgamiento de estímulos o incentivos fiscales en favor de los contribuyentes.

**San Luis Potosí.** Para efectos de lo establecido en la Ley de Ingresos del Estado de San Luis Potosí, para el Ejercicio Fiscal 2021 (2020) se determinó la recepción de \$1,822,509,849.00 de pesos, por concepto del Impuesto Sobre Nómina, sin embargo, no se establecen beneficios en favor de los contribuyentes sujetos al pago de dicha contribución.

**Sinaloa.** De acuerdo a lo señalado por el artículo 18 de la Ley de Hacienda del Estado de Sinaloa (2019) actualmente vigente, la base para el pago del Impuesto Sobre Nómina tanto de los sujetos directos como de los retenedores, será el monto total de las erogaciones gravadas mensualmente, realizadas por concepto de remuneración al trabajo personal subordinado incluyendo las remuneraciones por honorarios asimilados a salarios o sueldos asimilados a salarios

efectuadas a personas que presten servicios a un prestatario, en el supuesto de que los mismos se lleven a cabo en las instalaciones de éste último, o independientemente del lugar en que se presten, mediante la aplicación de la tarifa y procedimientos de una base gravable mensual que va del 2.4% al 3%, señalando que, sobre el impuesto previsto no se causará impuesto adicional alguno.

**Sonora.** Se ha establecido en la Ley de Ingresos y Presupuesto de Ingresos del Estado de Sonora para el Ejercicio Fiscal del año 2021 (2020) que la cantidad estimada por el cobro del Impuesto Sobre Nómina sería la cantidad aproximada de \$2,248,584,036.00 pesos. Por dicho ejercicio fiscal, sin prerrogativas en favor de los contribuyentes sujetos a dicha contribución, de aplicar algún incentivo o estímulo fiscal para dicho efecto.

**Tabasco.** De acuerdo a lo consagrado por la Ley de Ingresos del Estado de Tabasco para el Ejercicio Fiscal 2021 (2020), se determinó la percepción de \$1,886,764,410.00 pesos por concepto del cobro del Impuesto Sobre Nómina durante dicho ejercicio, sin beneficios en favor de los contribuyentes sujetos a dicho pago.

**Tamaulipas.** Para efectos de lo establecido en la Ley de Ingresos del Estado de Tamaulipas para el Ejercicio Fiscal 2021 (2020), se determinó la recepción de \$4,069,186,935.00 pesos, por concepto del Impuesto Sobre Nómina o Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal Subordinado, sin embargo, no se establecen beneficios en favor de los contribuyentes sujetos al pago de dicha contribución

**Tlaxcala.** Este Estado de la República, en la Ley de Ingresos del Estado de Tlaxcala, para el Ejercicio Fiscal 2021 (2020) contempla el cobro del Impuesto Sobre Nómina, en cantidad de \$538,557, 272.00 pesos. Por su

parte, el artículo 16 de la referida Ley, estímulo en favor de los contribuyentes sujetos a dicha contribución con derecho a exentar el 100% del Impuesto Sobre Nómina derivado de las remuneraciones económicas de los empleos generados o adicionales.

**Veracruz.** Por lo que hace al referido Estado, se ha establecido en la Ley de Ingresos del Gobierno del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave para el Ejercicio Fiscal 2021 (2020) que la cantidad estimada por el cobro del Impuesto Sobre Nómina sería la cantidad aproximada de \$3,313,165,597.00 pesos. Por dicho ejercicio fiscal, sin prerrogativas en favor de los contribuyentes sujetos a dicha contribución, de aplicar algún incentivo o estímulo fiscal para dicho efecto.

**Yucatán.** La Ley de Ingresos del Estado de Yucatán para el Ejercicio Fiscal 2021 (2020) estableció la cantidad de \$1,613,457,741.00 pesos que sería recepcionada por concepto del cobro del Impuesto Sobre Nómina, sin el otorgamiento de estímulos o incentivos fiscales en favor de los contribuyentes.

**Zacatecas.** Para el referido Estado, se contempla la percepción de \$592,865,130.00 pesos por concepto del cobro del Impuesto Sobre Nómina (ISN) durante el ejercicio fiscal 2021, de acuerdo a lo consagrado en la propia Ley de Ingresos del Estado de Zacatecas para el Ejercicio Fiscal 2021 (2020). Asimismo, de acuerdo al artículo 16 de la referida Ley, los contribuyentes sujetos del Impuesto Sobre Nóminas, establecido en el Capítulo Segundo del Título Segundo de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas (2016), que inicien operaciones y presenten aviso de alta ante la Secretaría de Finanzas del Estado, durante el ejercicio fiscal 2021, gozarán de un estímulo fiscal del 100% de este Impuesto.

## Conclusiones

El haber analizado integralmente cada uno de los contextos normativos de cada país, en cuanto a la fiscalidad implementada por sus órganos internos de recaudación de impuestos, permitió identificar la correlación de obligaciones a cumplir por el mandato legal pero también por las obligaciones de informar por el modelo de transparencia que avanza para alinearse a mejores prácticas internacionales.

La principal conclusión del presente estudio radica en que, para garantizar la transparencia en la recaudación del Impuesto Sobre Nómina que se recauda, resulta fundamental reconocer la aplicación de los marcos normativos vigentes como lo son en materia de regulación básica, presupuestal y en materia de transparencia y acceso a la información, que intrínsecamente van de la mano de la correcta aplicación de los recursos obtenidos, en beneficio de la población trabajadora.

Con este estudio se comprueba que son diversos los actores que directa e indirectamente se interrelacionan para efecto de lograr una fiscalidad efectiva, así como para la administración financiera de los recursos públicos, por lo que el hilo conductor en este proceso es la efectiva recaudación realizada por los órganos a cargo, que permita a los pagadores de dicho impuesto enterarlo evitando su evasión con una estrecha necesidad de transparencia en la estructura de recaudación, ya que depende directamente de la responsabilidad de las partes intervinientes, de la calidad que la política pública es ejecutada y de si se logran resultados en la población objetivo.

Bajo esa misma línea de análisis, se debe hacer énfasis en que la institución del tributo es inseparable de la finalidad contributiva, ya que los tributos existen porque hay gastos públicos, necesidades colectivas que es necesario financiar y que, en un Estado moderno, deben ser cubiertas precisamente mediante prestaciones coactivas o tributos. De ahí que el reconocer que los tributos pueden contemplar fines extra fiscales no es igual a aceptar que se pueda configurar un tributo que únicamente cumpla una finalidad extra fiscal, y cuyo hecho gravado no manifiesta ningún signo de capacidad contributiva o no respete otros principios constitucionales tributarios. Ahora bien, conforme a lo ya expuesto, es factible llegar a la conclusión de que el legislador está constitucionalmente facultado para establecer a un impuesto primario una tasa adicional, pero ello debe responder a fines extra fiscales, supuesto en el cual tendrá la obligación constitucional ineludible de justificar expresamente —mediante argumentos o razones específicas suficientes— ya sea en la exposición de motivos, dictámenes o en la misma ley, esos fines extra fiscales que persigue esa determinada contribución.

Finalmente, a lo largo del presente análisis, se conoció que la manera de tributación a nivel global puede llegar a ser muy similar a la implementada en México. Sin embargo, dependiendo de las directrices que cada Estado, o bien, derivado de la utilización de políticas públicas que buscan beneficiar a los contribuyentes sujetos a dichos impuestos, es que se pueden evidenciar los beneficios que conllevan dichas acciones. En el caso en específico del Estado de Baja California, es notable que la imposición de una sobretasa del 1.20% no fue una de las mejores acciones implementadas por el Estado, esto ha ido generando un aumento notable de la recaudación en las haciendas públicas. Adicionalmente, también se desfavoreció la carga impositiva en perjuicio

de los contribuyentes, por lo que, los mismos sujetos al pago de dichas contribuciones han buscado la manera de obtener la devolución de los pagos realizados indebidamente, a través de juicios de amparo indirectos, los cuales han resultado favorables a sus pretensiones.

### Referencias

- Aguilar, M., Mosqueda, R., y Luna, J. (2015) Impuesto sobre Nóminas. Una propuesta para incrementar el erario de las entidades federativas, Ponencia, Congreso Internacional de Investigación en Ciencias Administrativas Gestión de las Organizaciones rumbo al 3er Milenio “De la regionalización a la globalización” Academia de Ciencia Administrativas A. C. (ACACIA), Durango, Dgo., México.
- Arrijoja, A. (2003). Derecho Fiscal. Editorial Themis.
- Adam, S., Phillips, D., y Roantree, B. (2019). 35 years of reforms: A panel analysis of the incidence of, and employee and employer responses to, social security contributions in the UK. *Journal of Public Economics*, 171, 29-50. <https://doi.org/10.1016/j.jpubeco.2018.05.010>
- Antsiferov, N., y Galitsky, E. (2020). Constitutional (material) obligation to eliminate the unconstitutionality of legal regulation, decisionism. *Journal of Legal, Ethical and Regulatory Issues*, 23(1), 1-13.
- Benzarti, Y., y Harju, B. (2021). Can payroll tax cuts help firms during recessions? *Journal of Public Economics*, 200, 104472. <https://doi.org/10.1016/j.jpubeco.2021.104472>



- Blandón, D. (2021, 10 de diciembre). En Brasil no habrá impuesto sobre la nómina hasta 2023 para empresas que conserven empleos. <https://www.france24.com/es/programas/econom%C3%ADa/20211210-brasil-impuesto-n%C3%B3mina-empleos>
- Canavire, G., Martínez, J., y Sepúlveda, C. (2012). Sub-national revenue mobilization in Peru. Andrew Young School of Policy Studies Research Paper Series, (12-22), 12-09. [https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=2186159](https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2186159)
- Congreso Constitucional del Estado Libre y Soberano de Hidalgo. (2020, 31 de diciembre). Ley de Ingresos del Estado Libre y Soberano de Hidalgo para el Ejercicio Fiscal del año 2021. Periódico Oficial del Estado de Hidalgo. [http://www.congreso-hidalgo.gob.mx/biblioteca\\_legislativa/leyes\\_cintillo/Ley%20de%20Ingresos%20del%20Estado%20Libre%20y%20Soberano%20de%20Hidalgo%20Ejercicio%20Fiscal%202021.pdf](http://www.congreso-hidalgo.gob.mx/biblioteca_legislativa/leyes_cintillo/Ley%20de%20Ingresos%20del%20Estado%20Libre%20y%20Soberano%20de%20Hidalgo%20Ejercicio%20Fiscal%202021.pdf)
- Congreso del Estado de Aguascalientes. (2020, 29 de diciembre). Ley de Ingresos del Estado de Aguascalientes, para el Ejercicio Fiscal del Año 2021. Periódico Oficial del Estado de Aguascalientes. <https://eservicios2.aguascalientes.gob.mx/NormatecaAdministrador/archivos/EDO-18-170.pdf>
- Congreso del Estado de Aguascalientes. (1984, 01 de enero). Ley De Hacienda Del Estado De Aguascalientes. Periódico Oficial del Estado de Aguascalientes. <https://eservicios2.aguascalientes.gob.mx/NormatecaAdministrador/archivos/EDO-1827.pdf>
- Congreso del Estado de Baja California. (2020, 28 de diciembre). Ley de Ingresos del Estado de Baja California, para el Ejercicio Fiscal del año 2021. Periódico Oficial del Estado de Baja California. <http://www.bajacalifornia.gob.mx/Documentos/transparenciafiscal/ley-ingresos/Ley%20de%20Ingresos%202021.pdf>
- Congreso del Estado de Baja California. (1972, 31 de diciembre). Ley de Hacienda del Estado de Baja California. Periódico Oficial del Estado de Baja California. [http://dceg.bajacalifornia.gob.mx/Sasip/documentos/archivos/CES33201771012049977\\_4.pdf](http://dceg.bajacalifornia.gob.mx/Sasip/documentos/archivos/CES33201771012049977_4.pdf)
- Congreso del Estado de Baja California Sur. (2020, 10 de diciembre). Ley de Ingresos del Estado de Baja California Sur, para el Ejercicio Fiscal del año 2021. Boletín Oficial del Estado de Baja California Sur. [https://www.info-congreso.gob.mx/images/archivos/art\\_78/decretos-2020-2021/DECRETO%202749-LEY%20INGRESOS%20ESTADO%20DE%20BCS%20EJER%20FISCAL%202021.pdf](https://www.info-congreso.gob.mx/images/archivos/art_78/decretos-2020-2021/DECRETO%202749-LEY%20INGRESOS%20ESTADO%20DE%20BCS%20EJER%20FISCAL%202021.pdf)
- Congreso del Estado de Campeche. (2020, 15 de diciembre). Ley de Ingresos del Estado de Campeche para el Ejercicio Fiscal de 2021. Periódico Oficial del Estado de Campeche. <https://legislacion.congresocam.gob.mx/index.php/leyes-focalizadas/paquete-fiscal/2021/458-ley-de-ingresos-del-estado-de-campeche-para-el-ejercicio-fiscal-2021/file>
- Congreso del Estado de Campeche. (2001, 24 de diciembre). Ley para el Fomento de las Actividades Económicas y Empresariales en el Estado de Campeche. Periódico Oficial del Estado de Campeche. <http://www.ordenjuridico.gob.mx/Documentos/Estatal/Campeche/wo20395.pdf>

- Congreso del Estado de Chiapas. (2020, 31 de diciembre). Ley de Ingresos del Estado de Chiapas para el Ejercicio Fiscal 2021. Periódico Oficial del Estado de Chiapas.  
<https://www.haciendachiapas.gob.mx/marco-juridico/Estatal/informacion/Leyes/LI2021.pdf>
- Congreso del Estado de Chihuahua. (2020, 31 de diciembre). Ley de Ingresos del Estado de Chihuahua para el Ejercicio Fiscal 2021. Periódico Oficial del Estado de Chihuahua.  
[http://ihacienda.chihuahua.gob.mx/xfiscal/indtfisc/ley\\_ingresoschih2021.pdf](http://ihacienda.chihuahua.gob.mx/xfiscal/indtfisc/ley_ingresoschih2021.pdf)
- Congreso del Estado de Coahuila. (2020, 23 de diciembre). Ley de Ingresos para el Estado de Coahuila de Zaragoza para el ejercicio fiscal 2021. Periódico Oficial del Estado de Coahuila de Zaragoza.  
<https://www.sefincoahuila.gob.mx/contenido/docs/leyingresos/ley%20de%20ingresos%202021.pdf>
- Congreso del Estado de Colima. (2020, 26 de diciembre). Ley de Ingresos del Estado de Colima para el Ejercicio Fiscal 2021. Periódico Oficial del Estado de Colima.  
[http://admiweb.col.gob.mx/archivos\\_prensa/banco\\_img/file\\_60143ee1905e1\\_LEY\\_DE\\_INGRESOS\\_DEL\\_ESTADO\\_DE\\_COLIMA\\_PARA\\_EL\\_EJERCICIO\\_FISCAL\\_2021.pdf](http://admiweb.col.gob.mx/archivos_prensa/banco_img/file_60143ee1905e1_LEY_DE_INGRESOS_DEL_ESTADO_DE_COLIMA_PARA_EL_EJERCICIO_FISCAL_2021.pdf)
- Congreso del Estado de Colima. (1992, 26 de diciembre). Ley de Hacienda del Estado de Colima. Periódico Oficial del Estado de Colima.  
[http://www.difcolima.gob.mx/web/transparencia/13\\_1/leyes/2021/Ley%20de%20Hacienda%20para%20el%20Estado%20de%20Colima.pdf](http://www.difcolima.gob.mx/web/transparencia/13_1/leyes/2021/Ley%20de%20Hacienda%20para%20el%20Estado%20de%20Colima.pdf)
- Congreso del Estado de Durango. (2020, 14 de diciembre). Ley de Ingresos del Estado de Durango, para el Ejercicio Fiscal 2021. Periódico Oficial del Estado de Durango.  
<https://congresodurango.gob.mx/Archivos/LXVIII/LeyesdeIngreso/2021/ESTADO%20DURANGO%202021.pdf>
- Congreso del Estado de Durango. (1999, 23 de diciembre). Ley de Hacienda del Estado de Durango. Periódico Oficial del Estado de Durango.  
<http://congresodurango.gob.mx/Archivos/legislacion/LEY%20DE%20HACIENDA.pdf>
- Congreso de la Ciudad de México. (2020, 21 de diciembre). Ley de Ingresos de la Ciudad De México para el Ejercicio Fiscal 2021. Gaceta Oficial de la Ciudad de México.  
[https://servidoresx3.finanzas.cdmx.gob.mx/documentos/LeyIngresos\\_2021.pdf](https://servidoresx3.finanzas.cdmx.gob.mx/documentos/LeyIngresos_2021.pdf)
- Congreso del Estado de Guanajuato. (2020, 30 de diciembre). Ley de Ingresos del Estado de Guanajuato para el Ejercicio Fiscal 2021. Periódico Oficial del Estado de Guanajuato.  
<https://finanzas.guanajuato.gob.mx/doc/mrf/leyingresos2021.pdf>
- Congreso del Estado de Guerrero. (2016, 27 de diciembre). Ley número 419 de Hacienda del Estado de Guerrero. Periódico Oficial del Estado de Guerrero.  
<http://tsj-guerrero.gob.mx/transparencia/5/2018/Enero/Ley-419-de-Hacienda-del-Estado-de-Guerrero.pdf>

- Congreso del Estado de Jalisco. (2020, 28 de diciembre). Ley de Ingresos del Estado de Jalisco. Periódico Oficial del Estado de Jalisco. <https://periodicooficial.jalisco.gob.mx/sites/periodicooficial.jalisco.gob.mx/files/12-28-20-bis.pdf>
- Congreso del Estado de Michoacán De Ocampo. (2020, 31 de diciembre). Ley de Ingresos del Estado de Michoacán de Ocampo para el Ejercicio Fiscal 2021. Periódico Oficial del Estado de Michoacán De Ocampo. <https://secfinanzas.michoacan.gob.mx>
- Congreso del Estado de Morelos. (2020, 29 de diciembre). Ley de Ingresos del Gobierno del Estado de Morelos correspondiente al ejercicio fiscal del 1 de enero al 31 de diciembre de 2021. Periódico Oficial "Tierra y Libertad" del Gobierno del Estado de Morelos. [http://marcojuridico.morelos.gob.mx/archivos/leyes\\_ingreso/pdf/LINGRESOSEDOMO2021.pdf](http://marcojuridico.morelos.gob.mx/archivos/leyes_ingreso/pdf/LINGRESOSEDOMO2021.pdf)
- Congreso del Estado de Nuevo León. (2020, 30 de diciembre). Ley de Ingresos del Estado de Nuevo León para el Ejercicio Fiscal 2021. Periódico Oficial del Estado de Nuevo León. <https://www.nl.gob.mx/publicaciones/ley-de-ingresos-aprobada-2021>
- Congreso del Estado de Oaxaca. (2020, 26 de diciembre). Ley de Ingresos del Estado de Oaxaca para el Ejercicio Fiscal 2021. Periódico Oficial del Estado de Oaxaca. [https://www.finanzasoxaca.gob.mx/pdf/asistencia/leyes\\_fiscales/VIGENTES/pdf/LEY\\_DE\\_INGRESOS\\_2021.pdf](https://www.finanzasoxaca.gob.mx/pdf/asistencia/leyes_fiscales/VIGENTES/pdf/LEY_DE_INGRESOS_2021.pdf)
- Congreso del Estado de Puebla. (2020, 18 de diciembre). Ley de Ingresos del Estado de Puebla, para el Ejercicio Fiscal 2021. Periódico Oficial del Estado de Puebla. [https://www.ieepuebla.org.mx/2021/informacionFinanciera/Ley\\_de\\_Ingresos\\_del\\_Estado\\_de\\_Puebla\\_para\\_el\\_Ejercicio\\_Fiscal\\_2021.pdf](https://www.ieepuebla.org.mx/2021/informacionFinanciera/Ley_de_Ingresos_del_Estado_de_Puebla_para_el_Ejercicio_Fiscal_2021.pdf)
- Congreso del Estado de Querétaro. (2020, 21 de diciembre). Ley de Ingresos del Estado de Querétaro para el Ejercicio Fiscal 2021. La Sombra de Arteaga Periódico Oficial del Estado de Querétaro. <https://www.queretaro.gob.mx/spf/transparenciaDet.aspx?q=YhT5iDRJbDCy4j7qYoX8klTqb4EvodprZGekCOzWP3r3l/Ri+G2YZ/v9oGEV5saIeXslNPVWNpd0Kmt69rJapgb6yodq1SwTHdGMLrX/JYAI8IG50SAEsT6HAbRSI0t>
- Congreso del Estado de Quintana Roo. (2020, 21 de diciembre). Ley de Ingresos del Estado de Quintana Roo, para el Ejercicio Fiscal 2021. Periódico Oficial del Estado de Quintana Roo. <http://documentos.congresoqroo.gob.mx/leyes/L228-XVI-20210615-L16202106151118.pdf>
- Congreso del Estado de San Luis Potosí. (2020, 18 de diciembre). Ley de Ingresos del Estado de San Luis Potosí, para el Ejercicio Fiscal 2021. Periódico Oficial del Estado de San Luis Potosí. <https://slp.gob.mx/finanzas/Documentos%20compartidos/ley-ingresos/ingresos-2021.pdf>
- Congreso del Estado de Sinaloa. (2019, 27 de diciembre). Ley de Hacienda del Estado de Sinaloa. Periódico Oficial del Estado de Sinaloa. [https://normas.cndh.org.mx/Documentos/Sinaloa/Ley\\_HE\\_Sin.pdf](https://normas.cndh.org.mx/Documentos/Sinaloa/Ley_HE_Sin.pdf)

- Congreso del Estado de Sonora. (2020, 24 de diciembre). Ley de Ingresos y Presupuesto de Ingresos del Estado de Sonora para el Ejercicio Fiscal del año 2021. Periódico Oficial del Estado de Sonora.  
[http://www.congresoson.gob.mx:81/Content/Doc\\_leyes/Doc\\_570.pdf](http://www.congresoson.gob.mx:81/Content/Doc_leyes/Doc_570.pdf)
- Congreso del Estado de Tabasco. (2020, 18 de diciembre). Ley de Ingresos del Estado de Tabasco para el Ejercicio Fiscal 2021. Periódico Oficial del Estado de Tabasco.  
<https://tabasco.gob.mx/PeriodicoOficial/descargar/1933>
- Congreso del Estado de Tlaxcala. (2020, 24 de diciembre). Ley de Ingresos del Estado de Tlaxcala, para el Ejercicio Fiscal 2021. Periódico Oficial del Estado de Tlaxcala.  
<https://www.finanzastlax.gob.mx/documentosSPF/NORMATIVIDAD%20SF/Estatal/2021/LIET%202021.pdf>
- Congreso del Estado de Veracruz. (2020, 24 de diciembre). Ley de Ingresos del Gobierno del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave para el Ejercicio Fiscal 2021. Gaceta Oficial del Estado de Veracruz.  
<http://www.veracruz.gob.mx/finanzas/wp-content/uploads/sites/2/2021/07/LEY-DE-INGRESOS-DEL-GOBIERNO-DEL-ESTADO-2021.pdf>
- Congreso del Estado de Yucatán. (2020, 30 de diciembre). Ley de Ingresos del Estado de Yucatán para el Ejercicio Fiscal 2021. Diario Oficial del Estado de Yucatán.  
[https://www.yucatan.gob.mx/docs/transparencia/paquete\\_fiscal/2021/PE/3\\_LIE21.pdf](https://www.yucatan.gob.mx/docs/transparencia/paquete_fiscal/2021/PE/3_LIE21.pdf)
- Congreso del Estado de Zacatecas. (2016, 31 de diciembre). Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas. Periódico Oficial del Estado de Zacatecas.  
<https://www.congresozac.gob.mx/63/ley&cual=57&tipo=pdf>
- Congreso del Estado de Zacatecas. (2020, 30 de diciembre). Ley de Ingresos del Estado de Zacatecas para el Ejercicio Fiscal 2021. Periódico Oficial del Estado de Zacatecas.  
<http://issstezac.gob.mx/download/ley-de-ingresos-del-estado-de-zacatecas-para-el-ejercicio-2021/>
- Congreso del Estado Libre y Soberano de Nayarit. (2020, 07 de diciembre). Ley de Ingresos del Estado Libre y Soberano de Nayarit para el Ejercicio Fiscal 2021. Periódico Oficial del Estado de Nayarit.  
[https://www.nayarit.gob.mx/transparenciafiscal/des/3\\_marco\\_programatico\\_presupuestal/LI\\_2021.pdf](https://www.nayarit.gob.mx/transparenciafiscal/des/3_marco_programatico_presupuestal/LI_2021.pdf)
- Díaz, J. (2018). El principio de capacidad y los fines extra fiscales de los tributos como justificación de los beneficios fiscales a las personas con discapacidad. Universidad de Extremadura, Anuario de la Facultad de Derecho, Revista 116/A 2018, ISSN 0213-988X, 90-110. <https://dialnet.unirioja.es/revista/116/A/2018>
- El Economista. (2020, 20 de noviembre). La República Checa apuesta por una rebaja del IRPF para impulsar la recuperación en 2021.  
<https://www.eleconomista.es/economia/noticias/10898972/11/20/La-Republica-Checa-apuesta-por-una-rebaja-del-IRPF-para-impulsar-la-recuperacion-en-2021.html>
- Favila, A. y Armas, E. (2018). Determinantes de la recaudación estatal de impuestos en México. Paradigma económico. Revista de economía regional y sectorial, 10(1), 155-174.  
<https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=43156456900>

- Franco, C. (2020). El control de constitucionalidad en Cuba: propuesta para su perfeccionamiento. *Revista Derecho y cambio social*, 61 (Jul-Sep), 81-120. [http://www.mpsp.mp.br/portal/page/portal/documentacao\\_e\\_divulgacao/doc\\_biblioteca/bibli\\_servicos\\_produtos/bibli\\_boletim/bibli\\_bol\\_2006/Derecho-y-Cambio\\_n.61.pdf#page=81](http://www.mpsp.mp.br/portal/page/portal/documentacao_e_divulgacao/doc_biblioteca/bibli_servicos_produtos/bibli_boletim/bibli_bol_2006/Derecho-y-Cambio_n.61.pdf#page=81)
- Garlati, P. (2020). Payroll taxes, social security, and informality: The 2012 tax reform in Colombia. En S. Polachek y K. Tatsiramos (Eds.), *Change at home, in the labor market, and on the job* (Vol. 48, pp. 153–193). Emerald. <https://doi.org/10.1108/S0147-91212020000048005>
- Global Expansion (2020). Everything an employer should know about hiring in South Korea. <https://www.globalexansion.com/countrypedia/south-korea>
- Oficina Económica y Comercial de España (2021). Informe económico y comercial, Marruecos. Secretaría de Estado de Comercio. <https://www.icex.es/content/dam/es/icex/documentos/quienes-somos/donde-estamos/red-exterior/marruecos/DOC2021893501.pdf>
- Kim, J., Kim, S., y Koh, K. (2022). Labor market institutions and the incidence of payroll taxation. *Journal of Public Economics*, 209, 104646. <https://doi.org/10.1016/j.jpubeco.2022.104646>
- López, P., Galván, O., López, V., y González, M. (2021a). Las normas sociales y su impacto en la justicia retributiva y el cumplimiento tributario: un análisis comparativo internacional. *Revista doxa digital*, 11(20), 57-77. <https://doi.org/10.52191/rdojs.2020.213>
- López, J., Galván, O. y Velasco, L. (2021b). Beneficios del Impuesto al Valor Agregado en los servicios hoteleros de México y otros países. *EDUCATECONCIENCIA*, 29(32), 48–76.
- Manterola, C., Astudillo, P., Arias, E., y Claros, N. (2013). Revisiones sistemáticas de la literatura. Que se debe saber acerca de ellas. *Cirugía Española*, 91(3), 149-155. <https://doi.org/10.1016/j.ciresp.2011.07.009>
- Leandro, M., Lucinda, C., y Spolador, H. (2021). The payroll tax exemption in Brazil: Structural and quasi-experimental perspectives. *Revista Brasileira de Economia*, 75, 37-63. <https://doi.org/10.5935/0034-7140.20210004>
- OCDE. (2019), Estadísticas tributarias en América Latina y el Caribe, Publicaciones de la OCDE, París. <https://dx.doi.org/10.1787/25666b8d-en-es>
- OCDE. (2021), Estadísticas tributarias en América Latina y el Caribe 2021, Publicaciones de la OCDE, París. <https://doi.org/10.1787/96ce5287-en-es>
- Rodríguez, M. (2021, 31 de julio). 10 Estados de EE.UU. que pagan más y menos impuestos al salario. <https://www.thoughtco.com/mas-y-menos-impuestos-en-estados-unidos-1965537>
- Romero, J. (2016). Análisis iusfundamental de la extrafiscalidad: la construcción sostenible en el ámbito local. Tesis doctoral. Universidad de Granada. <https://digibug.ugr.es/bitstream/handle/10481/39892/24703187.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- Saez, E., Schoefer, B., y Seim, D. (2019). Payroll taxes, firm behavior, and rent sharing: Evidence from a young workers' tax cut in Sweden. *American Economic Review*, 109(5), 1717-63. <https://doi.org/10.1257/aer.20171937>

- Stokke, H. (2021). Regional payroll tax cuts and individual wages: heterogeneous effects of worker ability and firm productivity. *International Tax and Public Finance*, 28(6), 1360-1384.  
<https://doi.org/10.1007/s10797-020-09647-w>
- Vila, N. (2022, 15 de enero) Impuestos en Australia – Análisis detallado [2022].  
<https://www.finanzasclaras.es/impuestos-australia/#impuestos-rentas-trabajo>
- Li, L., Liu, K. Z., Nie, Z., y Xi, T. (2021). Evading by any means? VAT enforcement and payroll tax evasion in China. *Journal of Economic Behavior & Organization*, 185, 770-784.  
<https://doi.org/10.1016/j.jebo.2020.10.012>
- Tang, J., y Feng, J. (2021). Collecting system and payroll tax compliance: Evidence from Chinese firm-level data. *China Economic Quarterly International*, 1(2), 135-147.  
<https://doi.org/10.1016/j.ceqi.2021.04.001>



Trascender, Contabilidad y Gestión. Vol. 8, Núm. 22 (enero – abril del 2023).

Universidad de Sonora. Departamento de Contabilidad. México.

ISSN: 2448-6388. Reserva de Derechos 04-2015-04172070800-203.



## Desarrollo de un Instrumento para Diferenciar a los Empleados

### *Development of an Instrument to Differentiate Employees*

Jorge Edgardo Borjas García <sup>1</sup>

**Recibido:** 3 de agosto de 2022.

**Aceptado:** 30 de diciembre de 2022.

**DOI:** <https://doi.org/10.36791/tcg.v8i22.197>

**JEL:** M12. Gestión de Personal.

#### Resumen

Este trabajo tiene como objetivo el desarrollo metodológico de un instrumento para diferenciar la tendencia de comportamiento de los trabajadores o empleados dentro de una institución u organización. El trabajo presenta un enfoque cualitativo al desarrollar el instrumento y al analizar parte de la información que arroja y un enfoque cuantitativo al exponer el instrumento a un análisis estadístico descriptivo e inferencial. El alcance del trabajo es descriptivo, ya que señala la tendencia de comportamiento de los trabajadores de acuerdo con una tipología (trabajador de conocimiento, trabajador X o trabajador Y). El muestreo es no probabilístico y la recolección de información se hizo sobre empleados de organizaciones públicas y privadas, de un nivel de estudios técnico o superior. Los resultados

indican que el instrumento, hasta el momento, es un buen predictor de la tendencia de comportamiento de los trabajadores o empleados de una organización o institución.

**Palabras clave:** Diferenciación, trabajador de conocimiento, teoría X/Y.

#### Abstract

*This work aims at the methodological development of an instrument to differentiate the behavioral tendency of workers or employees within an institution or organization. The work presents a qualitative approach when developing the instrument and analyzing part of the information it yields and a*

<sup>1</sup> Jorge Edgardo Borjas García. Doctor en Administración. Docente de tiempo completo TECNM/Instituto Tecnológico de San Luis Potosí. Correo: [jorge.bg@slp.tecnm.mx](mailto:jorge.bg@slp.tecnm.mx). ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-4513-4953>.

*quantitative approach when exposing the instrument to a descriptive and inferential statistical analysis. The scope of this work is descriptive, since it indicates the tendency of behavior of workers according to a typology (knowledge worker, worker X or worker Y). The sampling is non-probabilistic and the collection of information was made on employees of public and private organizations, of a technical level of studies or higher. The results indicate that the instrument, so far, is a good predictor of the behavioral trend of workers or employees of an organization or institution.*

**Keywords:** *Differentiation, knowledge worker, X/Y theory.*

### **Antecedentes**

En el mundo laboral, la tendencia de comportamiento de un trabajador o empleado es una de las cosas cruciales que hay que tomar en cuenta para comprender mejor cómo actúa alguien en ciertas situaciones (Hidayatullah, Thaibah, Maulidina y Ramadhan, 2022). Para Robbins y Judge (2013), el comportamiento organizacional deriva del comportamiento de los individuos, los grupos y la estructura, y su estudio busca mejorar la efectividad de las organizaciones. De acuerdo con Ölçer Coşkun (2021) el objetivo de todas las organizaciones hoy en día es atraer y mantener a los individuos con características que reflejen los componentes del comportamiento organizacional positivo, como tener confianza en sí mismos, esforzarse por los objetivos que se proponen, evaluar cada situación con sus aspectos positivos y saber cómo lidiar con las dificultades. El comportamiento de un individuo abarca más que la personalidad y el entorno social inmediato, incluyen las cogniciones del individuo

(expectativas y percepciones), el entorno sociocultural (Hong y Phua, 2013), sus motivos, emociones, valores, intereses, actitudes, competencias (Gordon, 1997), la interacción y la toma de decisiones de los trabajadores en las organizaciones (Chiavenato, 2009). Por tanto, cada parte del comportamiento humano debe entenderse con respecto a otras funciones, el entorno, las experiencias pasadas, la inconsciencia y la conciencia, así como la función cerebral, y la formulación se basa en el comportamiento que se puede observar y los factores que se infieren de esas observaciones (Hidayatullah et al., 2022). Entonces, comprender el comportamiento que tienen los trabajadores o empleados sobre el modo de conducirse bajo ciertas circunstancias o por qué estos se comportan de cierta manera, puede ayudar a las instituciones u organizaciones a tener mejoras (Alles, 2008).

Con base en lo anterior, podemos decir que en la práctica surgen muchas interrogantes sobre la tendencia de comportamiento de los trabajadores o empleados, tales como: Al contratar ¿cuál será la tendencia de comportamiento de los trabajadores o empleados al momento de trabajar?; al operar ¿quién muestra un mejor comportamiento al trabajar? ¿quién por su comportamiento puede ser tomado en cuenta para ciertos trabajos o proyectos?; al promocionar ¿quién es un buen candidato para promocionar? ¿quién se puede hacer cargo de un área o departamento?, entre otros. En otras palabras, el problema que se presenta es que no existe un instrumento que pueda ser tomado como referencia para calificar la tendencia de comportamiento de los trabajadores o empleados.

Por lo tanto, este trabajo expone como objetivo principal, el desarrollo metodológico de un instrumento para diferenciar la tendencia de comportamiento de los



trabajadores o empleados dentro de una institución u organización con la finalidad de capitalizar, de una mejor manera, sus conocimientos, habilidades y competencias al momento de trabajar.

Por medio de este instrumento se busca contestar las preguntas expuesta anteriormente teniendo como beneficiarios principalmente: a) Los departamentos de recursos humanos, quienes podrán utilizar dicho instrumento al momento de contratar personal; b) a los jefes de departamento, quienes podrán tener una mejor referencia de sus subordinados sobre su comportamiento y potencial al respecto; c) al personal encargado de promocionar trabajadores, quienes en un momento, tendrán una referencia más objetiva, sobre los candidatos.

### **Marco Teórico**

La base teórica tomada en cuenta para el desarrollo del instrumento tiene que ver con el comportamiento organizacional en especial las actitudes. Dichas actitudes están presentes, en mayor o menor medida, en el desenvolvimiento de los trabajadores de conocimiento y en lo expuesto por las teorías X/Y de Douglas McGregor; y a partir de lo cual, se genera el concepto de diferenciación. Es así que, a través de estas bases teóricas se genera la tipología presentada para diferenciar a los trabajadores dentro de las organizaciones.

### **Actitudes**

Se puede decir que, las actitudes como manera de comportarse se derivan de procesos de aprendizaje, experiencia, emociones y conductas aprendidas (Gordon, 1997) y que, en un momento determinado se pueden desarrollar o modificar (Cobo, 2011), en un sentido positivo o negativo. Para Aiken (1996), una actitud cuenta con elementos cognoscitivos (de conocimiento o intelectuales), de desempeño

(conductuales o de acción) y afectivos (emocionales y motivacionales), que se aprenden para responder a una situación, objeto, institución o persona. De acuerdo con Newstrom (2011), los empleados actúan de una forma u otra dependiendo de la actitud que tomen. Cuando las presiones sociales para actuar de cierto modo son fuertes generan una discrepancia entre las actitudes y el comportamiento (Robbins y Judge, 2013). Asimismo, la experiencia que tienen las personas define su actitud hacia la organización, su trabajo, sus compañeros; y esa actitud a su vez determina su efectividad, conocimiento y comportamiento e influye en la toma de decisiones (Chiavenato, 2009). Para Cobo (2011), las actitudes tienen componentes asociados a características biológicas y hereditarias, a patrones culturales, a valores sociales y a las características del entorno y contexto.

En general, las actitudes que influyen en el comportamiento de los trabajadores o empleados presentan diversos componentes o características. Dichas características pueden definir un cierto tipo de trabajador y su forma de comportarse (actitud) al momento de trabajar. A continuación, se presentan las principales características de los trabajadores de conocimiento, las cuales determinan su comportamiento y constituyen la base del presente trabajo.

### ***Trabajadores de Conocimiento***

El talento se considera un capital intangible que añade valor a la organización; por tanto, la ventaja competitiva de una empresa se basa en los diferentes grupos de personas con talento existentes en la organización (De la Calle Durán, Fernandez Alles y Valle Cabrera, 2021; Dahiya y Rath, 2021). Enfocarse en las capacidades y los trabajos estratégicos de los empleados talentosos representa una potencial fuente de creación de valor para la mayoría de las empresas (Huselid y Becker, 2011). En este sentido, al hablar de trabajadores talentosos, nos referimos a los trabajadores de conocimiento, de quienes

se espera, presenten actitudes y comportamientos esperados que permitan y faciliten la gestión del conocimiento dentro de las organizaciones o instituciones (Sokół y Figurska, 2021). Es así que, las organizaciones deben conocer a sus trabajadores de conocimiento, lo que les permitirá orquestar su cultura organizacional, entorno y liderazgo para maximizar la creación de valor y lograr sus objetivos (Eriksson, Orvik, Strandmark, Nordsteien y Torp 2017). En otras palabras, los trabajadores de conocimiento ayudan a las organizaciones a competir a través del aprendizaje estratégico, el cual se convierte en una ventaja competitiva (Kubo y Saka, 2002; Garrick y Clegg, 2001). Para lo cual, el trabajador de conocimiento necesita elegir qué hacer, cómo hacerlo y cuándo hacerlo; el reto es saber en qué tareas enfocarse para crear valor para la organización (Óskarsdóttir y Oddsson, 2017).

Un trabajador de conocimiento es aquel profesional que difunde de manera continua y sistemática el conocimiento dentro de las organizaciones (De Sordi, Azevedo, Bianchi y Carandina, 2021). Los trabajadores del conocimiento trabajan con representaciones que transforman en procesos cognitivos (principal fuente de valor añadido), basado en su conocimiento (de grado universitario) y experiencia continuamente actualizada; además, realizan tareas complejas, se centran en la resolución de problemas y crean conocimiento, todo lo anterior distribuyéndolo y aplicándolo para lograr resultados (Surawski, 2019; Sulek y Maruchek, 1994). Son trabajadores que se ocupan de problemas complejos donde las tareas diarias son impredecibles, multidisciplinarias y no suelen ser repetitivas (Heitman, 2019; Jayasingam, Govindasamy, y Singh, 2016). Akgün y Yaman (2020), definen a los trabajadores de

conocimiento como empleados que generan conocimiento de manera eficiente para generar valor en las empresas, al utilizarlo, almacenarlo, transferirlo y compartirlo. Este tipo de trabajadores además de tener conocimientos técnicos y experiencia, tienen la capacidad de influir positivamente en la toma de decisiones de las personas (Edmondson y Shannon, 2020). Para Sokół y Figurska (2021), los trabajadores de conocimiento tienen altas expectativas de sí mismos, de otras personas y de la organización en la que trabajan; sobre esta última, las expectativas radican en las condiciones de trabajo (financieras, organizativas, técnicas, etc.), la cultura organizacional (basada en la confianza, la cooperación, la comunicación abierta, el aprendizaje continuo) y la gestión de las personas (involucrando a los empleados en la gestión, reconocimiento de logros, creación de oportunidades de desarrollo profesional, retroalimentación, desafíos profesionales, entre otros.).

Las habilidades (características) comunes que presentan los trabajadores de conocimiento de acuerdo con la literatura son: comunicación, motivación, autonomía, posesión de conocimientos teóricos y prácticos, capacidad de acceso y uso de la información y capacidad intelectual (Akgün y Yaman, 2020). Al respecto Sokół y Figurska (2021) establecen que en el caso de los trabajadores del conocimiento, debe concederse especial importancia a las competencias que les permiten participar activamente en los procesos de gestión del conocimiento; competencias como: trabajar en equipo, pensamiento analítico, pensamiento flexible y actuación, tomar la iniciativa, comunicar, establecer redes, aprender, adaptarse, resolver problemas, trabajar bajo estrés, autodisciplina, acción independiente, cooperación, escucha activa, organizar el trabajo,

persuadir, perseverar, tutoría, apertura al cambio, gestión del conocimiento propio y creatividad. Al realizar sus labores, los trabajadores de conocimiento se comportan de manera autónoma y, si es necesario, toman decisiones (Iliescu, 2021; Surawski, 2019; Heitman, 2019; Wickramasinghe y Ginzberg, 2001; Kubo y Saka, 2002; Drucker, 1999). De acuerdo con

Iliescu (2021), los trabajadores de conocimiento están adquiriendo habilidades y competencias, son innovadores, emprendedores y adaptables para los mercados globales. En definitiva y complementando las características que presentan los trabajadores de conocimiento dentro de las organizaciones (Borjas, 2009) se presenta la tabla 1.

**Tabla 1**

*Principales características que distinguen a los trabajadores de conocimiento*

CARACTERÍSTICAS	AUTORES
Son autónomos.	Sulek y Marucheck, 1994; Abdul-Gader, 1997; Wickramasinghe y Ginzberg, 2001; Borje, 2003
Toman decisiones.	Horwitz <i>et al.</i> , 2003
Presentan un nivel alto de educación.	Stebbins y Shani, 1995; Sulek y Marucheck, 1994; Abdul-Gader, 1997; Wickramasinghe y Ginzberg, 2001; Borje, 2003
Tienen experiencia.	Sulek y Marucheck, 1994; Abdul-Gader, 1997; Wickramasinghe y Ginzberg, 2001; Borje, 2003
Muestran <i>expertise</i> (especialización).	Sulek y Marucheck, 1994; Bogdanowicz y Bailey, 2002
Realizan tareas no repetitivas o estructuradas.	Choi y Glenn, 1995; Scarbrough, 1999
Tienen un estatus organizacional.	Sulek y Marucheck, 1994; Abdul-Gader, 1997; Wickramasinghe y Ginzberg, 2001; Borje, 2003
Desarrollan tareas complejas.	Anónimo, 1995
Desarrollan tareas intelectuales.	Anónimo, 1995
Provocan impacto en áreas claves.	Choi y Glenn, 1995
Poseen conocimiento tecnológico.	Horwitz <i>et al.</i> , 2003
Poseen conocimiento abstracto.	Horwitz <i>et al.</i> , 2003
Ofrecen soluciones a la organización.	Horwitz <i>et al.</i> , 2003; Tymon y Stumpf, 2003
Tienen la habilidad de observar, sintetizar e interpretar datos.	Horwitz <i>et al.</i> , 2003
Pueden comunicar nuevas perspectivas y visiones.	Horwitz <i>et al.</i> , 2003
Crean y aplican nuevas ideas de una forma productiva y eficiente.	Amidon, 2003; Abdul-Gader, 1997

Fuente: Borjas García, J. E. (2009). La utilización de un modelo de la administración del conocimiento como base para una reestructuración organizacional: El caso de una empresa de la industria metalmecánica (p. 116).

En pocas palabras, en el presente trabajo la teoría sobre los trabajadores de conocimiento es fundamental para la realización del instrumento propuesto en cuanto a su elaboración. Donde, los trabajadores de conocimiento se toman como el nivel superior de trabajador o empleado, debido a su comportamiento e impacto positivo, dentro de una institución u organización. Comportamiento que está asociado a un alto desempeño (eficiencia y eficacia), al momento de trabajar, producto de sus actitudes y características. Asimismo, se puede decir que existen otros niveles de trabajadores que presentan un desempeño más bajo que el de los trabajadores de conocimiento; y para establecer una diferencia, se han asociado dichos niveles con las características que presentan las teorías X/Y de Douglas McGregor (1960).

### **Teoría X/Y**

Las teorías X/Y de McGregor, aún vigentes, representan dos formas excluyentes de pensar sobre el comportamiento de los trabajadores en las organizaciones, que tiene que ver con el modo de conducirse en ciertas circunstancias y por qué se comportan de determinada manera (Alles 2008; Larrsson, Vinberg y Wiklund, 2007). La teoría X y Y representan las percepciones que los gerentes tienen sobre sus empleados mientras trabajan en la organización, y dichas percepciones, junto con sus creencias, influirán en su estilo de gestión (Hattangadi, 2015). La Teoría X y la Teoría Y sugieren que los gerentes hacen diferentes suposiciones sobre los trabajadores, mientras la teoría X asume que los gerentes son responsables del trabajo realizado, la Teoría Y establece que los trabajadores son quienes adquieren dicha responsabilidad (O’Learly, 2010).

De acuerdo a Kopelman, Prottas y Falk (2012), McGregor en su obra se centra en las suposiciones que

tienen los gerentes (consciente o inconscientemente) sobre el comportamiento de los trabajadores dentro de las organizaciones. La decisión de empoderar a los trabajadores y asignar los comportamientos gerenciales correspondientes, aparentemente toma una mentalidad acorde a la Teoría Y, mientras que, la forma tradicional de organizar el trabajo podría equipararse a los supuestos de la Teoría X (Kopelman, Prottas y Davis, 2008).

En tal sentido, podemos establecer que McGregor (1960) en su teoría X explica que los gerentes asumen cierto comportamiento por parte de algunos trabajadores o empleados en las organizaciones o instituciones, como que: 1) los trabajadores son básicamente perezosos; 2) están desmotivados por prácticamente todo tipo de incentivos, excepto la coerción; 3) no les gusta el trabajo; 4) son inherentemente inmaduros; 5) necesitan control externo; 6) son incapaces de autocontrol y; 7) evitan la responsabilidad. En tal sentido, Hernández Gutiérrez y Hernández Vicente (2005) exponen un complemento a la teoría X sobre el comportamiento de algunos trabajadores o empleados, a decir: 1) no se emocionan por aspectos esenciales del trabajo; 2) lo que motiva al personal está fuera del trabajo; 3) sólo les importa su pago, sus vacaciones y sus pensiones; 4) toman la actitud de “no hagas algo que no tengas que hacer”; 5) en el trabajo parecen moverse en cámara lenta hasta que es hora de retirarse y; 6) no asumen responsabilidad más que las necesarias, no les importan las mejoras y los resultados son de corto plazo.

En contraste y de acuerdo con McGregor (1960), la teoría Y expresa que el comportamiento de los trabajadores dentro de las organizaciones es que: 1) no les molesta realizar esfuerzos físicos y mentales al trabajar; 2) son capaces de autodirigirse y controlarse; 3) pueden fusionar objetivos personales y

organizacionales; 4) disfrutan del trabajo buscando la responsabilidad; 5) usan la imaginación, el ingenio y la creatividad para resolver problemas; más allá de que las potencialidades de los trabajadores sólo se utilizan parcialmente.

Sin embargo, no existe evidencia de que los supuestos de las teorías X y Y tengan en la realidad alguna validez (Robbins y Judge, 2013); a pesar de ello, si reflejan en cierto grado el comportamiento de los trabajadores en las organizaciones. Para Lawter, Kopelman y Prottas (2015), los empleados tienen un potencial ilimitado para un alto rendimiento si se administran correctamente.

En consecuencia, los supuestos de la Teoría X/Y deben agregarse a la lista de características personales que deben tenerse en cuenta al seleccionar a los solicitantes para puestos directivos o de supervisión (Sager, 2015). Hay que tomar en cuenta que, el pensar de los gerentes sobre el comportamiento que debieran tener los trabajadores dentro de una organización, ya sea como un deseo o algo que debe existir, no necesariamente se transforma en una realidad en la práctica. Más bien, al hablar de personas no existe certeza sobre su comportamiento, en realidad, este se verá influenciado por la naturaleza y características del trabajador, sus intereses, la cultura (social, nacional o doméstica), su origen social, el entorno en donde se sitúa, el contexto en el que trabaja, la cultura de la organización, entre otros.

Una vez establecidas las bases teóricas de los trabajadores de conocimiento y de los trabajadores X y trabajadores Y (Teoría X/Y de McGregor), se puede decir que mediante la diferenciación entre este tipo de trabajadores se establece la tipología a seguir. Tipología que marca la identificación de los trabajadores o empleados de las instituciones u organizaciones de acuerdo con su tendencia de comportamiento.

## ***Diferenciación***

Diferenciar la fuerza laboral y hacer inversiones en recursos humanos estratégicos genera oportunidades de desarrollo y recompensas, tanto para la función de recursos humanos como para las organizaciones (Becker, Huselid y Beatty, 2009; Huselid y Becker, 2011). La diferenciación de la fuerza de trabajo mejora el desempeño operativo y estratégico de los líderes en las organizaciones (Huselid, 2018). De acuerdo con Marescaux, De Winne y Sels (2013), al aceptar las organizaciones la diferenciación, se presentan mayores beneficios, sobre todo cuando existe una negociación entre los involucrados (gerentes y empleados). Al aplicar la diferenciación de forma deliberada, los empleados pueden abordar sus necesidades y preferencias recibiendo una recompensa por su aporte (Rofcanin, Berber, Marescaux, Bal, Mughal y Afacan Findikli, 2019); ya que, no todos los empleados hacen las mismas contribuciones a una organización, existiendo diferencias en el desempeño entre roles estratégicos versus roles de apoyo (Wang y Cotton, 2018). Por tal motivo, es necesario que las organizaciones analicen e identifiquen el rendimiento de sus empleados mediante la diferenciación (Welch, 2010; Welch y Byrne, 2001), ya que esta brinda a las organizaciones una herramienta para traducir el talento de los empleados en impacto estratégico y crea una ventaja competitiva (Becker, Huselid y Beatty, 2009).

A pesar de que las organizaciones puedan obtener beneficios de la diferenciación, los líderes deben considerar cómo equilibrar el desempeño de la empresa y el bienestar de los trabajadores o empleados (Schmidt, Pohler y Willness, 2018). Es probable que la diferenciación de la fuerza laboral tenga un impacto en los niveles de confianza y compromiso de los empleados (niveles de capacidades y esfuerzo discrecional) en

direcciones positivas y negativas, y tal vez, en la exhibición del nivel de rendimiento (Huselid y Becker, 2011). Por tanto, la diferenciación de recursos humanos tiene que tomarse como un enfoque amplio e inclusivo, que toma en cuenta los factores emocionales, relacionales y contextuales que afectan las prácticas laborales de los empleados (Rofcanin et al., 2019).

### **Metodología**

El presente trabajo exhibe un enfoque cualitativo en dos momentos, al desarrollar el instrumento y al analizar parte de la información que arroja. Es cualitativo ya que se buscó obtener de los respondientes sus actitudes, experiencias, significados y aspectos subjetivos (Hernández Sampieri, Fernández Collado y Baptista Lucio, 2014). Por otra parte, demuestra un enfoque cuantitativo al exponer el instrumento a un análisis estadístico descriptivo e inferencial. El alcance del trabajo es descriptivo, ya que señala la tendencia de comportamiento de los trabajadores de acuerdo con una tipología (trabajador de conocimiento, trabajador X o trabajador Y). El muestreo es no probabilístico, por juicio del investigador o intencional, donde se escogió de forma deliberada la selección de sujetos a investigar por el acceso que tuvo a ellos (Simó Solsona y Suárez Grimalt, 2020; Hernández Sampieri et al., 2014; Simón Blanco, 2011). La recolección de información se hizo sobre empleados de empresas públicas y privadas, de la capital potosina, de un nivel de estudios técnico o superior.

### **Desarrollo del Instrumento**

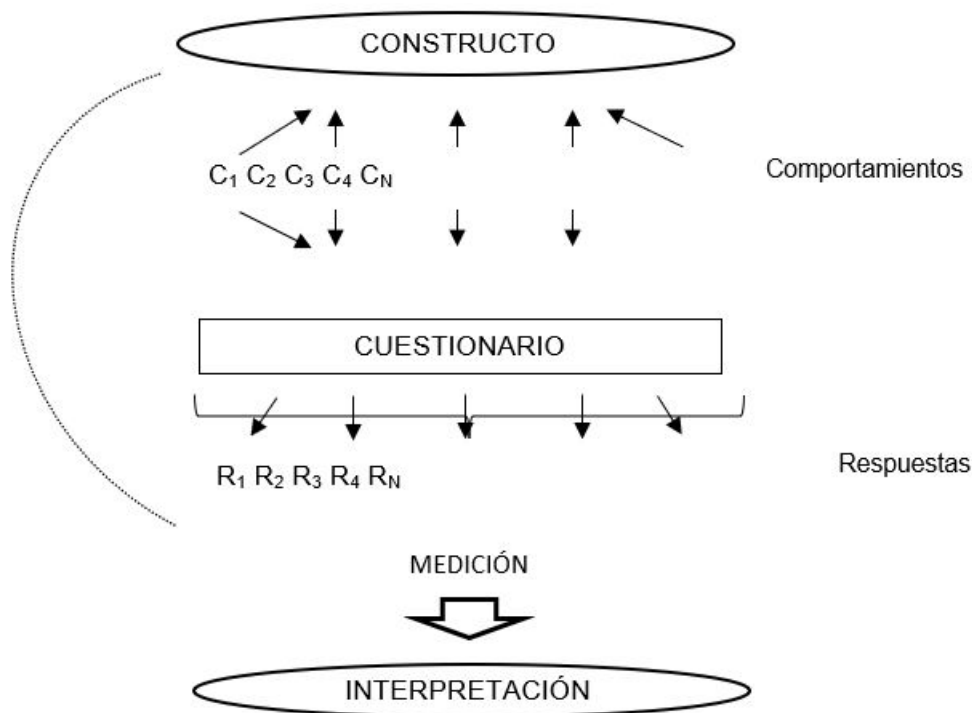
El instrumento se adaptó del que utilizaron Gutierrez Téllez, Hernandez García, Cortéz Mendoza y Borjas Gracia (2019) para identificar a los trabajadores de conocimiento. Sin embargo, se amplió en el número de afirmaciones y se utilizó dicho instrumento no sólo para identificar a los trabajadores de conocimiento sino para identificar a los trabajadores X y Y.

El desarrollo del instrumento sigue el esquema conceptual propuesto por Padilla García, González Gómez y Pérez Meléndez (1998) presentado en la figura 1. En dicha figura se muestra que para desarrollar un cuestionario y ponerlo en práctica se tuvo que:

- Realizar una elaboración teórica (constructo), la cual, en mayor o menor medida, sintetiza una serie de comportamientos (variables).
- Generar a partir del constructo un cuestionario (preguntas y respuestas). De acuerdo al INEGI (2013), las preguntas fueron no dicotómicas planteadas como un enunciado general (afirmación), del tipo preguntas de expectativas, de opinión (Namakforoosh, 2010) o de estimación (Casas Anguita, Repullo Labrador y Donado Campos, 2003), las cuales recogieron la actitud (inclinaciones, prejuicios, ideas, temores y convicciones acerca de un tema) de los entrevistados.

**Figura 1**

*Esquema conceptual para orientar la elaboración del cuestionario*



Fuente: Padilla García, J. L., González Gómez, A. y Pérez Meléndez, C. (1998), pág. 146.

- Graduar en intensidad o profundidad las respuestas sobre diferentes niveles de comportamiento, tomando como base el comportamiento de los trabajadores de conocimiento (nivel más profundo). Es importante mencionar que las actitudes están basadas en hechos realizados por trabajadores de conocimiento en la práctica y detectados mediante observaciones, entrevistas y escuchas a través de una inmersión en campo (Malagon-Maldonado, 2014).
- Establecer cómo se va a realizar la medición de acuerdo a su relación con las respuestas, en este caso la puntuación fluctuó entre 1 (nivel de menos profundidad) al 4 (nivel de mayor profundidad). Se puede decir que no hay respuestas buenas o malas, simplemente hay respuestas con las que las personas se identifican más o respuestas que ejemplificarían lo que harían ante una determinada situación.
- Llevar a cabo una prueba piloto para establecer la fiabilidad y validez del instrumento. Al respecto, se aplicó el Alpha de Cronbach (enfoque cuantitativo) para obtener la fiabilidad del instrumento (consistencia de los resultados a través del tiempo) y, se realizaron preguntas (enfoque cualitativo) a los encargados de los encuestados para comparar los resultados del instrumento con su apreciación sobre los comportamientos, con lo cual se determinó la validez (medir el concepto que se quiere evaluar).

- Interpretar los resultados, tomando en cuenta el entorno y el contexto, donde se utilizó el instrumento. A su vez, la interpretación se realizó en una primera fase mediante un análisis cualitativo, posteriormente a través de un análisis cuantitativo.

### Resultados

A continuación, se expresarán los resultados obtenidos, empezando por la elaboración del instrumento (ver tabla 2), seguido por los criterios de fiabilidad y validez. En seguida, se expondrán los resultados de las variables sociodemográficas utilizando estadística descriptiva. Por último, se analizarán las correlaciones existentes al utilizar estadística inferencial.

La aplicación y prueba del instrumento se llevó a cabo entre septiembre de 2021 y abril de 2022, en organizaciones de la capital de San Luis Potosí, México.

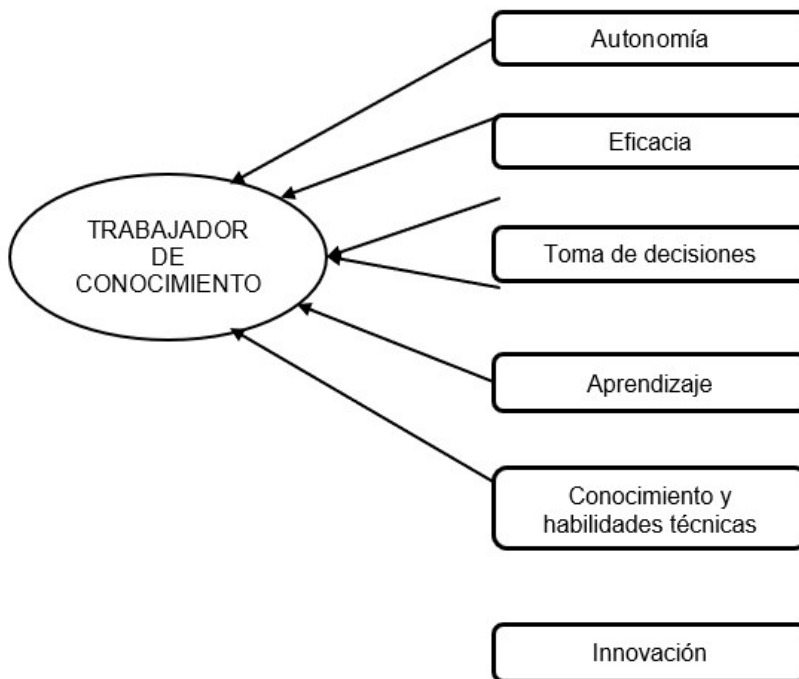
El instrumento lo contestaron 195 trabajadores del sector público y privado con un nivel mínimo de escolaridad de técnico. Los trabajadores pertenecían a empresas del sector automotriz (65), del sector de servicios (44) y del sector alimenticio (6). Del sector público, la información se obtuvo de un organismo municipal (8), de un organismo estatal (5) y de 4 instituciones de enseñanza superior (67).

El instrumento se integró por 32 ítems, 7 fueron preguntas sociodemográficas (sexo, educación, puesto, gente a su cargo, antigüedad, experiencia, edad) y 25 fueron afirmaciones (situaciones hipotéticas) que representan 6 variables (ver tabla 3); así como sus consecuentes respuestas (comportamiento) asociadas a las características de los trabajadores de conocimiento (ver tabla 1).

### Resultado del desarrollo del instrumento

Figura 2

Constructo de las características de los trabajadores de conocimiento



Fuente: Elaboración propia.



### Constructo

DESCRIPCIÓN: Para realizar el constructo se tomó como base las principales características que presentan los trabajadores de conocimiento de acuerdo con la teoría, la cual se presenta en el marco teórico (tabla 1). El esquema presentado (figura 2) muestra que los

trabajadores de conocimiento son personas autónomas, eficaces, tomadores de decisiones, que buscan poner en práctica el aprendizaje, que poseen conocimientos y habilidades técnicas actualizados y que buscan la innovación.

### Instrumento

**Tabla 3**

*Variables y afirmaciones del instrumento*

Variable	Afirmaciones
Autonomía	Dentro de mi departamento cuando se me encarga un proyecto, un trabajo o una actividad que es de importancia trascendental para la organización, me gusta...
	En mi trabajo al momento de llevar a cabo un proyecto, trabajo o actividad, normalmente...
	En el puesto que desempeño lo que más aprecio es...
	Normalmente soy...
	Respecto a cumplir con estándares de desempeño...
Toma de decisiones	Al trabajar, me identifico con la palabra...
	En juntas de trabajo, en donde están involucrados todos los responsables de los diversos departamentos de la empresa, cuando se da información de la empresa que hay que analizar mi forma de actuar es...
	Ante situaciones apremiantes que se presentan cuando trabajo en equipo, donde se necesita tomar una decisión importante...
Eficacia	La productividad demanda responder al cuestionamiento...
	En cierta área de la empresa existe un problema que demanda una solución, al enterarme de tal situación, mi forma de actuar es...
	Cuando trabajo, sin importar el tiempo, prefiero...
	Cuando se requiere trabajar en equipo...
Aplicación del aprendizaje	Al trabajar, para mí es más importante ser...
	En mi trabajo, cuando se presenta llevar a cabo algo nuevo, como forma de aprendizaje, busco aprender...
	Se que tengo que seguir actualizándome, por lo tanto, la forma que elijo es...
	Cuando aprendo algo nuevo...
Innovación	Para mantenerme actualizado...
	La innovación debe...
	Normalmente me gusta...
	Ante algún cambio necesario, normalmente me comporto como...

**Tabla 3**

Continuación...

Variable	Afirmaciones
Conocimientos y habilidades técnicas y profesionales	Me gusta trabajar en tareas que...
	Las tecnologías de información y comunicación como herramientas de trabajo son...
	Cuando llego, por primera vez a una área que no conozco y se me pide dar una opinión de mejora de la misma, normalmente...
	Cuando tengo que dar seguimiento o controlar una actividad, prefiero...
	Me gusta adquirir nuevo conocimiento a través de la...

Fuente: Elaboración propia.

DESCRIPCIÓN: Con base en el constructo presentado se procedió a la formulación del cuestionario (tabla 3). En este caso, la elaboración del cuestionario (instrumento) no siguió los pasos establecidos de acuerdo con el enfoque cuantitativo, que propone la operacionalización de variables (elaborar preguntas a partir de definiciones teóricas). Más bien se siguió un enfoque cualitativo, donde en vez de preguntas se elaboraron afirmaciones hipotéticas basadas en una realidad práctica. *Ejemplo de una afirmación hipotética: Me gusta trabajar en tareas que...*

como tal. En este caso, las respuestas a las afirmaciones tenían una puntuación de acuerdo con un cierto nivel de profundidad; donde a mayor profundidad establecida por el comportamiento que toman los trabajadores de conocimiento frente a una situación (afirmación) mayor puntaje. A menor profundidad comportamiento que no tomarían los trabajadores de conocimiento, menor puntaje. *Por ejemplo, las respuestas a la afirmación (Me gusta trabajar en tareas que...), las respuestas son: a) Cuentan con procedimientos; b) Requieren un esfuerzo mental extra; c) Son fáciles y rápidas de hacer y; d) Son mecánicas.*

En cuanto a las respuestas, no se utilizó alguna escala

**Medición**

**Tabla 4**

Diferenciación de los tipos de trabajadores

PUNTAJE	TIPO DE TRABAJADOR	PORCENTAJE
100 al 96	Trabajador de conocimiento	2% 2%

**Tabla 4**

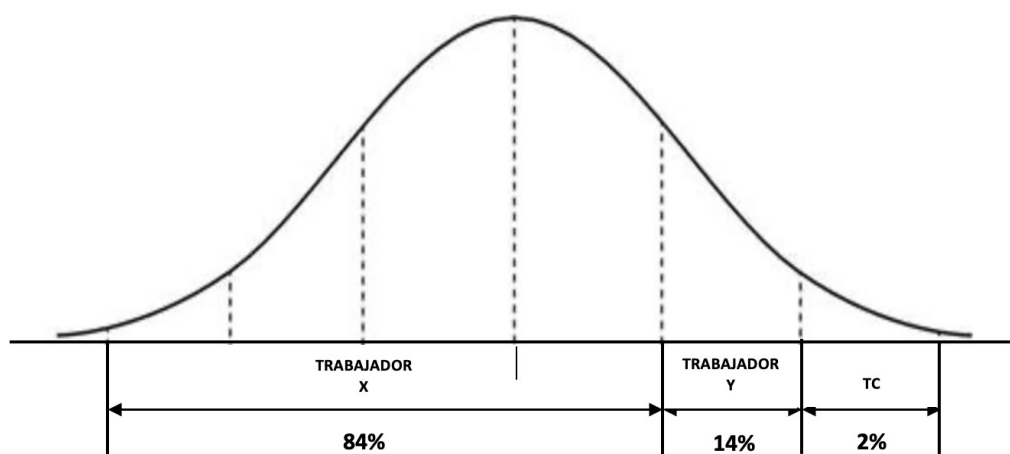
Continuación...

PUNTAJE	TIPO DE TRABAJADOR	PORCENTAJE
95 al 84	Trabajador Y	15% 5%
83 al 1	Trabajador X	85% 5%

Fuente: Elaboración propia.

**Figura 3**

Distribución normal de los tipos de trabajadores



Fuente: Elaboración propia.

DESCRIPCIÓN: Respecto a la medición, el instrumento (ver tabla 4) está basado en las características que presentan los trabajadores de conocimiento, donde al responder los 25 ítems la suma máxima total que se puede alcanzar es de 100 puntos. En la misma sintonía, dichas características describen, en mayor o menor medida, a los tipos de trabajadores (X ó Y), generando así, una escala representativa de una

distribución normal, debido a que una gran cantidad de fenómenos se aproximan a ella, y que en este variante de instrumento de recolección representa fenómenos del comportamiento humano. De esta forma, se generó una curva normal (ver figura 3) representativa de la distribución de los tipos de trabajadores (trabajadores X, Trabajadores Y y trabajadores de conocimiento).

En la tabla 3 se representó las variantes del puntaje, donde una puntuación entre 96 y 100 refiere una tendencia de comportamiento de un trabajador de conocimiento, una puntuación entre 84 y 95 refiere una tendencia de comportamiento de un trabajador Y y, una puntuación entre 1 y 83 refiere una tendencia de comportamiento de un trabajador X. Es importante establecer que existe cierto porcentaje de error o variabilidad en la puntuación, lo cual, está asociado al tipo de trabajo, al puesto que se ocupa, al entorno y contexto donde se trabaja, entre otros.

En otras palabras, en una organización existen alrededor del 2% o menos de trabajadores de conocimiento (estrategas o innovadores); entre un 15% un 5% de trabajadores Y (conductores, competentes o pensantes); y entre un 85% un 5% de trabajadores X (operativos, seguidores o productores). De esta forma, mediante el instrumento generado, se pueden identificar los tipos de trabajadores.

Nota: Cabe mencionar que, para fines prácticos, se redondearon los porcentajes de las áreas de la curva normal.

### **Interpretación**

DESCRIPCIÓN: La primera forma de interpretación es a través de la sumatoria total, producto de responder los 25 ítems. Mediante esta sumatoria se puede identificar al tipo de trabajador y su tendencia de comportamiento. La segunda forma de interpretación es haciendo subgrupos de acuerdo con las características y, obteniendo su sumatoria parcial por subgrupo. En este caso, la sumatoria parcial nos puede mostrar en que características son fuertes los trabajadores y en qué características son débiles.

Es importante aclarar que todos los tipos de trabajadores son importantes para una organización,

siempre y cuando exista un equilibrio en los porcentajes de trabajadores dependiendo del área o departamento al que se pertenezca o del trabajo a desarrollar (rutinario, mecánico, de dirección, estratégico, de innovación, entre otros).

### **Fiabilidad y Validez**

Para comprobar la fiabilidad del instrumento se aplicó la prueba estadística de Alfa de Cronbach cuyo resultado fue de .686 para 32 elementos. Este resultado indica, de acuerdo con Tuapanta Dacto, Duque Vaca y Mena Reinoso (2017), el nivel de fiabilidad es bueno.

En cuanto a la validez, una vez contestado el cuestionario y haber obtenido la puntuación resultante, se procedió a corroborar en forma cualitativa, con los jefes de los respondientes, el resultado obtenido. Se comparó el resultado del instrumento con la apreciación que tiene el jefe del colaborador. Previo a lo anterior, se le explicó al jefe sobre el tema a evaluar (tipos de trabajadores y su comportamiento) con base en la teoría generada. Posteriormente, para validar el instrumento, se confrontó el resultado (cuantitativo-objetivo) contra la apreciación (cualitativa-subjetiva) y se expresó que tanta predicción y precisión arrojó el instrumento sobre la tendencia de comportamiento del trabajador evaluado. De acuerdo con los resultados obtenidos, hasta el momento, el instrumento coincidió en un 90% con la apreciación que tiene el jefe del trabajador. Cabe aclarar, con respecto a la puntuación, que el número obtenido no tiene una relevancia en particular, sólo indica a qué grupo (X, Y o TC) pertenece el trabajador o que tan cerca o lejos se está de los límites para pasar de un grupo a otro (menos de 84 puntos es un trabajador X; entre 84 y 95 puntos es un trabajador Y; más de 95 punto se es un trabajador de conocimiento). Sin

embargo, entre más lejos se esté de los límites mencionados el comportamiento de los trabajadores va a variar de acuerdo con la teoría presentada sobre los trabajadores X, Y y TC.

A continuación, se exponen algunos comentarios expresados por los encargados de los encuestados, al

llevar a cabo, la comparación entre el resultado de la sumatoria de los trabajadores y la apreciación que tienen sobre sus trabajadores o empleados (ver tabla 5). En general, de acuerdo con los comentarios recibidos, se puede decir que el instrumento sí mide el concepto que se quiso evaluar.

**Tabla 5**

*Comentarios expresados por los encargados de los encuestados*

Caso	Comentario
1	<p>...una vez que se obtuvo la puntuación de un trabajador (79), puntuación baja de acuerdo con el puesto que tenía, esta no coincidía en absoluto con la apreciación alta que tenía el jefe del colaborador. Posteriormente, al hablar con el jefe sobre el resultado obtenido, reconoció que había calificado al trabajador con un desempeño alto, que en realidad el comportamiento que mostraba el trabajador era muy cercano al resultado obtenido. Lo anterior se debió a que, al momento de calificar a dicho trabajador, lo hizo involucrando sentimientos no de una forma objetiva.</p> <p>...el jefe también mencionó, al mostrarle las calificaciones de su personal, que quedó asombrado con la calificación de uno de sus subordinados (92), la cual resulto muy alta. Comentó que, en realidad, al trabajar con este empleado, podía hablar de temas estratégicos y cruciales para la empresa, situación que no se presentaba con el resto de su personal.</p>
2	<p>...en este caso, el jefe al ver las calificaciones obtenidas por sus subordinados, se rió. Al preguntarle por dicha reacción, comentó que el trabajador que tenía la más baja puntuación (72), era el trabajador con el que tenía mayores problemas para lograr los resultados que buscaba.</p>
3	<p>...al principio, el jefe al ver la puntuación obtenida por una de sus empleadas (70), reaccionó diciendo que el instrumento no reflejaba la actuación de su subordinada, aunque dijo que tenía poco tiempo trabajando con esta persona. Sin embargo, con el paso del tiempo, el jefe aclaró que la empleada había cambiado su comportamiento, que empezaba a ser deficiente, creando problemas en el área.</p>
4	<p>...en este caso, el jefe mencionó que el trabajador con mayor puntuación (84), excedía las expectativas en cuanto a trabajo realizado, que en un momento dado podía promoverlo.</p>
5	<p>...al pasar las respuestas del instrumento de varios respondientes, el jefe mencionó que lo habían contestado dos jefes de un mismo nivel jerárquico. Entonces se le preguntó cuál de ellos tenía un mejor desempeño. La respuesta coincidió con la puntuación obtenida, el de mejor desempeño obtuvo un 88 y el otro un 84.</p>
6	<p>...en otros casos, los jefes estaban de acuerdo entre la puntuación obtenida y la apreciación que tenían del comportamiento de sus trabajadores.</p>

Fuente: Elaboración propia.

## Estadística Descriptiva

De acuerdo con la población muestra que se incluyó en la investigación se tiene que:

**Tabla 6**

*Resultado de las variables sociodemográficas*

Variable	Cantidad / Porcentaje
Sexo	Femenino 95 (48.7%) y masculino 100 (51.3%).
Educación	Nivel técnico 22 (11.3%); con licenciatura 95 (48.7%); con licenciatura y diplomado 30 (15.4%); con maestría 38 (19.5%) y con doctorado 10 (5.1%).
Puesto	Analista 77 (39.5%); supervisor 44 (22.6); jefe 29 (14.9%); ejecutivo 29 (14.9%); gerente / subdirector 11 (5.6%) y director 5 (2.6%).
Gente a cargo	Ninguna persona 104 (53.3%); de 1 a 5 personas 44 (22.6%); de 6 a 10 personas 19 (9.7%); de 11 a 15 personas 7 (3.6%); de 16 a 20 personas 4 (2.1%) y más de 20 personas 17 (8.7%).
Antigüedad	Menos de 1 año 33 (6.9%); >1 a <5 años 66 (33.8%); >5 a <10 años 36 (18.5%); >10 a <15 años 26 (13.3%); >15 a <20 años 13 (6.7%) y más de 20 años 21 (10.8%).
Experiencia	Menos de 1 año 33 (6.9%); >1 a <5 años 66 (33.8%); >5 a <10 años 36 (18.5%); >10 a <15 años 26 (13.3%); >15 a <20 años 13 (6.7%) y más de 20 años 21 (10.8%).
Edad	De 21 a 30 años 53 (27.2%); de 31 a 40 años 74 (37.9%); de 41 a 50 años 40 (20.5%); de 51 a 60 años 23 (11.8%) y más de 60 años 5 (2.6%).

Fuente: Elaboración propia.

En la tabla 6 se pueden observar la cantidad y porcentaje presentes, en cada una de las variables sociodemográficas, utilizadas en este estudio. Destaca

de estas variables la de educación, donde se puede ver que existe alrededor de un 40% de trabajadores con estudios superiores a la licenciatura.

**Tabla 7**

*Resultado de las frecuencias del instrumento aplicado*

Tipología de los trabajadores				
	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Trabajadores X	155	79.5	79.5	79.5
Trabajadores Y	44	20.5	20.5	100
Total	195	100	100	

Fuente: Elaboración propia.

Referente al resultado general de la tipología (ver tabla 7), se puede observar que coinciden los porcentajes que se manejaron teóricamente, con los porcentajes que se obtuvieron en la práctica. Es decir, existen alrededor del 2% o menos de trabajadores de conocimiento (estrategas o innovadores) que en esta muestra no hubo alguno; entre un 15% un 5% de trabajadores Y (conductores, competentes o pensantes); y entre un 85% un 5% de trabajadores X (operativos, seguidores o productores).

### Estadística inferencial

A continuación, se aplicó la prueba de correlación de Spearman para detectar si existía asociatividad entre la variable sumatoria total de los ítems y las variables sociodemográficas. La tabla 8 muestra los resultados obtenidos.

**Tabla 8**

*Resultados de la prueba de correlación de Spearman entre la variable sumatoria y las variables sociodemográficas*

Variables Sociodemográficas	Sumatoria	
	Significancia (Valor)	Coefficiente de Correlación
Educación	.000	.407
Puesto	.000	.266
Experiencia	.017	.171
Sexo	.661	.032
Gente a cargo	.354	.067
Antigüedad	.104	.117
Edad	.062	.134

Fuente: Elaboración propia.

En la tabla 8 se observa que el valor de significancia de las variables educación, puesto y experiencia es menor a 0.05, lo que significa que existe correlación entre las variables mencionadas y la variable sumatoria total de los ítems. Asimismo, se puede decir que la fuerza de correlación entre la variable educación y la variable sumatoria es moderada ya que el coeficiente de correlación se encuentra entre 0.3 y 0.7; en cuanto a, las variables puesto y experiencia y la variable sumatoria, su fuerza de correlación es débil debido a que su coeficiente de correlación es menor a 0.3. Por otro lado, el valor de significancia de las variables sexo, gente a

cargo, antigüedad y edad es mayor a 0.05, lo que significa que no existe correlación entre las variables mencionadas y la variable sumatoria total de los ítems.

Lo anterior significa que, las variables educación, puesto y experiencia influyen de manera positiva en el comportamiento de los trabajadores o empleados. Es decir, a mayor educación, mejor puesto o más experiencia el comportamiento de los trabajadores o empleados mejora o es más significativo para las organizaciones.

## Conclusiones

- Respecto al objetivo planteado, el instrumento desarrollado si logra diferenciar la tendencia de comportamiento mediante una tipología (trabajadores X, trabajadores Y y trabajadores de conocimiento) del sector público y privado, para posteriormente capitalizar de una forma positiva sus conocimientos, habilidades y competencias al momento de trabajar.
- En el desarrollo del instrumento (cuestionario) se puede observar la combinación del enfoque cuantitativo (constructo teórico, mediciones, fiabilidad) y cualitativo (afirmaciones y respuestas, interpretación, validez), al momento de llevar a cabo, la operacionalización de las variables con un resultados positivo.
- Se mostró que el planteamiento de una tipología (trabajadores X, trabajadores Y y trabajadores de conocimiento) basada en la teoría, si empata con la práctica en cuanto a la tendencia de comportamiento de los trabajadores o empleados en las instituciones u organizaciones.
- El hecho que el 80+/- 5% de los trabajadores son trabajadores X (llamados operativos, seguidores o productores) y el 20+/- 5% de los trabajadores son trabajadores Y (llamados organizadores, conductores o competentes) como se planteó en la teoría (ver tabla 4), de acuerdo a la curva de distribución (ver figura 3). Lo anterior, complementado con el 2+/- 2% de los trabajadores de conocimiento (llamados talentosos o innovadores).
- De acuerdo con las pruebas realizadas, el instrumento desarrollado predice con un 90+/- 5% de exactitud (afirmación basada en la apreciación de los encargados de los respondientes contra la sumatoria obtenida mediante el instrumento en cuanto al comportamiento se refiere), la tendencia de comportamiento de los trabajadores o empleados.

Por último, se puede mencionar que el instrumento generado puede apoyar a las organizaciones de varias formas: al momento de reclutar personal, al promover empleados a una nueva posición y al calificar la actuación de los trabajadores. Lo anterior encaja, al analizar y atacar las problemáticas actuales que presentan las organizaciones tanto públicas como privadas.

## Referencias

- Aiken, L. R. (1996). *Tests psicológicos y evaluación* (8ª Ed.). Prentice Hall.
- Akgün, A., y Yaman, H. (2020). Exploring Knowledge Workers in the Turkish Construction Sector. *Periodica Polytechnica: Architecture*, 51(2), 149–164. <https://doi.org/10.3311/PPar.16015>
- Alles, M. (2008). *Comportamiento organizacional: cómo lograr un cambio cultural a través de Gestión por competencias*. Granica.
- Becker, B. E., Huselid, M. A., y Beatty, R. W. (2009). *The differentiated workforce: Transforming talent into strategic impact*. Harvard Business Press.
- Blanco, C. (2011). *Encuesta y estadística: Métodos de investigación cuantitativa en Ciencias Sociales y Comunicación*. Editorial Brujas.



- Borjas García, J. E. (2009). La utilización de un modelo de la administración del conocimiento como base para una reestructuración organizacional: El caso de una empresa de la industria metalmeccánica. En De la Rosa Leal, M. E., Liquidano Rodríguez, M. C., Escalera Chávez M. E., Flores Preciado, J., Borjas García, J. E., Hernández Molinar, Y., y Hernández Vela, H. *Gestión, conocimiento y compromiso en las organizaciones: Abordajes de investigación* (págs. 107-133). Pearson.
- Casas Anguita, J., Repullo Labrador, J. R., y Donado Campos, J. (2003). La encuesta como técnica de investigación. Elaboración de cuestionarios y tratamiento estadístico de los datos (I). *Aten Primaria*, 31(8), 527-538.
- Chiavenato, I. (2009). *Comportamiento organizacional: la dinámica del éxito en las organizaciones* (2ª. Ed.). McGraw Hill.
- Cobo Olivero, C. E. (2011). El comportamiento humano. Cuadernos de administración, 19(29), 113-130. <https://doi.org/10.25100/cdea.v19i29.126>
- Dahiya, S., y Rath, R. (2021). Talent Management and Its Impact on Organizational Commitment and Turnover Intention: A Literature Review. *IUP Journal of Organizational Behavior*, 20(4), 22–39.
- De La Calle-Duran, M. C., Fernandez-Alles, M. de la L., y Valle-Cabrera, R. (2021). Talent identification and location: A configurational approach to talent pools. *Intangible Capital*, 17(1), 17–32. <https://doi.org/10.3926/ic.1440>
- De Sordi, J. O., Azevedo, M. C. de, Bianchi, E. M. P. G., y Carandina, T. (2021). Defining the term knowledge worker: Toward improved ontology and operationalization. *Knowledge & Process Management*, 28(1), 56–70. <https://doi.org/10.1002/kpm.1647>
- Drucker, P. F. (1999). Knowledge-Worker productivity: The biggest challenge. *California Management Review*, 41, 79-94.
- Edmondson, V. C., y Shannon, J. P. (2020). From Critical Thinking to Critical Voicing for Impact. *IUP Journal of Soft Skills*, 14(4), 27–45.
- Eriksson, A., Orvik, A., Strandmark, M., Nordsteien, A., y Torp, S. 2017. Management and leadership approaches to health promotion and sustainable workplaces: A scoping review. *Societies* 7: 14.
- Garrick, J., y Clegg, S. (2001). Stressed-out knowledge workers in performative times: A postmodern take on Project-based learning. *Management learning*, 32, 119-134.
- Gordon, J. R. (1997). *Comportamiento organizacional* (5ª. Ed.). Prentice Hall.
- Gutiérrez Téllez, A., Hernández García, P., Cortés Mendoza, R. S., y Borjas García, J. E. (2019). *La motivación de los trabajadores del conocimiento a través de los indicadores del desempeño: el caso de empresas manufactureras de San Luis Potosí*. Fontamara.
- Hattangadi, V. (2015). “Theory X & Theory Y.” *International Journal of Recent Research Aspects*, 2(4): 20–21.
- Heitman, W. F. (2019). *La paradoja de la productividad en la era del conocimiento*. McGraw Hill.
- Hernández Gutierrez, M. V., y Hernández Vicente, Y. (2005). Empowerment en la organización: Un primer acercamiento. *Revista ciencia administrativa, Universidad Veracruzana* (1), 59-67. <https://www.uv.mx/iiesca/difusión/revista-nueva>.
- Hernández Sampieri, R., Fernández Collado, C., y Baptista Lucio, P. (2014). *Metodología de la investigación* (6a. ed.). McGraw Hill.

- Hidayatullah, M. S., Thaibah, H., Maulidina, A. P., y Ramadhan, M. Z. (2022). Development of the MCDL Day's Instrument as a Personality Measurement Tool compared to the Papikostick Test Tool. *Journal of Educational, Health & Community Psychology (JEHCP)*, 11(1), 154–171.
- Hong, Y., y Phua, D. Y. (2013). In search of culture's role in influencing individual social behaviour. *Asian Journal of Social Psychology*, 16(1), 26–29. <https://doi.org/10.1111/AJSP.12016>.
- Huselid, M. A. (2018). The science and practice of workforce analytics: Introduction to the HRM special issue. *Human Resource Management*, 57(3), 679–684. <https://doi.org/10.1002/hrm.21916>.
- Huselid, M. A., y Becker, B. E. (2011). Bridging Micro and Macro Domains: Workforce Differentiation and Strategic Human Resource Management. *Journal of Management*, 37(2), 421–428. <https://doi.org/10.1177/0149206310373400>.
- Huselid, M. A., y Becker, B. E. (2011). Bridging Micro and Macro Domains: Workforce Differentiation and Strategic Human Resource Management. *Journal of Management*, 37(2), 421–428. <https://doi.org/10.1177/0149206310373400>
- Iliescu, A. N. (2021). The Emergence of Knowmads from the Knowledge Workers.
- Instituto Nacional de Estadística y Geografía. (2013). *Diseño de cuestionarios*. INEGI.
- Jayasingam, S., Govindasamy, M., y Garib Singh, S. K. (2016). Instilling affective commitment: Insights on what makes knowledge workers want to stay. *Management Research Review*, 39(3), 266–288. <https://doi.org/10.1108/MRR-03-2014-0060>.
- Kopelman, R. E., Prottas, D. J., y Davis, A. L. (2008). Douglas McGregor's Theory X and Y: Toward a Construct-valid Measure. *Journal of Managerial Issues*, 20(2), 255–271.
- Kopelman, R. E., Prottas, D. J., y Falk, D. W. (2012). Further Development of a Measure of Theory X and Y Managerial Assumptions. *Journal of Managerial Issues*, 24(4), 450–470.
- Kubo, I., y Saka-Helmhout, A. (2002). An inquiry into the motivations of knowledge workers in the Japanese financial industry. *Journal of Knowledge Management*, 6, 262–271.
- Larsson, J., Vinberg, S., y Wiklund, H. (2007). Leadership, Quality and Health: Using McGregor's X and Y Theory for Analyzing Values in Relation to Methodologies and Outcomes. *Total Quality Management & Business Excellence*, 18(10), 1147–1168. <https://doi.org/10.1080/14783360701596290>.
- Lawter, L., Kopelman, R. E., y Prottas, D. J. (2015). McGregor's Theory X/Y and Job Performance: A Multilevel, Multi-source Analysis. *Journal of Managerial Issues*, 27(1–4), 84–101.
- Malagon-Maldonado, G. (2014). Qualitative Research in Health Design. *Research Methods*, 7(4), 123–134.
- Management Dynamics in the Knowledge Economy*, 9(1), 94–106. <https://doi.org/10.2478/mdke-2021-0007>
- Marescaux, E., De Winne, S., y Sels, L. (2013). HR practices and affective organisational commitment: (when) does HR differentiation pay off? *Human Resource Management Journal*, 23(4), 329–345. <https://doi.org/10.1111/1748-8583.12013>.

- McGregor, D. (1960). *The human side of enterprise*. McGraw Hill.
- Namakforoosh, M. N. (2010). Metodología de la investigación (2ª. Ed.). LIMUSA.
- Newstrom, J. W. (2011). *Comportamiento humano en el trabajo* (13ª. ed.). McGraw Hill.
- O’Leary, D. E. (2010). The impact of manager philosophy on knowledge management systems. *Intelligent Systems in Accounting, Finance & Management*, 17(2), 111–126. <https://doi.org/10.1002/isaf.314>
- Ölçer, F., y Coşkun, Ö. F. (2021). The mediator and moderator role of positive organizational behavior in the effect of corporate reputation on organizational commitment. *Organizational Psychology / Organizacjonnaâ Psihologiâ*, 11(3), 47–60.
- Padilla García, J. L., González Gómez, A., y Pérez Meléndez, C. (1998). Elaboración del cuestionario en A. J. Rojas Tejada, J. S. Fernández Prado y C. Pérez Meléndez (Ed.). *Investigar mediante encuestas: Fundamentos teóricos y aspectos prácticos*. Editorial Síntesis.
- Robbins, S. P., y Judge, T. A. (2013). *Comportamiento organizacional* (15a. ed.). Pearson.
- Rofcanin, Y., Berber, A., Marescaux, E., Bal, P. M., Mughal, F., y Afacan Findikli, M. (2019). Human resource differentiation: A theoretical paper integrating co-workers’ perspective and context. *Human Resource Management Journal*, 29(2), 270–286. <https://doi.org/10.1111/1748-8583.12224>
- Sager, K. L. (2015). Looking down from above: Measuring downward maintenance communication and exploring Theory X/Y assumptions as determinants of its expression. *Revista de Psicología Del Trabajo y de Las Organizaciones*, 31(1), 41–50. <https://doi.org/10.1016/j.rpto.2015.02.003>
- Schmidt, J. A., Pohler, D., y Willness, C. R. (2018). Strategic HR system differentiation between jobs: The effects on firm performance and employee outcomes. *Human Resource Management*, 57(1), 65–81.
- Simó Solsona, M., y Suárez Grimalt, L. (2020). *Encuesta por cuestionarios*. Fundació Universitat Oberta de Catalunya. PID\_00275928.
- Sokół, A., y Figurska, I. (2021). The Importance of Creative Knowledge Workers in Creative Organization. *Energies (19961073)*, 14(20), 6751. <https://doi.org/10.3390/en14206751>
- Sulek, J. M., y Marucheck, A. S. (1994). The impact of information technology on knowledge workers. *Work Study*, 43, 5-13.
- Surawski, B. (2019). Who is a “knowledge worker” – clarifying the meaning of the term through comparison with synonymous and associated terms. *Management (1429-9321)*, 23(1), 105-133. <https://doi.org/10.2478/manment-2019-0007>.
- Tuapanta Dacto, J. V., Duque Vaca, M. A., y Mena Reinoso, A. P. (2017). Alfa de Cronbach para validar un cuestionario de uso de TIC en Docentes Universitarios. *Revista mktdescubre*, 10, 38-48.

Wang, L., y Cotton, R. (2018). Beyond *Moneyball* to social capital inside and out: The value of differentiated workforce experience ties to performance. *Human Resource Management*, 57(3), 761–780. <https://doi.org/10.1002/hrm.21856>

Welch, J., y Byrne, J. A. (2001). *Hablando claro*. Vergara.

Wickramasinghe, N., y Ginzberg, M. J. (2001). Integrating knowledge workers and the organization: the role of IT. *International Journal of Health Care Quality Assurance*, 14, 245-253.



Trascender, Contabilidad y Gestión. Vol. 8, Núm. 22 (enero – abril del 2023).  
 Universidad de Sonora. Departamento de Contabilidad. México.  
 ISSN: 2448-6388. Reserva de Derechos 04-2015-04172070800-203.



## Gobierno electrónico en los municipios del estado de Sonora 2016-2021

*Electronic government in the municipalities of the state of Sonora 2016-2021*

José Enrique Romandía Matuz <sup>1</sup> ; Arturo Ordaz Álvarez <sup>2</sup>

**Recibido:** 12 de abril de 2022.

**Aceptado:** 30 de diciembre de 2022.

**DOI:** <https://doi.org/10.36791/tcg.v8i22.198>

**JEL:** M48. Política pública y regulación.

H10. Generalidades.

H11. Estructura, ámbito y funcionamiento del sector público.

### Resumen

En el trabajo se reflexiona acerca de las acciones de transparencia municipal en Sonora, a partir del estudio de los portales de internet, de acuerdo con el marco normativo. El trabajo se sustenta en el análisis documental y estadístico de la información generada durante poco más de cinco años. Se realiza un análisis comparativo del cumplimiento que en materia de

transparencia realizan los ayuntamientos, destacando el antes y el durante de esta labor en el tiempo de la pandemia del COVID-19. Con el objetivo de analizar el cumplimiento normativo de los gobiernos municipales se observaron los portales de transparencia y rendición de cuenta de los 72 municipios de sonora, permitiendo así calificar de

<sup>1</sup> José Enrique Romandía Matuz. Licenciado en Administración Pública por la Universidad de Sonora. Actualmente cursa estudios en la Maestría en Ciencias Sociales en el Posgrado Integral de Ciencias Sociales de la Universidad de Sonora. Correo: Romandia.Matuz@gmail.com. ORCID: 0000-0002-6631-2424.

<sup>2</sup> Arturo Ordaz Álvarez. Doctor en Ciencias Sociales por El Colegio de Sonora. Profesor de Carrera Titular del Programa de Administración Pública en la Universidad de Sonora. Correo: aordaz@sociales.uson.mx. ORCID: 0000-0002-7890-8225.

manera puntual el nivel de cumplimiento, generando así información de la situación actual con la que se cuenta en dichas administraciones.

**Palabras clave:** Gobierno abierto, rendición de cuentas, transparencia.

### **Abstract**

*The work reflects on the municipal transparency actions in Sonora, based on the study of internet portals, in accordance with the regulatory framework. The work is based on the documentary and statistical analysis of the information generated for just over five years. A comparative analysis of the compliance that the municipalities carry out in terms of transparency is carried out, highlighting the before and during of this work at the time of the COVID-19 pandemic. With the objective of analyzing the regulatory compliance of municipal governments, the transparency and accountability portals of the 72 municipalities of Sonora were observed, thus allowing the level of compliance to be qualified in a timely manner, thus generating information on the current situation with which is counted in said administrations.*

**Keywords:** Open government, accountability, transparency.

### **Introducción**

La globalización genera grandes avances en todos los campos del conocimiento, la apertura global beneficia enormemente a la comunidad humana en todos los campos de conocimiento. La administración pública no es la excepción a esta situación, el gobierno electrónico o bien conocido como *e-government* nace a raíz de las nuevas tecnologías (NTICS) y sus aplicaciones.

El *e-government* se concibe como el uso de las nuevas tecnologías de la información y la comunicación por parte del sector público con el fin de mejorar el suministro de datos y de los servicios públicos, promoviendo la participación ciudadana en el proceso de toma de decisiones, propiciando así que los gobiernos sean más transparentes, como eficientes, eficaces y efectivos al realizar sus funciones.

La tendencia de los gobiernos en los últimos años ha sido el generar situaciones para fomentar la transparencia en todas sus actividades. El *e-government* se ha convertido en el medio para impulsar gobiernos abiertos e incorporar las tecnologías en el quehacer administrativo.

Debido a los efectos de la globalización, la sociedad hoy en día se encuentra conectada de manera global, lo cual generó la rápida propagación de la sepa de la familia del Coronavirus, denominado como Covid-19, dicha situación produjo un avance todavía aun mayor a lo esperado en la forma en que nos interconectamos, acelerando las tendencias virtuales como el uso de NTICS produciendo un flojo acelerado en la información cotidiana.

Por motivo de la aparición del Covid-19 a fines del año 2019, la productividad en todos los sectores se ha visto reducida. En el ámbito gubernamental, los procesos y funciones que se llevan a cabo en sus oficinas también han disminuido su ritmo y, en algunos, se han interrumpido por falta de vías de comunicación.

Con el objetivo de analizar los efectos producidos durante la pandemia del COVID -19 en materia de transparencia y rendición de cuentas en el trabajo gubernamental del estado de Sonora durante el periodo 2019 – 2021, se implementó el uso de una metodología cuantitativa basada en la revisión documental y el

manejo estadístico de información para su análisis, a su vez se esquematizaron las obligaciones existentes entre la normatividad y los gobiernos municipales, y haciendo uso de datos previamente recopilados del periodo 2016 – 2019, se logró generar un estudio comparativo con el cual cuantificar el valor en periodos previos y posteriores a la pandemia.

El presente trabajo describe los resultados de una investigación dirigida al análisis de la transparencia y rendición de cuentas en los 72 Ayuntamientos del estado de Sonora, a partir de lo dispuesto en la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información, y en la actual Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública. Considerando este referente normativo, se precisa si los Ayuntamientos de la entidad dan cumplimiento a los requisitos que deben atender en sus portales de transparencia gubernamental, lo que les permitiría ser considerados, en estos aspectos, como gobiernos abiertos.

En particular, se busca determinar si los gobiernos municipales cumplen con estas estipulaciones, dadas las condiciones de confinamiento por el COVID-19, haciendo un comparativo con la manera en que fueron valoradas antes de la pandemia.

### **Planteamiento de problema**

El derecho al acceso a la información es una realidad con la cual la sociedad converge hoy en día, la denominada era de información en la cual nuestra comunidad se desarrolla genera impactos en la vida diaria, los grandes flujos de información producen cambios en los sistemas existentes como el quehacer gubernamental, el tráfico de información hace posible la implementación del gobierno abierto como una posibilidad, el acceso a la información pública, así como

la transparencia y la participación ciudadana generan el proceso evolutivo en el sistema de gobierno tradicional, con el fin de poder analizar el avance producidos en los sistemas de gobernanza es posible examinar cuantitativamente el grado de cumplimiento de las leyes que procuran un estado transparente mediante la implementación de las nuevas tecnologías de la información (Ntics).

El examinar metodológicamente el estado actual normativo como la ley de acceso a la información pública del estado de sonora, ley general de transparencia y acceso a la información pública permiten conocer el compromiso entre el gobierno-sociedad con el mejoramiento de apertura de la relación, que lejos de ser únicamente un requerimiento normativo fomenta un espacio de sinergia entre el mandante y mandatario, conocer la situación actual del gobierno permite fortalecer el sistema existente. El derecho a la información gubernamental por parte de la sociedad es un proceso necesario para delimitar las acciones del quehacer gubernamental y es mediante el análisis normativo que podemos determinar el cumplimiento de dichos requerimientos, únicamente mediante el conocimiento de la situación actual en el ámbito de transparencia y rendición de cuenta será posible mejorar las condiciones existentes.

### **Objeto de estudio**

La investigación se realiza con el objetivo analizar el cumplimiento normativo de los gobiernos municipales, se observaron los portales de transparencia y rendición de cuenta de los 72 municipios de sonora. El estado de Sonora es uno de los 32 estados que conforman México, está ubicado al noroeste del país con frontera con Estados Unidos corresponde al segundo estado más

extenso en relación habitantes Km2, como objeto de estudio se establece los portales de transparencia web de los 72 ayuntamientos así como sus gobiernos, los cuales tienen la obligación de publicar datos para el acceso a la información pública según la normatividad mexicana y del estado de Sonora, los datos a investigar corresponden a lo establecido por las leyes federales-estatales en materia de transparencia y rendición de cuentas.

## **Antecedentes**

### ***Gobierno Abierto***

Se entiende al gobierno como el conjunto de organismos e instituciones que controlan y administran el poder del Estado para satisfacer las necesidades de sus ciudadanos. En América Latina, el colombiano Florentino González asumió la concepción de la siguiente manera, dijo: “La administración pública es la acción de las autoridades sobre los intereses y negocios sociales, que tengan el carácter de público, ejercida conforme a las reglas que se hayan establecido en una nación para manejarlos.” (González, 1994, pág. 46). A su vez, Omar Guerrero ha precisado que la administración pública está caracterizada como la actividad del estado, y “tiene por objeto a la sociedad, para la cual labora en su continuidad y desarrollo. Por consiguiente, dicha administración tiene su origen existencial, así como su legitimidad y justificación, en la continuidad y desenvolvimiento de la sociedad.” (Guerrero, 2019, pág. 38).

La administración pública es tratada como el mediador entre las relaciones gubernamentales con las sociales, es decir, sirve para esclarecer cómo el estado interactúa con sus elementos interiores, en especial con su población, para lograr el interés público y el bienestar social. Se asume que la administración pública es el gobierno en acción que busca satisfacer las necesidades

de la población, mediante la eficiencia y eficacia de sus acciones.

El desarrollo de nuevas herramientas utilizadas para producir un estado más balanceado en lo que respeta al gobierno y la forma en que éste administra los recursos, surgen varios instrumentos los cuales, en conjunto, crean una nueva manera de definir al gobierno. En ella, la sociedad es partícipe y, a su vez, se ve beneficiada. Este nuevo estilo de gobierno definido como *gobierno abierto* es producido por los conocimientos empíricos recabados a través de las generaciones de mandatos, y aprovecha los avances de la era de la tecnología y la globalización.

En un principio, no se habló de gobierno abierto como un concepto, sino como un término, tal como lo menciona Oscar Oszlak (2015), ya que en un inicio el término corresponde a un conjunto de discursos que engloban una idea y el concepto corresponde a un pensamiento, similar a un modelo para realizar las responsabilidades del gobierno de manera correcta.

César Calderón y Sebastián Lorenzo definen al gobierno abierto como “una evolución de nuestro sistema democrático de convivencia y valores basada en el establecimiento de mecanismos para la transparencia de los gobiernos, así como de espacios permanentes de colaboración y participación de los ciudadanos más allá del ejercicio de derecho” (Calderón, 2010, pág. 11).

Esta concepción de gobierno abierto es una adaptación de los organismos e instituciones a las nuevas tendencias globales y sociales, que buscan satisfacer las necesidades de los ciudadanos de manera eficiente mediante la aplicación de conceptos actualizados tales como la participación ciudadana, transparencia, rendición de cuentas y las tecnologías de la información.

En el año 2010 el *open government* comenzó a tomar importancia en los Estados Unidos de América, a raíz



del valor que el presidente Barack Obama le dio a este concepto. De esta manera, se convirtió en uno de los catalizadores para el auge del gobierno abierto, provocando la necesidad de un estudio más profundo en toda América Latina como un producto de la globalización.

El pensamiento del gobierno abierto se encuentra fundamentado en la apertura del gobierno hacia la sociedad en sus procesos de toma de decisiones, y es por ello por lo que sus pilares se interrelacionan para cumplir un objetivo común, el cual se puede traducir en un mejor gobierno con una mejor relación con la población, y cuyo principal producto es la información que se genera.

Uno de los pilares del gobierno abierto es la transparencia de las acciones gubernamentales, este representa un tráfico mayor de información de forma bilateral para que los datos sean de acceso público, con una participación e inclusión de la sociedad en general, dentro de los procesos internos de los gobiernos, como la toma de decisiones en presupuestos, la realización de consultas populares y la rendición de cuentas.

### **Las tecnologías de la comunicación en tiempo de pandemia**

Un enfoque central en el tiempo de la pandemia se refiere a la presión que ésta ejerce en el desarrollo de la vida cotidiana de las personas y las organizaciones. Este tema emergente se encuentra en la mente de todos, sus implicaciones van más allá del encierro físico para evitar la propagación de este virus. Más allá de los efectos que ha tenido en el ámbito de la salud, la pandemia ha tenido consecuencias profundas en los demás ámbitos de la vida social.

Según datos de la Comisión Económica para América Latina y el Caribe CEPAL (2020) es posible

dimensionar la escala de presión a la cual se someten las actividades de los ciudadanos en tiempos de COVID-19. En el contexto latinoamericano, sólo el 26% de los empleados tenía la posibilidad de realizar trabajo a distancia al inicio de la pandemia, y en el caso de la educación, únicamente el 20% de 154 millones de niños y jóvenes pudieron permitirse el estudio a distancia mediante medios electrónicos. Se observa que la sociedad, enfrentada a la pandemia del COVID-19, no contaba con sistemas suficientes para afrontar el panorama presentado en desde 2019 y durante el 2020.

A más de un año de coexistencia con dicho fenómeno, es posible identificar cambios apremiantes en el entorno: a nivel de las interacciones humanas, así como en las herramientas y los sistemas que se emplean. Al respecto, se ha dicho que

uno de los primeros hechos a destacar durante esta epidemia es que la tecnología pasó a ser una herramienta muy importante en la vida de un mayor número de personas. Tecnología que, si bien estaba disponible, era utilizada en menor medida por un número más limitado de individuos, marcando, además, una diferencia sustancial con todas las otras epidemias que sufrió la humanidad (Reyes Caorsi, 2020, pág. 35).

Los rasgos característicos del posmodernismo se han ampliado: la era de la información, las relaciones de un mundo globalizado y el manejo de las tecnologías de la información. Si bien estos factores por sí solos tienen gran relevancia en la vida común de la población, su uso se ha intensificado debido a la pandemia.

La aceleración en los cambios de la vida cotidiana por la presencia del COVID-19 se observa con gran claridad

en los espacios educativos. De esta manera, se apunta que “la pandemia ya ha tenido un enorme impacto en la educación con el cierre de las escuelas en casi todos los lugares del planeta, en lo que representa la crisis simultánea más importante que han sufrido todos los sistemas educativos” (Banco Mundial, 2020, pag.5). En este contexto, los sistemas educativos se han visto en la necesidad de realizar una migración masiva y en muy corto plazo a plataformas de estudios para mantener la comunicación entre educadores y alumnos.

Los espacios de trabajo buscan evitar a toda costa detener operaciones y el contagio de sus trabajadores. Las respuestas en este sentido se han dado en términos del *home office*, trabajo en casa; al respecto, se advierte que “Los gestores de talento humano hablaron del teletrabajo hace más de una década, refiriéndose a modificar las estructuras organizacionales, haciéndolas más flexibles; hablaron también de ciertos cargos que en el futuro no requerirían estar dentro de una empresa o contexto similar” (Santillán Marroquín, 2020, pág. 3). Hoy en día esta forma de desempeño laboral se ha generalizado.

En el mismo sentido, ante la emergencia sanitaria, se señala que “...el mundo, tal como lo conocíamos, se detuvo abruptamente a principios de 2020 y los gobiernos, informados por la ciencia, tuvieron que aplicar medidas drásticas para salvar vidas” (Organización Internacional del Trabajo, 2020, pág. 3). Desde los primeros meses del año 2020, y a medida que se extendían la infecciones, las empresas y gobiernos dieron instrucciones de cerrar operaciones e iniciar el trabajo desde los hogares, los mismos gobiernos asumieron medidas similares.

Todas las medidas que se tomaron con el teletrabajo fueron posibles gracias a las tecnologías de la información; esta medida desesperada de mandar a los

trabajadores a sus domicilios para continuar laborando no era algo previsto por ningún empleador o por los grandes corporativos. Ni siquiera las instituciones gubernamentales tenían estructuradas normatividades para cubrir este campo de trabajo. Estas decisiones tomadas en tiempos de pandemia adelantaron el proceso de pensamiento humano y social, dando origen a nuevas áreas de trabajo, adaptando las ya existentes y generando una nueva era para los campos laborales. En materia de gobierno abierto, es pertinente evaluar hasta qué punto los gobiernos municipales de Sonora han dado cumplimiento, en tiempo de pandemia a las estipulaciones de la normatividad vigente sobre transparencia gubernamental.

### **Metodología**

Este trabajo contempla una metodología basada en el análisis documental y estadístico, para llevar a cabo un comparativo de los distintos ayuntamientos. Esta labor incluyó el diagnóstico de los accesos web de los 72 Ayuntamientos del estado de Sonora. Se partió de la idea de que la transparencia administrativa es uno de los pilares de las nuevas formas de gestionar la administración.

Para el análisis se tomó como punto de partida el análisis comparativo la capital del estado, el municipio de Hermosillo, el cual cuenta con el mayor número de habitantes y con una mayor cantidad de recursos en comparación a los demás. Como referente normativo en materia de transparencia, en un principio se asumió lo establecido en la Ley de acceso a la información pública del estado de Sonora, conforme al título segundo de la información pública, dando un especial énfasis al contenido de los artículos 14, 15, 17, 17 bis D y 35 bis D. Precisamente, en este último artículo se establece que: “los sujetos obligados deberán publicar en su página de internet, la relación de los fideicomisos, mandatos o

contratos análogos a los que aporten recursos presupuestarios y el monto de los mismos.”

El estado de Sonora cuenta con 6 municipios cuya población es mayor a 100 mil habitantes registrados; son los que cuentan con mayor presupuesto para invertir en los diversos sectores productivos. Al ser los municipios con mayores recursos se puede esperar que cumplan con todo tipo de especificaciones en su portal de acceso web y con ello puedan ofrecer una mejor fuente de información a sus ciudadanos.

Para el análisis del periodo 2017-2021 se consideró la actual la ley general de transparencia y acceso a la información pública (LGTAIP). Esta ley, al ser de observancia general para todos los estados, dio paso a la homogeneidad, misma que era necesaria para establecer las bases en las cuales se instalarían las plataformas de transparencia. Asimismo, sentó los principios de actuación, los procedimientos, y determinó aquella información que sería de interés público.

La ley general señala un total de 57 obligaciones en el caso de los ayuntamientos, mientras que la ley de transparencia local establece 54. Entre ambas suman 111 obligaciones. Para los fines de este trabajo, estas obligaciones, sirven como indicadores para diagnosticar el acceso a la información pública.

El desarrollo del análisis se realizó con base a los portales digitales de interacción entre gobierno y sociedad, considerando tres periodos de estudio: 2016-2017, 2017-2019, y 2019-2021, siendo este periodo de particular interés por las consecuencias que pudiera tener la pandemia en este proceso de transparencia gubernamental. Para el análisis comparativo descriptivo y codificación de los datos, se implementó el programa de estadístico SPSS, haciendo uso de dichas

herramientas se generó una comprensión sencilla de la situación.

## **Resultados**

Tomando en consideración los rasgos del gobierno abierto y el gobierno electrónico, en este punto del análisis se presentan los resultados de las evaluaciones para conocer hasta qué punto los gobiernos municipales de Sonora pueden ser considerados como gobiernos abiertos y cómo es que la incorporación de las nuevas tecnologías interactúa en el progreso de dicho sistema de gobierno.

Esta tarea se centró en identificar la facilidad de acceso a información de diverso carácter, mediante el empleo del gobierno electrónico, el cual considera que los portales electrónicos deben contener una serie de apartados e instrumentos para que los ciudadanos puedan conocer de primera mano cuáles son las actividades realizadas por sus ayuntamientos en sus diferentes ámbitos de competencia.

### ***Evaluación de la transparencia municipal 2016-2017***

Se diagnosticaron los accesos web de los 72 ayuntamientos del estado de Sonora, con el propósito de determinar cuál es el contenido que muestran y proporcionan a los ciudadanos. Se partió de la idea de que la transparencia administrativa es uno de los pilares de las nuevas formas de gestionar la administración. Para el análisis se tomó como base de referencia la capital del estado, el municipio de Hermosillo, el cual cuenta con el mayor número de habitantes y con una mayor cantidad de recursos en comparación a los demás. El análisis tiene como referente lo dispuesto por la ley de acceso a la información pública del estado de Sonora.

En primera instancia destacan los municipios de Hermosillo, Cajeme y San Luis Río Colorado. Observando las Tablas 1 y 2, se tiene que estos tres ayuntamientos cumplen con las especificaciones requeridas para que sus portales sean considerados una

fuente adecuada de información para sus ciudadanos, de igual manera, se advierte que cumplen con lo establecido en la ley de acceso a la información pública del estado de sonora, de esta manera se les asigna una calificación aceptable para estos ayuntamientos.

**Tabla 1**

*Municipios del Estado de Sonora de 100 mil hasta menos de 200 mil habitantes. 2016-2017*

Municipio	Habitantes	Sitio Web	Transparencia	Solicitud Información	Apartado Denuncias	Trámites y Servicios	Noticias
San Luis Río Colorado	192,739	X	X	X	X	X	X
Navojoa	163,650	X	X	X		X	X
Guaymas	158,046	X	X	X		X	X

Fuente: Elaboración propia con base en los portales de los ayuntamientos correspondientes.

**Tabla 2**

*Municipios del Estado de Sonora con 200 mil y más habitantes. 2016-2017*

Municipio	Habitantes	Sitio Web	Transparencia	Solicitud Información	Apartado Denuncias	Trámites y Servicios	Noticias
Hermosillo	884,273	X	X	X	X	X	X
Cajeme	433,050	X	X	X	X	X	X
Nogales	233,952	X	X	X		X	X

Fuente: Elaboración propia con base en los portales de los Ayuntamientos correspondientes.

Los ayuntamientos de Nogales, Navojoa y Guaymas no cumplen en su totalidad con la funcionalidad de sus respectivos sitios web, al fallar en el concepto de reportes y denuncias, pero sí cumplen su cometido con respecto a la ley de acceso a la información pública del estado de Sonora.

La clasificación de los municipios mayores a 10 mil habitantes y menores de 100 mil habitantes del estado de

Sonora (ver tabla 3) corresponde a los municipios medianos del estado; se observa que son 16 ayuntamientos, entre los cuales destacan Caborca y Agua Prieta, no sólo por ser los dos municipios con mayor número de habitantes, sino porque de la misma manera que los ayuntamientos con mayor cantidad de ciudadanos cumplen con las especificaciones necesarias para poder clasificar sus correspondientes sitios web como eficientes y eficaces.

**Tabla 3**

*Municipios del Estado de Sonora mayores a 10 mil habitantes y menores de 100 mil habitantes. 2016-2017*

Municipios	Habitantes	Sitio Web	Transparencia	Solicitud Información	Apartado Denuncias	Trámites y Servicios	Noticias
Caborca	85,631	X	X	X	X	X	X
Agua Prieta	82,918	X	X	X	X	X	X
Huatabampo	80,524	X	X			X	X
Etchojoa	63,216	X	X	X			X
Puerto Peñasco	62,177	X	X	X			X
Empalme	56,177	X	X	X		X	X
Cananea	35,892	X	X			X	X
Magdalena	31,180	X	X	X			X
Álamos	25,694	X	X	X			X
Bácum	23,053	X	X	X			X
Benito Juárez	21,957	X	X	X			X
Gral. Plutarco Elías Calles	16,931	X	X	X			X
Santa Ana	16,248	X	X	X			X
San Ignacio Río Muerto	14,549						
Nacozari de García	13,843	X	X	X			X
Ímuris	12,812	X	X	X			X

Fuente: Elaboración propia con base en los portales de los Ayuntamientos correspondientes.

Además, es necesario hacer una mención del ayuntamiento de Agua Prieta, el cual cuenta con una aplicación telefónica, la cual aspira a proporcionar una mayor y mejor atención ciudadana, medida con la cual se incorpora el uso de las nuevas tecnologías como una herramienta que puede y debería ser aprovechada por los

gobiernos municipales que cuentan con un número mayor de habitantes. También, sus métodos de atención ciudadana no sólo son actualizados sino incluyentes, debido a que brindan la oportunidad de poder utilizarlos tanto en idioma español como en idioma inglés. Todo esto demuestra que en aspectos de este carácter Agua

Prieta no sólo toma en cuenta lo establecido en la ley, sino que también busca que sus ciudadanos se encuentren incluidos como parte del nuevo sistema de gobierno abierto.

Una de las características de este grupo es la ausencia de un portal de uso exclusivo para el gobierno electrónico por parte del ayuntamiento de San Ignacio de Río Muerto, dejando sin utilizar un gran campo de acción si se considera que se trata de una herramienta necesaria en la actualidad; de igual manera, la falta de herramientas electrónicas se detecta con la carencia de ciertas especificaciones necesarias en 16 ayuntamientos, entre ellas la falta de un apartado para el manejo de las denuncias y la inexistencia en algunos casos de la posibilidad de realizar trámites mediante un acceso cibernético.

Por su parte, siguiendo la misma metodología, el grupo de municipios con población por debajo de los 10 habitantes está compuesto por un total de 50 municipios. En la mayoría de estos gobiernos se cuenta con una página oficial del correspondiente ayuntamiento; cabe destacar que este grupo, además de tener el menor número de habitantes, son los que cuentan con una menor cantidad de recursos para cumplir con sus actividades. Son el 69% de la composición total del estado.

En este periodo se observa que existe un fuerte compromiso con lo establecido en la ley de acceso a la información pública del estado de Sonora, ya que los ayuntamientos que cuentan con su portal cumplen con lo establecido en la mayoría de los casos y en otros se están realizando las acciones necesarias para el cumplimiento de dichas disposiciones. En el caso de los municipios con un menor número de habitantes, este aspecto se puede calificar como aceptable, debido a que un 86% de los gobiernos cumplen con los requerimientos definidos en la ley de acceso a la

información pública del estado de Sonora, con los que se busca no sólo el cumplimiento de una obligación, sino que buscan mejorar la inclusión de los ciudadanos en la toma de decisiones.

La ley de acceso a la información pública del estado de Sonora establece que los ayuntamientos deben proporcionar información sobre su cuenta pública, la publicación del plan municipal de desarrollo y la publicación digital de todo lo requerido por la ley. De los 72 municipios del estado de Sonora, sólo el 11% de ellos no cumplen con lo establecido en la normatividad; el 81% de los gobiernos municipales cumplen con las especificaciones establecidas en la ley, así como los diversos artículos de los cuales está comprendida; de la misma manera, sólo 5 municipios tienen todas las especificaciones planteadas para la evaluación de este rubro.

En resumen, utilizando un método de evaluación flexible para los diversos gobiernos municipales del estado de Sonora, se observa que 50 de estos ayuntamientos cumplen con los requerimientos básicos de transparencia, portal web y rendición, situación que fomenta el gobierno abierto para la población de los diversos asentamientos, esto se puede traducir como que estos gobiernos pueden ser calificados como aceptables en esta materia.

Se observa que la transparencia y rendición en los ayuntamientos sonorenses en este periodo aún necesitaba de esfuerzos complementarios que les permitiera cumplir cabalmente con estas disposiciones. Se reconoce el compromiso que un ayuntamiento asume al ir más allá de lo requerido, incorporando aplicaciones para los teléfonos móviles, opción de idiomas, y la oportunidad de poder realizar quejas y procedimientos en una plataforma virtual. Los actuales portales de internet en los que se ofrecen servicios gubernamentales se encuentran en proceso de evolución; a medida que la

población presente nuevos requerimientos, se tendrán que desarrollar otras experiencias que definan una gestión más abierta y sencilla, en esto se basa el gobierno abierto.

### ***Evaluación del Gobierno Abierto en los municipios del Estado de Sonora 2017-2019***

Como se mencionó, el objetivo de este apartado es valorar la transparencia y la rendición de cuentas en los 72 ayuntamientos que conforman el estado de Sonora, para hacer posible dicha evaluación se contemplaron las 111 obligaciones señaladas en la normatividad según la ley general de transparencia y acceso a la información pública con énfasis en el artículo 70 y 71, y de la ley de transparencia y acceso a la información pública del estado de Sonora con énfasis en el artículo 81 y 85,

mismas que se utilizaron como indicadores para puntualizar su grado de cumplimiento.

Como información complementaria se encuentra el apartado de denuncias, el cual no es una de las obligaciones para los ayuntamientos, sin embargo, fue un punto a considerar, mediante el cual se conocieron las acciones “adicionales” que han implementado los gobiernos locales. Posteriormente, se definió la aceptabilidad del grado de correspondencia con respecto a las estipulaciones normativas.

En el primer grupo (ver tabla 4) se encuentran aquellos municipios que tienen el mayor número poblacional, el cual está compuesto por Hermosillo, Cajeme y Nogales, los tres son municipios grandes, superando los 200 mil habitantes cada uno.

**Tabla 4**

*Municipios del estado de Sonora con más de 200 mil habitantes. 2017-2019*

Municipio	Habitantes	Sitio Web	Transparencia	Porcentaje	Apartado Denuncias	Aceptable o Inaceptable
Hermosillo	884,273	X	98	88.28	Sí	Aceptable
Cajeme	433,050	X	97	87.38	Sí	Aceptable
Nogales	233,952	X	94	84.68	No	Aceptable

Fuente: Elaboración propia con base en los portales de los ayuntamientos correspondientes.

Se observa que el primer grupo de municipios cuenta con un estatus de aceptable, por contar con más del 80% de los requerimientos establecidos en las leyes, dos de los tres municipios cuentan con un apartado especializado en denuncias; aunque el municipio de Nogales no cuenta con esta sección logra clasificar como un municipio que promueve la transparencia en sus decisiones. Podría tomarse en consideración que al ser los tres ayuntamientos con mayor número de habitantes

en el estado de Sonora estos contarán con mayor contenido a publicar para lograr una transparencia completa donde todos sus ciudadanos pueden estar enterados de todas acciones de gobierno; para tener un punto de referencia al calificar a los demás municipios del estado, se tomó en cuenta la calificación de la cabecera estatal, el municipio de Hermosillo, que logró cumplir un 88.28% de las disposiciones.

En el segundo grupo se encuentran tres municipios: San Luis Río Colorado, Navojoa y Guaymas. Tienen un rango poblacional que va de los 100 mil, hasta los 200 mil habitantes; estos también son considerados municipios grandes y en vía de crecimiento. En la tabla 5, en este grupo se presenta San Luis Río Colorado, el primer municipio con un grado de cumplimiento del 100% según lo solicitado en la ley federal y estatal de transparencia, de igual manera, además de cumplir con

lo establecido en la ley, destaca porque proporciona a sus ciudadanos la oportunidad de realizar denuncias mediante su espacio electrónico; en los otros dos casos, también se observó un alto grado de cumplimiento de la ley, siendo Navojoa el que ocupa la segunda posición con un cumplimiento del 91% de sus obligaciones, de igual manera Guaymas cumple de manera aceptable el criterio de evaluación.

**Tabla 5**

*Municipios del Estado de Sonora de 100 mil a 200 mil habitantes. 2017-2019*

Municipio	Habitantes	Sitio Web	Transparencia	Porcentaje	Apartado Denuncias	Aceptable o Inaceptable
San Luis Río Colorado	192,739	X	111	100	Sí	Aceptable
Navojoa	163,650	X	102	91.89	Sí	Aceptable
Guaymas	158,046	X	92	82.88	No	Aceptable

Fuente: Elaboración propia con base en los portales de los ayuntamientos correspondientes.

Como es de esperarse los primeros dos grupos conformados por los municipios con mayor número respecto a la media poblacional, y por ende con mayores recursos para cumplir sus responsabilidades, se encuentran en un estatus de aceptable, dando un ejemplo a los demás municipios; aunque se esperaría que todos cumplieran con al menos un 95% de sus obligaciones, su nivel es óptimo y en ese tiempo se encontraban trabajando para contar con el 100% de cumplimiento.

El tercer grupo (ver tabla 6) se compone de dieciséis municipios, estos son de un tamaño medio en lo que respecta a su población; se encuentran dentro del rango de los 10 mil a los 100 mil habitantes.

Con respecto a la agrupación anterior se observa en este tercer grupo una variación muy amplia en los resultados alcanzados por los municipios que lo conforman. A pesar de que en su mayoría se encuentran en el estatus de aceptable, se observan algunos casos que no logran cumplir con el porcentaje mínimo para ser catalogados como aceptable.

Es importante destacar en este grupo que el factor relativo al número que habitantes no se encuentra en relación directa a una mayor transparencia. Esto lleva a conjeturar que una mayor o menor transparencia, en estos casos, se debe al ejercicio de gobierno realizado por los respectivos ediles.



**Tabla 6**

*Municipios mayores a 10 mil habitantes y menores de 100 mil habitantes del estado de Sonora. 2017-2019*

Municipios	Habitantes	Sitio Web	Transparencia	Porcentaje	Apartado Denuncias	Aceptable o Inaceptable
Caborca	85,631	X	99	89.18	Sí	Aceptable
Agua Prieta	82,918	X	0	0	Sí	Inaceptable
Huatabampo	80,524	X	111	100	No	Aceptable
Etchojoa	63,216	X	102	91.89	No	Aceptable
Puerto Peñasco	62,177	X	101	90.99	Sí	Aceptable
Empalme	56,177	X	101	90.99	No	Aceptable
Cananea	35,892	X	2	1.80	No	Inaceptable
Magdalena	31,180	X	99	89.10	No	Aceptable
Álamos	25,694	X	103	92.79	No	Aceptable
Bácum	23,053	X	100	90.09	No	Aceptable
Benito Juárez	21,957	X	98	88.28	No	Aceptable
Gral. Plutarco Elías Calles	16,931	X	89	80.18	No	Aceptable
Santa Ana	16,248	X	100	90.09	No	Aceptable
San Ignacio Río Muerto	14,549	X	95	85.58	No	Aceptable
Nacozari de García	13,843	X	101	90.99	No	Aceptable
Ímuris	12,812	X	92	82.88	No	Aceptable

Fuente: Elaboración propia en base a los portales de los ayuntamientos correspondientes.

El cuarto grupo está integrado por 50 municipios, todos dentro del rango menor a los 10 mil habitantes, es decir, se trata de los municipios pequeños de la entidad. En este grupo se destacan dos municipios sin sitio electrónico, los cuales se rigen por la antigua ley de transparencia. A pesar de ser de que estos municipios cuentan con un menor presupuesto, se pueden observar casos como San Javier y Oquitoa, municipios que se encuentran con un estatus de aceptable.

#### ***Evaluación del gobierno abierto en los municipios del estado de Sonora 2019-2021***

Con el objetivo de realizar la evaluación de los 72 ayuntamientos del estado de Sonora en materia de transparencia del periodo 2019-2021, correspondiente al tiempo de Covid-19, se realizó el análisis de los indicadores marcados por las actuales leyes de transparencia aplicables a dicho ámbito de gobierno.

Las obligaciones a revisar corresponden a la ley general de transparencia y acceso a la información pública, en su capítulo II, obligaciones de transparencia comunes, de manera particular el artículo 70, el cual cuenta con 48 apartados para su revisión; a su vez el capítulo III, obligaciones de transparencia específicas de los sujetos obligados, con atención al artículo 71 con un total de 9 fracciones para su análisis; adicionalmente la ley de transparencia y acceso a la información pública del estado de sonora, en su sección II, obligaciones de transparencia de los sujetos obligados, en relación al artículo 81 con un total de 27 reactivos, el artículo 83 con 10 reactivos y, por último el artículo 85 también con 27 reactivos.

Se cuenta con un total de 122 obligaciones señaladas por la normatividad para valorar el aspecto de transparencia y rendición de cuentas electrónico. Según sea su grado de cumplimiento se cuantifica su porcentaje de cumplimiento. Bajo este esquema se realizó el diagnóstico de los sitios electrónicos para ello se

dividieron los municipios en cuatro grupos, atendiendo al número de habitantes. También se verificó la sección de actualización del gobierno a su ciudadanía con respecto a las medidas, situaciones o información relevante de la actual pandemia relacionada con el virus COVID-19; dicha evaluación, verifica si los portales electrónicos mantienen un canal de comunicación para noticias distinguibles.

La primera sección verificada corresponde a los ayuntamientos con una cantidad superior a 200 mil habitantes (ver tabla 7). Dentro de este grupo se observó un cumplimiento aceptable dentro de lo estipulado por la normatividad, cumpliendo con un porcentaje mayor al 90% en todos los casos. Teniendo en cuenta la cantidad de presupuesto gubernamental con el que cuentan, se trata de un resultado esperado. Respecto a la información sobre el COVID-19, únicamente Hermosillo, la cabecera del estado, presenta en su medio electrónico web información relacionada con la pandemia.

**Tabla 7**

*Municipios del Estado de Sonora con más de 200 mil habitantes. 2019-2021*

Municipio	Art.70	Art.71	Art. 81	Art.83	Art. 85	Total	Porcentaje	Noticias Covid-19	Aceptable o Inaceptable
Hermosillo	48	9	27	10	28	122	100.0	✓	Aceptable
Cajeme	47	8	26	10	27	118	96.7	x	Aceptable
Nogales	46	9	26	10	27	118	96.7	x	Aceptable

Fuente: Elaboración propia con base en los portales de los Ayuntamientos correspondientes.

Los ayuntamientos cuyo respectivo municipio cuenta con una población de 100 mil a 200 mil habitantes, muestran un patrón similar al del primer grupo. El cumplimiento de la normatividad de transparencia se observa aceptable, ya que todos cumplen con un porcentaje de cumplimiento de normatividad cerca del 90%.

Es a partir de este punto donde se advierte que los porcentajes varían por motivos de falta de información pública en sus respectivos portales de acceso, es decir, las áreas encargadas de transparencia no han presentado la digitalización total de los documentos correspondiente al ejercicio gubernamental 2020. En lo concerniente al apartado de información sobre COVID-19, es evidente

la falta de información sobre esta problemática en los portales.

**Tabla 8**

*Municipios del estado de Sonora de 100 mil a 200 mil habitantes. 2019-2021*

Municipio	Art.70	Art.71	Art. 81	Art.83	Art. 85	Total	Porcentaje	Noticias Covid-19	Aceptable o Inaceptable
San Luis Río Colorado	48	9	27	10	28	122	100.0	x	Aceptable
Navojoa	44	8	25	10	22	109	89.3	x	Aceptable
Guaymas	48	2	27	10	28	115	94.3	x	Aceptable

Fuente: Elaboración propia con base en los portales de los ayuntamientos correspondientes.

Dentro del grupo de ayuntamientos con una población a 10 mil habitantes y menores de 100 mil habitantes (ver tabla 9), se observa un comportamiento más variable en relación con los dos grupos previos. Son 16 ayuntamientos, de los cuales 11 cumplen con el cometido de transparencia mayor al porcentaje del 85%. Cinco ayuntamientos no cumplen con las obligaciones

de transparencia, esto debido a la falta de actualización durante el año 2020, destacando el ayuntamiento de Ímuris que no llega a cumplir con al menos el 10% de sus obligaciones. Respecto al apartado de información relacionada con el COVID-19, únicamente tres ayuntamientos, el 18.5%, mantienen actualizado su sitio web con información relevante.

**Tabla 9**

*Municipios mayores a 10 mil habitantes y menores de 100 mil habitantes. 2019-2021*

Municipio	Art.70	Art.71	Art. 81	Art.83	Art. 85	Total	Porcentaje	Noticias Covid-19	Aceptable o Inaceptable
Caborca	48	9	27	10	25	119	98	x	Aceptable
Agua Prieta	48	9	27	10	28	122	100	✓	Aceptable
Huatabampo	48	9	27	10	28	122	100	✓	Aceptable
Etchojoa	48	9	27	10	28	122	100	✓	Aceptable
Puerto Peñasco	48	9	27	10	28	122	100	x	Aceptable
Empalme	48	9	27	10	28	122	100	x	Aceptable
Cananea	43	9	27	10	28	117	96	x	Aceptable

**Tabla 9**

Continuación...

Municipio	Art.70	Art.71	Art. 81	Art.83	Art. 85	Total	Porcentaje	Noticias Covid-19	Aceptable o Inaceptable
Magdalena	48	9	27	10	28	122	100	x	Aceptable
Álamos	48	9	27	10	28	122	100	x	Aceptable
Bácum	48	9	27	10	28	122	100	x	Aceptable
Benito Juárez	46	6	7	6	18	83	68	x	Inaceptable
Gral. Plutarco Elías Calles	48	7	24	0	25	104	85	x	Aceptable
Santa Ana	48	9	27	10	28	122	100	x	Aceptable
San Ignacio Río Muerto	9	0	7	0	4	20	16	x	Inaceptable
Nacozari de García	45	0	0	0	0	45	37	x	Inaceptable
Ímuris	8	0	0	0	0	8	7	x	Inaceptable

Fuente: Elaboración propia con base en los portales de los ayuntamientos correspondientes.

En el caso de los municipios con menos de 10 mil habitantes se contabilizan un total de 50. Para su análisis, el grupo fue dividido en dos subgrupos, tablas 10 y 11, con el fin de analizar con mayor detenimiento los componentes que la integran. Estos ayuntamientos

reciben un presupuesto menor debido a la población municipal. Por lo tanto, se esperaría que sus respectivos gobiernos tuvieran un menor porcentaje de cumplimiento de las normas establecidas al encontrarse limitados de recursos para darle la atención debida.

**Tabla 10***Municipios menores a 10 Mil habitantes del Estado de Sonora. 2019-2021*

Municipio	Art.70	Art.71	Art. 81	Art.83	Art. 85	Total	Porcentaje	Noticias Covid-19	Aceptable o Inaceptable
Altar	48	9	21	9	24	111	91	X	Aceptable
Pitiquito	39	9	23	10	27	108	89	x	Aceptable
San Miguel de Horcasitas	17	1	4	0	5	27	22	x	Inaceptable
Ures	47	9	24	0	25	105	86	x	Aceptable
Fronteras	48	9	27	10	28	122	100	x	Aceptable

**Tabla 10**

Continuación...

Municipio	Art.70	Art.71	Art. 81	Art.83	Art. 85	Total	Porcentaje	Noticias Covid-19	Aceptable o Inaceptable
Naco	48	9	27	1	26	111	91	x	Aceptable
Cumpas	41	4	5	2	9	61	50	x	Inaceptable
Yécora	47	1	17	10	27	102	84	x	Aceptable
Sahuaripa	48	9	27	10	28	122	100	✓	Aceptable
Benjamín Hill	38	8	12	10	26	94	77	✓	Inaceptable
Rosario	48	9	27	10	28	122	100	✓	Aceptable
Moctezuma	46	9	25	10	28	118	97	x	Aceptable
Carbó	48	9	27	10	28	122	100	✓	Aceptable
Bitácora	2	2	7	0	6	17	14	x	Inaceptable
Quiriego	48	9	27	10	26	120	98	x	Aceptable
Aconchi	48	9	27	10	28	122	100	x	Aceptable
Arizpe	13	2	9	2	18	44	36	✓	Inaceptable
Opodepe	48	9	27	9	28	121	99	x	Aceptable
La Colorada	44	2	3	0	1	50	41	x	Inaceptable
Nácori Chico	28	3	16	5	9	61	50	x	Inaceptable
Santa Cruz	48	9	27	10	28	122	100	x	Aceptable
Banámichi	48	8	27	10	28	121	99	x	Aceptable
Trincheras	18	1	16	0	18	53	43	x	Inaceptable
Sáric	46	8	25	9	27	115	94	x	Aceptable
Bacoachi	0	0	0	0	0	0	0	x	Inaceptable
Villa Hidalgo	23	1	7	0	3	34	28	x	Inaceptable
San Pedro de la Cueva	48	9	27	10	28	122	100	x	Aceptable

Fuente: Elaboración propia con base en los portales de los ayuntamientos correspondientes.

En la tabla 10 se presenta la información de 27 ayuntamientos, de los cuales 12 de ellos cuentan con una valoración de inaceptable en materia de transparencia. Dentro de este grupo, se observa que más del 50% de

estos ayuntamientos logran cumplir con un 80% de los requisitos establecidos en la normatividad. Si bien se trata de los ayuntamientos con la menor cantidad de presupuesto para cumplir con el quehacer

gubernamental, estos mantienen el portal de internet actualizado, incluso, cinco de ellos han incorporado información pertinente relacionada al COVID-19.

En el caso de los incumplimientos en materia de

transparencia, se han identificado como motivos principales la desactualización de los datos, incluso, lamentablemente existen limitaciones de acceso a internet, como es el caso del municipio de Bacoachi.

**Tabla 11**

*Municipios menores a 10 Mil habitantes del Estado de Sonora. 2019-2021*

Municipio	Art.70	Art.71	Art. 81	Art.83	Art. 85	Total	Porcentaje	Noticias Covid-19	Aceptable o Inaceptable
Bavispe	48	9	27	10	28	122	100	x	Aceptable
Rayón	47	9	27	10	28	121	99	x	Aceptable
Soyopa	46	9	27	10	28	120	98	x	Aceptable
Bacerac	8	0	1	1	16	26	21	x	Inaceptable
Mazatán	44	6	21	8	26	105	86	x	Aceptable
Huachinera	47	9	27	10	28	121	99	x	Aceptable
Tepache	48	9	27	10	28	122	100	x	Aceptable
Tubutama	2	9	27	10	28	76	62	x	Inaceptable
Villa Pesqueira	5	1	3	2	6	17	14	x	Inaceptable
Arivechi	47	8	27	10	27	119	98	x	Aceptable
Suaqui Grande	28	7	19	5	24	83	68	x	Inaceptable
Bacadéhuachi	17	1	15	1	18	52	43	x	Inaceptable
Granados	48	9	25	10	28	120	98	x	Inaceptable
Cucurpe	25	5	24	8	22	84	69	x	Inaceptable
Huépac	22	3	13	7	23	68	56	x	Inaceptable
Huásabas	48	9	27	10	28	122	100	x	Aceptable
Bacanora	47	9	27	10	28	121	99	x	Aceptable
Divisaderos	48	9	26	8	26	117	96	x	Aceptable
Átil	48	8	27	10	27	120	98	x	Aceptable

**Tabla 11***Continuación...*

Municipio	Art.70	Art.71	Art. 81	Art.83	Art. 85	Total	Porcentaje	Noticias Covid-19	Aceptable o Inaceptable
San Javier	47	9	27	8	21	112	92	x	Aceptable
Ónavas	0	0	0	0	0	0	0	x	Inaceptable
San Felipe de Jesús	8	3	4	1	2	18	15	x	Inaceptable
Oquitoa	48	9	27	9	28	121	99	x	Aceptable

Fuente: Elaboración propia con base en los portales de los ayuntamientos correspondientes.

En la segunda sección de los ayuntamientos con población menor a 10 mil habitantes (ver tabla 11) se observa la información de los restantes 23 gobiernos municipales. En este caso, únicamente 8 ayuntamiento no cumplen con los requerimientos básicos para ser considerados como aceptables.

Se insiste en el hecho de que, si bien estos ayuntamientos no cuentan con suficiente presupuesto para llevar a cabo sus programas y proyectos, aun así, logran responder a las obligaciones que tienen en materia de transparencia.

En este grupo de ayuntamientos, se destaca que 14 de ellos han realizado esfuerzos para cumplir con más del 80% de lo establecido en la normatividad vigente en la materia. De estos ayuntamientos, ninguno de ellos incorporó en su portal información relativa al COVID-19.

### Conclusiones

Los portales electrónicos trajeron consigo la apertura de múltiples canales de comunicación y un contacto más directo con la sociedad, el objetivo es establecer un diálogo continuo con los ciudadanos para comprender

sus opiniones, posturas, necesidades, incluso, involucrarse en el proceso de la toma de decisiones. El gobierno abierto, significa apertura gubernamental, dicha apertura propicia la capacidad de interrelación, que está a su vez implica la capacidad de retroalimentación o aprendizaje. La transparencia, la participación, la colaboración, la innovación institucional, la libre disponibilidad de la información son las claves estratégicas para una mayor apertura que se caracteriza por sostener una mejor comunicación con el ciudadano y puede construirse a través de una confianza, misma que permite el fortalecimiento de la democracia.

Habiendo transcurrido más de un año de la alarmante presencia de la pandemia del COVID-19, la adaptabilidad ha demostrado ser una de las mejores herramientas de la humanidad. Esta cualidad nos ha permitido una respuesta rápida a situaciones extremas. Se ha sabido lidiar con este inédito escenario, destacando, en esa tarea la creatividad intelectual y el desarrollo científico y tecnológico que han generado respuestas rápidas a la problemática que se vive.

El análisis comparativo entre el periodo 2017-2019 y -2019-2021, demuestra un claro avance en materia de transparencia y rendición de cuentas con respecto a lo presentado según la normatividad en los portales de acceso web, se logra avanzar en dichos temas según lo presentado en la primer etapa de estudio, se puede ligar dicho avance a 2 motivos aparentes, por un lado el mayor lapso que se proporcionó a los ayuntamientos para el cumplimiento legal de sus obligaciones, así como la creciente demanda por parte de la sociedad de información mediante medios electrónicos, la cual a su vez puede ser producto del distanciamiento físico del gobierno con sus ciudadanos por motivos de la pandemia de COVID-19, la cual impulso el desarrollo de nuevas tecnologías de la información así como el fortalecimiento de los mecanismos ya existentes en beneficio de la relación gubernamental.

Situaciones como un grado de cumplimiento bajo de los ayuntamientos con poco número de habitante por municipio sigue siendo una constante, la relación entre cantidad de presupuesto y transparencia se vuelve clara, a mayor número de habitantes se le asigna un presupuesto mayor para actividades de desarrollo municipal, lo cual a su vez se traduce en un cumplimiento superior de la normatividad con base en lo establecido y en comparación al resto de sujetos de estudios, por lo cual es necesario dirigir esfuerzos en el cumplimiento pleno de obligaciones, así como el requerimiento social como un derecho para fomentar la rendición de cuenta por parte de los gobernantes.

### Referencias

- Banco Mundial. (2020). Covid-19: Impacto en la educación y respuestas de políticas Públicas. Banco Mundial.
- Calderón, C., y Lorenzo, S. (2010). Open Government: Gobierno Abierto. Algón Editores.
- Comisión Económica para América Latina y el Caribe. (2020). Informe COVID-19. CEPAL y UNESCO.
- González, F. (1994). Elementos de Ciencia Administrativa. Comprende el bosquejo de un sistema de Administración Pública para un Estado Republicano. Escuela Superior de Administración Pública.
- Guerrero Orozco, O. (2019). Principios de Administración Pública. Instituto Nacional de Administración Pública, A. C.
- Ley de Transparencia y Acceso a la Información Pública del Estado de Sonora. (5 de mayo de 2018). Gobierno del Estado de Sonora.
- Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública. (4 de mayo de 2015). Gobierno de México.
- Organización Internacional del Trabajo. (2020). El teletrabajo durante la pandemia de COVID-19 y después de ella. Organización Internacional del Trabajo.
- Ozslak, O. (2015). "Gobierno abierto: el rumbo de los conceptos". En Luna Pla, I. y Bojórquez Pereznieto, J. A. (2015). Gobierno abierto y el valor social de la información pública. Instituto Tabasqueño de Transparencia y Acceso a la Información Pública-UNAM, Instituto de Investigaciones Jurídicas, pp. 23-48.
- Reyes Caorsi, W. (2020). "Efectos colaterales positivos de la pandemia". En Revista Uruguaya de Cardiología, 35(2). Sociedad Uruguaya de Cardiología, pp. 33-52.
- Santillán Marroquín, W. (2020). "El Teletrabajo en el Covid-19". En Revista de divulgación científica de la Universidad Tecnológica Indoamérica. Número Especial Desafíos Humanos ante el COVID-19, Ciencia América 2020, 9(2). Universidad Tecnológica Indoamérica, pp. 65-76.





Trascender, Contabilidad y Gestión. Vol. 8, Núm. 22 (enero – abril del 2023).  
 Universidad de Sonora. Departamento de Contabilidad. México.  
 ISSN: 2448-6388. Reserva de Derechos 04-2015-04172070800-203.



## Discriminación por orientación sexual: política de las empresas españolas

*Discrimination based on sexual orientation: policy of Spanish companies*

María Concepción Verona Martel <sup>1</sup> ; Melani Espinel Herrera <sup>2</sup>

**Recibido:** 20 de mayo de 2022.

**Aceptado:** 30 de diciembre de 2022.

**DOI:** <https://doi.org/10.36791/tcg.v8i22.199>

**JEL:** J71. Discriminación.

### Resumen

El presente trabajo analiza el compromiso de las empresas cotizadas en la Bolsa española a 31-12-2017 con la no discriminación del trabajador por razón de la orientación sexual, además de la posible influencia de la presencia de la mujer en el consejo de administración y en la alta dirección con relación a tal decisión. Los resultados obtenidos señalan que, del total de empresas cotizadas en la fecha de estudio, el 50,75% han declarado públicamente su acuerdo en dicha materia, así como que la presencia de altas directivas y de más de dos consejeras favorece esta actitud de la empresa.

**Palabras claves:** Discriminación, LGBT+, empresas.

### Abstract

*This paper analyzes the commitment of companies listed on the Spanish Stock Exchange ending 2017 with the non-discrimination of workers based on sexual orientation and the possible influence of women on the board of directors and in senior management in such decision. The results obtained indicate that 50.75 per cent of the total number of*

<sup>1</sup> María Concepción Verona Martel. Doctora en Ciencias Económicas y Empresariales por la Universidad de Las Palmas de Gran Canaria (ULPGC), en la cual ocupa el puesto de Profesora Titular de Universidad. Correo: mariaconcepcion.verona@ulpgc.es. ORCID: 0000-0002-4257-2299.

<sup>2</sup> Melani Espinel Herrera. Graduada en Turismo por la Universidad de Las Palmas de Gran Canaria (ULPGC). Correo: melani.espinel101@alu.ulpgc.es

*listed companies on the date of the study, have publicly declared such a commitment, as well as that the presence of women in senior management and of more than two female directors favourably influences this attitude of the company.*

**Keywords:** *Discrimination, LGBT+, companies.*

## Introducción

Los trabajadores están expuestos a sufrir distintos tipos de discriminación y/o acoso a lo largo de su vida laboral en su puesto de trabajo, por ejemplo, debido a su orientación sexual o por una identidad de género no normativa diferente al binomio hombre-mujer.

Para definir ambos términos se puede acudir a los Principios de Yogyakarta<sup>1</sup>, publicados en 2007 y ampliados en 2017, que defienden, entre otros muchos aspectos, la no discriminación por orientación sexual e identidad de género en el ámbito laboral. De acuerdo con dicho documento, la orientación sexual (Principios de Yogyakarta, 2007, p. 8):

se refiere a la capacidad de cada persona de sentir una profunda atracción emocional, afectiva y sexual por personas de un género diferente al suyo, o de su mismo género, o de más de un género, así como a la capacidad de mantener relaciones íntimas y sexuales con estas personas.

A su vez, la identidad de género hace alusión (Principios de Yogyakarta, 2007, p. 8):

a la vivencia interna e individual del género tal como cada persona la siente profundamente, la cual podría corresponder o no con el sexo asignado al momento del nacimiento, incluyendo la vivencia personal del cuerpo (que podría involucrar la modificación de la apariencia o la función corporal a través de medios médicos, quirúrgicos o de otra índole, siempre que la misma sea libremente escogida) y otras expresiones de género, incluyendo la vestimenta, el modo de hablar y los modales.

El colectivo de personas con diversidad sexual y de género son denominadas, habitualmente, mediante las siglas LGBT (lesbianas, gays, bisexuales, trans), añadiendo intersexuales (LGBTI), *queer* (LGBTIQ), asexuales (LGBTIQA), incluso se suele añadir el signo “más”, para así recoger a cualquier otro colectivo que no esté incluido en esas letras. También hay que puntualizar que, en ocasiones, las letras se cambian de lugar, por ejemplo, LGTB en lugar de LGBT. En este trabajo se van a utilizar las siglas LGBT+ para hacer referencia a todo el colectivo, excepto en los estudios que se refieran únicamente a una parte de este.

Además de los citados Principios de Yogyakarta, existen otras iniciativas como la realizada en 2012 por L’autre cercle, una asociación francesa cuyo objetivo es combatir la discriminación relacionada con la orientación sexual y la identidad de género y favorecer la inclusión y la diversidad de las personas LGBT en el

---

<sup>1</sup> Los Principios de Yogyakarta, publicados en marzo de 2007, recogen 29 principios sobre la aplicación de la legislación internacional de derechos humanos en relación con la orientación sexual y la identidad de género. Fueron redactados por 29 especialistas de 25 países, de diversas disciplinas y con experiencia relevante en el ámbito del derecho internacional de los derechos humanos. En noviembre de 2017, esos Principios fueron ampliados en 10, dando lugar a los *Yogyakarta Principles Plus 10* (YP+10).

lugar de trabajo, mediante la denominada Carta de Compromiso LGBT (*Charte d'Engagement LGBT*), firmada por un número elevado de entidades, el cual crece con el paso de los años.

Por su parte, la organización de las Naciones Unidas publicó en 2017 unas Normas de conducta para las empresas para ayudarlas a hacer frente a la discriminación a las personas lesbianas, gais, bisexuales, trans e intersexuales (LGBTI).

En España, el Estatuto de los Trabajadores recoge en el artículo 4, punto 2, apartados c) y e) los siguientes derechos en la relación de trabajo:

[...]

c) A no ser discriminados directa o indirectamente para el empleo, o una vez empleados, por razones de sexo, estado civil, edad dentro de los límites marcados por esta ley, origen racial o étnico, condición social, religión o convicciones, ideas políticas, orientación sexual, afiliación o no a un sindicato, así como por razón de lengua, dentro del Estado español.

[...]

e) Al respeto de su intimidad y a la consideración debida a su dignidad, comprendida la protección frente al acoso por razón de origen racial o étnico, religión o convicciones, discapacidad, edad u orientación sexual, y frente al acoso sexual y al acoso por razón de sexo.

Tal como se observa, dicha norma hace referencia a la orientación sexual pero no a la identidad de género.

A pesar de las iniciativas y normas ya existentes para que un trabajador no sufra discriminación en el puesto de trabajo por su diversidad sexual y de género, se

recomienda que las empresas tengan las suyas propias prohibiendo esta discriminación, indicando además de forma explícita todo el conjunto de tipos de discriminación y acoso que no serán tolerados en el seno de la compañía. Ello transmitiría el mensaje de que la empresa realmente está implicada con esta cuestión, lo que conecta con los objetivos del presente trabajo, siendo el primero de ellos determinar si las empresas que cotizaban en el mercado continuo de la Bolsa española a 31-12-2017 declaraban su posición respecto a la no discriminación de sus trabajadores por motivo de su orientación sexual. Las empresas utilizan mayoritariamente este único término, siendo minoritarias las compañías que añaden la referencia a la identidad de género o diversidad de género. De ahí que la parte empírica del trabajo se centre solo en el primero, aunque en la revisión de la literatura se haga referencia al colectivo en su conjunto. En segundo lugar, en este trabajo se estudia si la presencia de mujeres en el consejo de administración y en el equipo de la alta dirección influye en la declaración de la empresa sobre el tema que se analiza.

El presente trabajo se considera de especial interés, por un lado, porque permitirá conocer si las empresas cotizadas se pronuncian acerca de la no discriminación de un trabajador por motivos de su orientación sexual y cómo actúan ante tal discriminación. Por otro, porque indicará si la presencia de las mujeres en la cúpula de la empresa influye en que la compañía se pronuncie en torno a esta cuestión.

Las conclusiones derivadas de este estudio pueden ser de utilidad para las empresas, motivándolas para que sean conscientes de que un trabajador puede ser objeto de este tipo de discriminación y que han de tomar medidas concretas para eliminar la discriminación que pudiese existir hacia este colectivo de personas en el mundo laboral, tanto en el momento de incorporarse a él

como en el día a día dentro de la empresa. Además, permite conocer la influencia de la mujer desde los máximos órganos de administración y dirección en este importante tema. También, los resultados de este estudio pueden ser útiles para los trabajadores pertenecientes a este colectivo al mostrárteles la opinión y actuación de las empresas hacia ellos, aportando además información por sectores económicos de actividad.

Tras la presente introducción, en la sección segunda de este estudio se comentan brevemente las conclusiones extraídas de diferentes trabajos que han analizado la discriminación al colectivo LGBT+ en el mundo laboral, así como la influencia que puede ejercer la presencia de féminas en la cúpula de la empresa para que se pronuncie ante discriminaciones o acosos en el mundo del trabajo. En la sección tercera se presentan los objetivos y la muestra de estudio, así como la metodología utilizada. La sección cuarta recoge los resultados obtenidos, y la sección quinta se dedica a las conclusiones.

### **Discriminación por orientación sexual e identidad de género en el mundo laboral y la influencia de la presencia de féminas en la cúpula de la empresa**

Diversos estudios han analizado la realidad a la que se enfrentan en el mundo del trabajo las personas LGBT+, concluyendo que no están totalmente libres de sufrir discriminaciones y/o acosos. Ello les obliga, en muchas ocasiones, a ocultar su pertenencia a este colectivo por miedo a las consecuencias, tales como: ver disminuida, o incluso perder, la probabilidad de acceder a un puesto de trabajo; recibir un salario menor; mayor dificultad para acceder a altos puestos en la empresa; tener que hacer frente a comentarios insultantes y denigrantes en el trabajo; verse obligados a autoexcluirse de un puesto de trabajo en sectores o incluso de ámbitos geográficos no tolerantes con la diversidad sexual y de género, entre

otras. A continuación, se comenta brevemente la literatura al respecto.

Con relación al ámbito laboral español, Di Marco et al. (2012, p. 3) concluyen en su trabajo relativo a personas lesbianas y gais (LG) que algunas de ellas han ocultado en algún momento de su vida laboral su orientación sexual, mientras que otras aún lo continúan haciendo, ambas por miedo a conductas negativas hacia ellas. Además, afirman que su diversidad sexual les perjudicaría tanto en una competición por acceder al puesto de trabajo como por conseguir promocionarse internamente (pp. 4-6). El hecho de trabajar en sectores con un marcado carácter tradicional (banca o medicina), o muy masculinos (cuerpos de seguridad o construcción), o con personas mayores, o bien, con individuos de un nivel formativo más bajo, son factores relevantes que le llevan a esconder su orientación sexual (p. 4).

El estudio realizado por Imop Insights (2017, pp. 66-68), también relativo a España, obtiene como conclusiones más relevantes las siguientes: a) son anecdóticos los casos en los que se han producido denuncias por discriminación por razones de LGBTfobia, y cuando los ha habido los denunciadores eran personas trans; b) las personas LGBT ocultan su condición por temor a ser despedidos, acosados, a que se produzcan cambios de actitud hacia ellas...; c) los trabajadores LGBT parecen asumir que tienen que “soportar” en su puesto de trabajo un cierto nivel de homofobia; d) está asentada la idea de que determinados sectores de actividad son más respetuosos con la homosexualidad, así que las personas LGBT tienen mermadas sus opciones de desarrollo personal si se inclinan solo por estos sectores, y se autoexcluyen de los otros; e) las personas LGBT declaran que hay prácticas discriminatorias hacia ellas en las entrevistas de trabajo,

por lo que suelen ocultar su condición; y, f) las personas transexuales tienen mayores problemas en el mundo laboral que el resto de este colectivo, percibiendo las mujeres transexuales su entrada en el mercado laboral más compleja que lo que lo perciben los hombres transexuales.

Por su parte, Moya y Moya-Garáfano (2020, p. 93) concluyen de su investigación que, aunque la discriminación y el prejuicio hacia las personas LGBTI en España ha disminuido, sigue existiendo.

En el ámbito laboral francés, la 2ª edición del *Baromètre L'autre cercle-Ifop* (L'autre cercle e Ifop, 2020, pp. 5-21) señala que: a) una de cada cuatro personas LGBT ha sufrido al menos un acto discriminatorio en su puesto de trabajo por su diversidad sexual y de género; b) las burlas despectivas, los comentarios desagradables, los insultos, las difamaciones, son las formas principales que toman los ataques que sufren; c) una de cada seis personas LGBT ha sido objeto de discriminación por parte de la gerencia al menos una vez; d) más de cuatro de un total de diez trabajadores LGBT escuchan de sus colegas de trabajo expresiones ofensivas relacionadas con su diversidad sexual y de género en conversaciones diarias; y, e) la mayoría de las personas LGBT ocultan en el lugar de trabajo su condición, afirmando tres de cada diez que no están contentos con tener que hacerlo.

En el Reino Unido, Drydakis (2015, p. 1769) analizó la discriminación por orientación sexual que sufren las lesbianas y los gays (LG) en el mercado laboral, concluyendo que la misma puede dar lugar a despidos, discriminación salarial e incluso convertirse en un impedimento para el acceso a los altos puestos de la empresa. En su estudio observa que los LG reciben menos invitaciones a realizar una entrevista de trabajo que los hombres y mujeres heterosexuales, y además las invitaciones que reciben corresponden a empresas que

pagan menos salarios que aquellas compañías que invitan a entrevistas a los heterosexuales (p. 1769).

Hammarstedt et al. (2015, p. 103), realizan su estudio en Suecia, y concluyen que el prejuicio hacia los homosexuales afecta negativamente a los gays tanto en términos de empleo como de ingresos en relación con los hombres heterosexuales. En cambio, en el caso de las lesbianas los resultados indican que dicho prejuicio impacta también de forma negativa en el empleo, pero no en los ingresos (p. 103). Estos autores afirman que sus resultados se pueden explicar por la discriminación existente contra los homosexuales, aunque también apuntan a las normas sociales y a la clasificación ocupacional (los hombres gays, frecuentemente, realizan trabajos dominados por mujeres que tienen salarios más bajos), así como a la autoselección en cuanto a la movilidad geográfica (los gays y lesbianas más productivos residen en las zonas más tolerantes) (p. 92).

Por su parte, Tilcsik (2011, p. 586) centra su estudio en siete estados de Estados Unidos y analiza si los hombres abiertamente gays sufren discriminación por su orientación sexual a la hora de ser contratados, llegando a la conclusión de que sí son discriminados en algunos estados, pero no en todos. Esta variación entre estados parece estar motivada por diferencias regionales en actitudes y leyes antidiscriminación (p. 586). Sin embargo, el estudio de Bailey et al. (2013, p. 873), realizado en el mismo país en cuatro ciudades, no encontró que los gays y las lesbianas sufrieran discriminación en su primer contacto con los empleadores, no encontrándose variaciones significativas entre ciudades. A su vez, el estudio de Mishel (2016, p. 10) realizado también en Estados Unidos, concretamente en cuatro estados y referido a las mujeres *queer*, concluye que sí sufren discriminación en el proceso de contratación.

En el contexto latinoamericano, se puede citar el

trabajo de Pérez Álvarez (2013, p. 176), quien centra su estudio en el ámbito laboral de la población LGTB de Bogotá, Medellín y Cartagena, y señala que las acciones de discriminación y exclusión sufridas por los gays, lesbianas, transexuales y bisexuales toman distintas formas: uso de un lenguaje denigratorio y prejuicioso, detrimento en las condiciones laborales (hostilidad en el ambiente laboral, imposibilidad de ascenso y movilidad laboral, trabajar más horas de las estipuladas en el contrato...), autoexclusión de espacios laborales, eliminación en el proceso de selección para ocupar el puesto de trabajo, entre otras. El estudio de Valencia Arcos y Ávila Sánchez (2016, p. 33) se centra solo en las mujeres lesbianas, y analizan las estrategias seguidas por ellas en el mercado laboral de Aguascalientes (México), y comprueban que, para ingresar y permanecer en él, ocultan su orientación sexual, teniendo, en ocasiones, que fingir ser heterosexuales y adaptarse al modelo de mujer hetero. Por su parte, Corlett et al. (2019, p. 75) comprueban que, en el entorno laboral de Ecuador, las personas LGBTI siguen siendo objeto de discriminación a pesar de los avances tanto legislativos como sociales que se han producido en el país.

Un trabajo realizado por la Organización para la Cooperación y Desarrollo (OCDE), tomando como base 46 artículos de revistas científicas, señala que están penalizadas las personas LGTB en el mercado laboral. Por ejemplo, tienen un 7% menos de probabilidad de ser contratadas, sus ingresos son un 4% inferiores a las personas no LGTB, y además tienen un 11% menos de probabilidades de estar en un puesto de alta dirección (OCDE, 2019, p. 22).

Por otro lado, al igual que las mujeres se tienen que enfrentar al denominado techo de cristal cuando desean ascender a los altos puestos en las empresas, las

personas con diversidad sexual se enfrentan al conocido como techo rosa (*pink ceiling*) (Arwood, 2005, p. 95). Este autor concluye en su estudio, realizado en Estados Unidos, que las mismas barreras en términos de limitaciones que afrontan en el lugar de trabajo las mujeres y las minorías, las experimentan los gays y las lesbianas (p. 95). En esta misma línea, el trabajo de Aksoy et al. (2018) realizado en el Reino Unido, tomando como muestras homosexuales, lesbianas y bisexuales, pone de manifiesto que los hombres gays, las lesbianas y bisexuales tienen menos probabilidades de ocupar un alto cargo directivo que una persona heterosexual ya sea hombre o mujer (p. 17), siendo el techo de cristal más fuerte para los hombres no heterosexuales que no son blancos (p. 22). En cambio, para las mujeres los efectos desfavorables por su orientación sexual a pesar de que existen son notablemente más débiles (p. 18).

El hecho de contar con un mentor en el lugar de trabajo puede ser muy positivo para la carrera profesional de una persona LGBT+. En este sentido, en el trabajo realizado por Valdovinos (2018, p. 232), cuya muestra la forman hombres abiertamente gays que ocupan altos puestos en empresas en California, estos afirman que en su camino hacia los puestos de liderazgo tuvo una especial importancia el hecho de estar rodeado de mentores fuertes, ya sean homo o heterosexuales, incluso sus alianzas con compañeras de trabajo también les ayudó a construir una fuerza sólida contra la dominación heterosexual masculina, en un deseo mutuo de romperla, pues las mujeres también son minoría en los puestos de alto nivel de liderazgo.

En cuanto a los sectores de actividad económica, hay algunos que parecen más inclinados a ser respetuosos con el colectivo LGBT+. Así, es común asociar a los gays a actividades vinculadas con la moda, la decoración

o las artes plásticas, existiendo sectores en los que son rechazados como las fuerzas militares y el sector educativo (Pérez Álvarez, 2013, p. 177). En el caso de las mujeres lesbianas, se les asocia con oficios rudos en la informalidad (por ejemplo, la venta de productos), y a nivel profesional en la ingeniería o carreras afines. También, se las relaciona con trabajos como la vigilancia privada, recolectoras de basura u oficios más asociados con la carga y transporte (p. 181). Las personas trans son aquellas sobre las que persiste una mayor estereotipación, ubicándolas la sociedad en espacios vinculados a la prostitución y a las peluquerías (p. 178), también a talleres de mecánica si es una mujer trans, o a ventas informales en el caso de hombres trans (p. 181).

Asimismo, las discriminaciones y exclusiones que sufren las personas LGBT en el ámbito laboral los llevan, en ocasiones, a verse forzadas al autoempleo como la única forma de incorporarse al mercado laboral, trabajando en sectores en los que se consideran respetadas, que no siempre se corresponden, por ejemplo, con la formación que poseen (Pérez Álvarez, 2013, p. 182).

Por otra parte, en la comunidad LGBT+ algunas personas sufren mayor discriminación que otras. Así, Hammarstedt et al. (2015, p. 90), en su estudio en el entorno laboral sueco, afirman que la discriminación hacia los gais es mayor que hacia las lesbianas. A la misma conclusión llega Arrubia (2016, p. 26), en su estudio sobre Argentina, señalando que la discriminación que padecen los hombres gais es más manifiesta o visible que la que padecen las mujeres lesbianas, pues parece que “la sociedad tolera un poco más la homosexualidad femenina que la masculina”.

Por su parte, Pérez Álvarez (2013, p. 180), en su estudio relativo a Colombia, señala que las personas

trans son las que más frecuentemente son eliminadas en el proceso de selección para ocupar un puesto de trabajo. Asimismo, Arrubia (2016, pp. 28-29), en su estudio sobre Argentina, señala que las personas trans padecen una mayor discriminación que los gais y las lesbianas, y que tienen mayores dificultades en el mundo laboral. El estudio realizado en España por el Centro de Investigaciones Sociológicas (CIS) también coincide en señalar que la persona transexual está en una situación más desfavorable que una persona homosexual a la hora de ser seleccionada para un puesto de trabajo y para acceder a un puesto de responsabilidad (CIS, 2016, pp. 5-6). Otro trabajo relativo a España, el efectuado por Imop Insights (2017, p. 67), está en la misma línea, pues afirma que las personas transexuales tienen mayores problemas en el mundo laboral que el resto de este colectivo, percibiendo las mujeres transexuales su entrada en el mercado laboral más compleja que lo que lo perciben los hombres transexuales.

En 2019 se publicó un estudio acerca de la discriminación en la Unión Europea, en el cual se recoge que, en términos medios, un 65% de los encuestados afirma que se sentirían cómodos trabajando con una persona transgénero o intersexual, siendo más alto el porcentaje (72%) cuando se trata de trabajar con una persona gay, lesbiana o bisexual (Comisión Europea, 2019, pp. 15-16); si bien, los porcentajes cambian de un país a otro. Estos datos son una prueba más de que existe discriminación en el mercado de trabajo para el colectivo LGBT+, y mucho más para las personas trans.

La demostración de que una persona ha sufrido discriminación por su orientación sexual o identidad de género en el ámbito laboral no es una tarea fácil, lo que dificulta poder denunciarlo (FELGTB y COGAM, 2013, p. 16; Imop Insights, 2017, p. 48), pues es habitual que se disimule con algún otro motivo, quedando así

justificada, por ejemplo, la decisión tomada por la empresa de despedir a la persona LGBT+.

Se ha de apuntar también, que en el ámbito laboral una persona perteneciente a este colectivo puede padecer no solo una discriminación sino más de una, por ejemplo, sufrir *mobbing*<sup>1</sup> y discriminación por ser transexual (Imop Insights, 2017, p. 48). La probabilidad de que una persona LGBT+ sufra *mobbing* en su puesto de trabajo es alta, ya que es una herramienta utilizada en las empresas para conseguir que un trabajador se marche, quedando así la compañía impune del delito cometido, pero satisfecha y contenta porque ha conseguido “librarse de la persona que le molestaba”.

El hecho de que una persona se vea obligada a ocultar su orientación sexual o identidad de género le perjudica personalmente, ya que las relaciones con los compañeros son más distantes, tiene un mayor índice de insatisfacción, incluso puede llegar a sufrir depresión (Di Marco et al., 2012, p. 4). Esta ocultación pesa sobre la moral y el bienestar de esta persona en el lugar de trabajo (L'autre cercle e Ifop, 2020, p. 18), que luego se traslada a su vida personal.

En el caso de que la persona no oculte su diversidad sexual o de género, sino que la haga visible y el mercado laboral la excluya por ello, también le es perjudicial porque le está privando de “unas bases potenciales para poder vivir” (Pérez Álvarez, 2013, p. 179). En este sentido, el estudio de Valdovinos (2018) presenta unos resultados de gran interés. Este autor se centra en un conjunto de hombres abiertamente homosexuales en puestos ejecutivos de alto nivel en empresas de California, y concluye que la mayoría de ellos tenían un sentimiento de baja autoestima al comienzo de sus

carreras profesionales por ser homosexuales, pero esta desapareció y se tornó en confianza en sí mismos de que podrían llegar a los puestos de alto nivel en la organización una vez que no tuvieran que concentrarse en ocultar su orientación sexual (p. vi). De hecho, todos los hombres de la muestra declararon que tuvieron más éxito después de reconocer su homosexualidad, ya que ser honestos consigo mismos y sentirse cómodos con su estilo de vida fue un factor motivador significativo para todos los gays integrantes de la muestra (p. vi). Por lo que, en base a los resultados obtenidos, afirma que “los hombres homosexuales que se aceptan a sí mismos y se sienten cómodos con su estilo de vida tienen más probabilidades de acceder a puestos de liderazgo” (p. vi).

No obstante, no todos los estudios muestran resultados tan positivos para las personas que dan a conocer en su lugar de trabajo su orientación sexual o identidad de género. DeSouza et al. (2017, p. 121) señalan que la discriminación sufrida en el lugar de trabajo por los empleados LGBT les provoca una disminución del bienestar físico y emocional. En la misma línea están los resultados obtenidos en el estudio de Moya y Moya-Garófano (2020, p. 98), quienes afirman que los empleados que se autodefinen como LGBTI sufren mayores niveles de estrés, de trastornos mentales y depresión que las personas heterosexuales, como consecuencia de la discriminación que sufren en el puesto de trabajo.

El hecho de que en la empresa exista un clima no tolerante hacia las personas LGBT+, obliga a que los individuos de este colectivo no puedan “salir del armario”, y esta situación de ocultación influye

---

<sup>1</sup> Véase Verona Martel (coord.) (2016) para un estudio más profundo del *mobbing*.



negativamente en la calidad del trabajo desarrollado por esa persona tanto individualmente como en equipo, e incrementa la intención de abandonar el puesto de trabajo (Di Marco et al., 2012, p. 5). En empresas no tolerantes con la diversidad sexual y de género las bajas médicas serán frecuentes, así como los abandonos, lo que obligará a la empresa a realizar nuevas contrataciones e invertir en procesos de formación de los empleados recién incorporados, todo ello es perjudicial para la rentabilidad de la empresa. Es más, la discriminación dentro de la empresa dirigida a grupos minoritarios como las personas LGBT+ produce “una ruptura de la convivencia entre trabajadores, afecta al entorno de trabajo convirtiéndolo en una fuente de emociones negativas” (Corlett et al., 2019, p. 77), lo que no es beneficioso para ninguna compañía.

Todo lo anterior, debería motivar a las empresas, por su propio interés al menos, a desarrollar un ambiente laboral libre de discriminación para las personas LGBT+. A este respecto, Pérez Álvarez (2013, p. 184) afirma que la diversidad sexual y de género es fundamental que esté presente en la agenda de las empresas y que la vulneración de los derechos de estas personas debe ser sancionada. Por su parte, Corlett et al. (2019, p. 77) sostienen que las empresas son responsables de promover medidas de prevención, protección y control de la discriminación en el ámbito laboral hacia las personas de este colectivo.

Por lo tanto, en el mercado laboral de cualquier país un empleado “no debe ser juzgado, evaluado o excluido descaradamente de las oportunidades de promoción o desarrollo en función de a quién elige personalmente para sentirse atraído o amar. Un empleado debe ser evaluado objetivamente únicamente en función de su capacidad para realizar el trabajo” (Arwood, 2005, p. 105). La exclusión del mercado laboral de una persona solo por su orientación sexual o identidad de género, sin

darle la oportunidad de demostrar sus habilidades, competencias y potencialidades para el trabajo puede suponer una pérdida de talento y un desperdicio de recursos que no debería de producirse.

De lo expuesto, se deduce que las empresas, deberían ser conscientes de que un entorno laboral libre de discriminación para el colectivo LGBT+ les puede aportar importantes ventajas. Así, por ejemplo, mostrarían tanto de cara al exterior como al interior de la propia compañía que son empresas tolerantes, lo que mejorará su imagen de empresa respetuosa con las personas. Esto les puede ayudar a captar, por ejemplo, clientes, trabajadores e inversores tanto en este colectivo como entre las personas amistosas con esta comunidad.

Asimismo, la presencia en la empresa de una cultura amistosa con el colectivo LGBT+ aumenta la satisfacción laboral de estos empleados (Pink-Harper et al. 2017, p. 192), con lo cual es de esperar que disminuyan los costosos costes de rotación del personal (Arwood, 2005, p. 105). Si los empleados se sienten más cómodos en la empresa mejorará el clima laboral, repercutiendo favorablemente en el funcionamiento de esta, plasmándose a su vez en un mejor resultado económico-financiero.

Con el fin de demostrar que la empresa no se verá perjudicada por tener políticas antidiscriminación con las personas LGBT+, algunos investigadores han relacionado el impacto que puede tener el comportamiento de la empresa en materia de diversidad sexual y de género en el precio de las acciones en el mercado bursátil. Así, Johnston y Malina (2008, p. 602) señalan que la cotización de las acciones de la empresa no se ve afectada por el hecho de que la firma tenga normas laborales favorables para la comunidad LGBT, por lo tanto, tales medidas son neutrales al precio de la acción. Resultados diferentes son obtenidos por Wang y

Schwarz (2010, p. 209), al concluir en su investigación que las empresas con políticas y prácticas más progresistas con el colectivo LGTB tienen una ventaja competitiva en el mercado de valores frente a sus competidoras, como indica la positiva reacción del precio de las acciones de tales empresas en el año siguiente al anuncio de tales políticas, lo cual explican por el hecho de que estas firmas tienen trabajadores más satisfechos, comprometidos, motivados y productivos, lo que repercute en la rentabilidad empresarial.

Las compañías que apuestan por tener un entorno laboral amistoso con las personas LGBT+ implantan en su seno una serie de medidas con el fin de hacerlo realidad. Entre ellas se pueden citar (Arwood, 2005, p. 97; Köllen, 2013, p. 125; Corlett et al., 2019, p. 87): a) el establecimiento de redes de empleados con diversidad sexual y de género en la empresa; b) dar a conocer en la organización (a través de seminarios, por ejemplo) el tema de la homosexualidad, y en ocasiones la transexualidad, de una forma objetiva y clara con el fin de eliminar los tabúes que se le atribuyen; c) proporcionar formación en gestión de este tipo de diversidad; d) incluir en su código de conducta y en sus políticas antidiscriminatorias que no se puede discriminar a una persona debido a su diversidad sexual o de género; e) realización de eventos de socialización entre trabajadores de este colectivo y heterosexuales; y, f) promoción de mecanismos para darles voz y visibilidad. Al plantearse en una empresa este tipo de medidas es fundamental que se cuente con las personas de este colectivo (Corlett et al., 2019, p. 78), pues son ellas las que mejor conocen la situación que sufren en el contexto laboral diario.

Bell et al. (2011, p. 139) señalan que una expresión obvia del compromiso de una empresa con empleados LGBT es el establecimiento en su seno de una política

de no discriminación que sea ampliamente difundida, siendo la misma más efectiva y significativa para los empleados que cuando se implanta por imperativo legal, pues con ella se está declarando a empleados y al resto de grupos de interés el nivel de compromiso de la organización en esta cuestión. También, se ha de considerar la posibilidad de que este comportamiento pro-diversidad de la empresa pueda ser interpretado como una estrategia para evitar o minimizar la posible reclamación de una compensación por motivos de discriminación o acoso (Köllen, 2013, p. 123). Aun así, no permitir que en la empresa una persona sea discriminada por su orientación sexual o identidad de género es positivo para ambas partes, trabajador y firma.

No obstante, decantarse por esta política amigable con el colectivo LGBT+ puede ocasionarle inconvenientes a la compañía tales como: abandono de la empresa de empleados de cualquier nivel jerárquico que no compartan estas ideas, también de inversores, clientes y proveedores. Además, de problemas internos al tener una mayor heterogeneidad en la plantilla. A pesar de ello, se ha de apuntar el creciente número de empresas que integran en sus programas de diversidad la relativa a la diversidad sexual (Köllen, 2013, p. 123). Pero también, se ha de señalar que, dentro de las dimensiones por diversidad, es una de las menos consideradas (Köllen, 2013, p. 123; Valdovinos, 2018, p. 19).

En cuanto al estilo de liderazgo empresarial de las personas LGBT+, Macoukji (2013, p. 46) afirma, en base a los resultados de su estudio, que los líderes gais y lesbianas son percibidos como más comunitarios que sus homólogos heterosexuales. Por su parte, Valdovinos (2018, p. 231) señala que los líderes homosexuales son transformacionales e invitan a sus empleados a encontrar respuestas, adoptando un enfoque diferente para resolver problemas en las empresas.

Algunas investigaciones en temas de discriminación y/o acoso en el mundo laboral han puesto de manifiesto que la presencia de la mujer en el consejo de administración y en el equipo de alta dirección puede tener un efecto positivo al establecer normas o políticas que no permitan estos tipos de comportamientos no éticos e irrespetuosos con un ser humano. También, han demostrado que la actitud de la mujer ante la diversidad sexual y de género no es igual que la del hombre, siendo las féminas más tolerantes. Un elemento de partida en este análisis es que, según Iraklis (2010, p. 176), los hombres tienen una actitud más negativa que las mujeres hacia los hombres homosexuales, que aumenta cuanto mayor es el grado de religiosidad y ante la ausencia de contacto con gays. Moral de la Rubia y Valle de la O (2014, p. 52) también señalan que los varones muestran un mayor rechazo hacia los hombres homosexuales que las mujeres, añadiendo que este se eleva cuando no tienen amigos o parientes que lo sean. Por su parte, Konstantinidis et al. (2021, p. 675) concluyen de su investigación que los hombres tienen una actitud más amigable hacia las lesbianas que hacia los hombres homosexuales, mientras que las mujeres tienen un comportamiento más conciliador respecto a la diversidad sexual ya sea de una fémina o de un varón. Así, Everly y Schwartz (2015, p. 377) indican que las empresas con mayor representación de féminas en el consejo de administración son más probables que posean políticas de recursos humanos amistosas con el colectivo LGBT. La investigación llevada a cabo por Cook y Glass (2016, p. 1.448) llega a la misma conclusión.

Por otra parte, Verona Martel et al. (2016, p. 33) señalan que el hecho de que la empresa posea consejeras incrementa la posibilidad de que la misma tenga un código de conducta, que aumenta si, además, la

compañía cuenta con tres o más mujeres sentadas en el consejo. Dicho documento recoge los principios éticos que la empresa desea que imperen en su seno y en su comportamiento con el exterior como, por ejemplo, no discriminar a un trabajador por su orientación sexual, por su raza o por su religión.

En el trabajo de Verona Martel y Benítez Almeida (2019, p. 38) se analiza si la presencia de mujeres en el consejo influye en que la empresa al elaborar su código ético incluya el ítem rechazo a la discriminación por razón de raza, obteniéndose resultados positivos cuando hay más de dos consejeras. Por su parte, Verona Martel y López Dávila (2021, p. 24) estudian si influye la existencia de tres o más consejeras en que en el código de conducta de la empresa se incluya el ítem rechazo a la discriminación por religión, obteniéndose que existe tal influencia. También, obtienen estos resultados cuando hay tres o más mujeres en el equipo de alta dirección (p. 24).

Cantone y Wiener (2017, p. 362) afirman que las mujeres tienen una mayor probabilidad de encontrar evidencias de que se está produciendo discriminación en el lugar de trabajo, y ello es debido a que poseen una mayor experiencia en lo referente a comportamientos negativos en el puesto de trabajo, unido a su sensibilidad a las consecuencias negativas que trae consigo tal situación para la persona que lo sufre. Por su parte, según Mallin y Michelon (2011, p. 120), la presencia de mujeres en el consejo contribuye positivamente a mejorar las relaciones con los empleados y los derechos humanos en la empresa, pues lo convierte en más sensible a las necesidades y autoestima de los demás (p. 136). Motivos que deberían inclinar a las empresas a incluir mujeres en sus máximos órganos de administración y dirección.

## **Objetivos del estudio, muestra objeto de estudio y metodología utilizada**

### **Objetivos del estudio**

Los objetivos del presente estudio se concretan en los siguientes términos:

1°. Determinar si las empresas cotizadas a 31-12-2017 en la Bolsa española en el mercado continuo declaran su compromiso con la no discriminación de sus trabajadores por razón de su orientación sexual.

2°. Analizar si la presencia de mujeres en el consejo de administración y en la alta dirección de las empresas cotizadas en la Bolsa española en el mercado continuo a 31-12-2017 influye en que las mismas declaren su compromiso con la no discriminación de sus trabajadores por razón de su orientación sexual.

Los conceptos orientación sexual e identidad de género, como ya se ha comentado, no son sinónimos, pero en los documentos que se analizan en este trabajo solo aparece, en una amplia mayoría, el término orientación sexual de ahí que este estudio se centre solo en este término.

### **Población objeto de estudio**

En este trabajo la población objeto de estudio la componen las 134 empresas cotizadas en la Bolsa española en el mercado continuo a 31-12-2017, obteniéndose la información a través de la Bolsa de Madrid.

Estas empresas pertenecen a distintos sectores de actividad, y dados los requisitos que tienen que cumplir las empresas cotizadas en España (mayor nivel de transparencia, por ejemplo), obtener información de ellas es una tarea más fácil que si se tratara de empresas

no cotizadas. De ahí que hayan sido elegidas como muestra de este trabajo, unido al hecho de que las empresas que cotizan en el mercado continuo son las más significativas del mercado bursátil español, lo que permitirá conocer y extraer conclusiones de su comportamiento en la materia analizada.

### **Metodología utilizada**

Tras delimitar las empresas que forman parte del estudio, se ha procedido a estudiar la posición y actuación declarada por cada una de ellas respecto a la no discriminación de un trabajador por motivos de su orientación sexual.

Con el objeto de conocer dicha política, se analizan las declaraciones que la firma realiza a través de diferentes documentos que están disponibles para el público en general en su página web oficial, entre los que destacan: el código ético o código de conducta de la empresa, la Política de responsabilidad social corporativa (RSC) de la compañía y, si hubiesen, las Políticas que la desarrollan y complementan, así como su Informe de responsabilidad social corporativa o de sostenibilidad correspondiente al año 2017. Se han elegido estos documentos por ser los más apropiados para que una empresa exponga su posición, y en su caso, desempeño en torno a este asunto, al contener datos que, por sus características no financieras, no tendrían cabida en otros informes.

Además, y al objeto de acotar el ámbito de la investigación, se ha de precisar que el análisis de estos documentos se ha centrado en el estudio de la conducta interna (sea con carácter prescriptivo, o bien de rendición de cuentas) con relación a la no discriminación por orientación sexual en el seno de esta y en relación con los trabajadores, es decir no de cara al exterior sino en el interior de la empresa.

El código ético o código de conducta es el documento en el que, normalmente, una compañía recoge y detalla los comportamientos y prácticas esperables en sus trabajadores desde una perspectiva ética, entre otras cuestiones. También, se puede afirmar acerca de los códigos de conducta que son documentos que “intentan definir la filosofía y los valores de la empresa, fijando reglas para enfrentarse a ciertos dilemas o asuntos delicados que pueden surgir en la dirección y gestión de la misma” (Valor y De la Cuesta González, 2007, p. 20). En ellos se explicita, por ejemplo, los tipos de discriminación que no se permiten (están prohibidos) en la empresa, los cuales están, fundamentalmente, referidos a sus trabajadores, y no a clientes, proveedores, etc. En estos códigos se suelen utilizar como sinónimos los términos acoso y discriminación, predominando el último, y ese es el que se utilizará durante el resto del trabajo.

Asimismo, las empresas suelen elaborar y hacer público un documento en el que recogen la Política de responsabilidad social corporativa de la compañía. Su amplitud y grado de detalle varía mucho de una empresa a otra, si bien en ella se establece los objetivos, principios básicos y el marco general de actuación que la empresa se compromete a desarrollar y respetar en materia de responsabilidad social. Algunas empresas complementan su Política de RSC desarrollando políticas especiales relativas a los derechos humanos, a la igualdad entre sexos, entre otras.

En cuanto al Informe de responsabilidad social corporativa, es utilizado por la compañía para dar a conocer sus actuaciones en materia social y ambiental, recogiéndose, normalmente, información sobre sus trabajadores relativa a actuaciones encaminadas a conseguir incrementar la diversidad, fomentar la igualdad, eliminar discriminaciones, entre otros aspectos. Con la publicación de este informe la empresa

“da credibilidad y rigor a la RSC” (Navarro García, 2012, p. 117).

En este trabajo también se analiza la posible influencia de la presencia de féminas, tanto en el consejo como en el equipo de alta dirección, en la declaración o no del compromiso de no discriminación por orientación sexual. En este caso, los datos requeridos se centran en la presencia y número de mujeres en ambos órganos, información que se ha obtenido del Informe anual de gobierno corporativo de cada compañía, disponible también en la web oficial de la misma. A diferencia de los documentos anteriormente citados, este es de carácter obligatorio para las cotizadas.

Tras delimitar las fuentes de datos, el procedimiento seguido para llevar a cabo la investigación ha sido el siguiente:

En primer lugar, se comprobó si la empresa posee un código de conducta, un documento en el que se recoja la Política de RSC de la empresa (y Políticas complementarias de la misma), y un Informe de responsabilidad social corporativa a la fecha de estudio, por este orden. Si la empresa se encontraba en posesión de cualquiera de esos documentos, se buscaba en ellos si la firma había hecho referencia a la no discriminación por orientación sexual. Se considera que una empresa tiene código ético cuando éste está disponible para cualquier persona que quiera consultarlo (García Sánchez *et al.*, 2008, p. 106). Esta será la norma por utilizar en este trabajo tanto para el código ético como para la Política de RSC (y Políticas complementarias, si las hay), así como para el Informe de sostenibilidad.

A continuación, si se observaba la existencia de tal pronunciamiento, en cualquiera de los documentos anteriores, se procedía a comprobar si indicaba que poseía un protocolo específico a seguir cuando se produjera un caso de discriminación de este tipo. Si no

lo indicaba, se pasaba a comprobar si señalaba que tuviese un protocolo concreto para aplicar a una amplia variedad de tipos de discriminación (incluida la estudiada en este trabajo), que se pudiesen producir en la empresa. Además, se comprobaba en cada uno de los documentos citados si existía un procedimiento para denunciar el incumplimiento de lo recogido en ellos, lo cual fortalece su contenido.

Por último, se procedió a analizar si la presencia de mujeres en el consejo de administración y en el equipo de la alta dirección ha tenido alguna influencia en el hecho de que la empresa haga pública su opinión sobre el tema analizado. Los datos obtenidos fueron sometidos a un análisis descriptivo, el cual se ha complementado con el correspondiente contraste estadístico a fin de dar respuesta a los objetivos planteados. Se aplicó la prueba  $\chi^2$  de Pearson cuando se trataba de análisis cualitativos, mientras que el test no paramétrico de Wilcoxon-Mann-Whitney fue utilizado para el caso de variables cuantitativas.

### **Resultados obtenidos**

#### **Declaración de las empresas cotizadas en la Bolsa española respecto a la no discriminación por orientación sexual en el seno de la empresa**

En el mercado continuo en la Bolsa española cotizaban a 31 de diciembre de 2017 un total de 134 empresas. Utilizando la clasificación sectorial de la Bolsa de Madrid vigente hasta último día de 2018, dichas empresas quedan ubicadas en 6 sectores, los cuales se dividen a su vez en subsectores. Tal clasificación es la que se va a utilizar en este trabajo.

De dicho total de empresas, 102 tienen código ético (76,12%), lo que se considera positivo, siendo solo 57 (55,88%) las que incluyen en su código de conducta el

ítem rechazo a la discriminación por motivos de orientación sexual, lo que no es tan favorable.

Las empresas que incluyen el ítem rechazo a la discriminación por razón de orientación sexual suelen concretar en el código ético que no se permitirá tal discriminación ni en el acceso al puesto de trabajo (contratación), ni en la promoción laboral, ni en la formación, y tampoco en el desarrollo profesional diario.

Asimismo, se indagó en los códigos éticos que incluían el ítem objeto de estudio si se señalaba que la empresa contaba con un procedimiento específico de actuación cuando se detectaba un caso de esta naturaleza, no encontrándose ninguna mención al respecto. A continuación, se amplió la búsqueda a la posesión de un procedimiento de actuación referido a un amplio abanico de tipos de discriminación (por sexo, por raza, por orientación sexual, por religión, por nacionalidad, etc.), obteniéndose el mismo resultado.

Posteriormente, se comprobó si en el código de conducta se recogía el procedimiento a seguir para denunciar el incumplimiento de su contenido, habitualmente, denominado por las empresas canal de denuncias, aunque también se suele conocer como canal ético. De las 102 empresas que tienen código de conducta son 97 (95,10%) las que incluyen este procedimiento; señalándose además en muchos códigos que el no cumplimiento de este puede ser causa de despido.

Hay que aclarar que de las cinco empresas que no lo explicitan, cuatro de ellas disponen de un canal de denuncias general para recoger entre otras cuestiones el incumplimiento de lo recogido en el código ético de la organización. Con lo cual, solo una empresa, que

pertenece al sector Bienes de Consumo, no hace público cómo se puede denunciar el incumplimiento de algún aspecto recogido en el código ético, perteneciendo esta empresa al grupo de las que no han incluido en su código el rechazo a la discriminación por orientación sexual.

En lo que respecta a la Política de responsabilidad social corporativa, así como a las Políticas para desarrollarla y completarla, de las 134 empresas cotizadas en el año de estudio, 103 (76,87%) han hecho visible su Política de RSC, porcentaje que puede ser calificado de alto. La mayoría de las empresas, concretamente un 83,50%, la recogen en un documento específico que recibe generalmente la denominación de Política de responsabilidad social corporativa, siendo una minoría las que utilizan otras expresiones, entre la que destaca la de Política de sostenibilidad. Esta política figura en su página web, bien en el apartado dedicado a la RSC, o bien, en el de Gobierno corporativo dentro del subapartado de Políticas corporativas.

Otras formas utilizadas por las compañías para dar a conocer al público su política en esta materia son: a) incluyéndola directamente en el apartado de RSC de la página web oficial de la empresa, es decir, que cuando se entra en dicho apartado ya aparece la misma (no hay un documento aparte), utilizando el 9,71% de las empresas este sistema; b) presentando su Política de RSC dentro del Informe de responsabilidad social, sistema utilizado por un 5,82% de las compañías; y, c) publicándola en su página web oficial en el apartado de Valores de la empresa<sup>1</sup> al no tener un apartado dedicado a la RSC, este es el caso de una sola empresa (0,97%). Cuando las empresas utilizan algunas de estas tres formas para dar a conocer su política en materia de

RSC, la información se presenta, en algunas ocasiones, de forma más breve que cuando tal política se da a conocer a través de un documento específico.

De las 103 empresas que poseen esta política, se ha observado que solo en trece de ellas (12,62%) se ha incluido el ítem rechazo a la discriminación por orientación sexual. Este reducido número puede ser debido a que, normalmente, las empresas al elaborar la Política de RSC recogen a grandes rasgos las normas que desean para la empresa en esta materia, sin incluir la información de forma detallada.

Si se analiza con más profundidad esas trece empresas, se comprueba que dos de ellas no habían incluido el ítem objeto de estudio en su código ético y que otras dos no poseían código de conducta, y es a través de su Política de RSC como han establecido que en la empresa no está permitido discriminar a un trabajador por su orientación sexual. Si se añaden estas cuatro empresas que rechazan discriminar por orientación sexual a las que ya lo recogían en su código ético que eran 57, se obtiene un total de 61 empresas (del total de 134 a analizar), que declaran no tolerar en su seno este tipo de discriminación.

Con relación al procedimiento que se ha de seguir para denunciar incumplimientos de las normas de la compañía, incluido por supuesto las referidas al código ético, tan solo en once Políticas de RSC se indica la forma de hacerlo. Si se profundiza, se observa que en dos no figuraba en el código ético la forma de denunciar, pues no poseen este documento, perteneciendo una empresa al sector Servicios de Consumo y otra a Bienes de Consumo. Asimismo, de las cuatro empresas señaladas en el párrafo anterior, tres

---

<sup>1</sup> Esta empresa incluye también en dicho apartado un enlace al código ético de la compañía y al canal de denuncias, y pertenece al sector Materiales Básicos, Industria y Construcción.

han indicado el procedimiento para hacer denuncias. La empresa que no tiene publicada la forma de proceder si se desea hacer una denuncia pertenece al sector Bienes de Consumo, y además no cuenta con código de conducta.

Tal como se ha indicado con anterioridad, las empresas pueden optar por publicar políticas que complementen a su Política de RSC, procediéndose a continuación, a determinar aquellas que lo han hecho. Las Políticas complementarias que se han considerado son las que afectan a los empleados de la empresa y están referidas a discriminaciones y acosos, tales como Planes de igualdad entre hombres y mujeres, Políticas de derechos humanos, y similares.

Así, de las 103 empresas que han publicado una Política de RSC, solo 28 (27,18%) han elaborado y hecho público Políticas que la complementan. El número de empresas es reducido, pero se han publicado por empresas de todos los sectores económicos, lo que señala que no es práctica de un solo sector sino de todos, aunque no en igual medida. De estas 28 empresas, ocho cuentan con más de una Política de esta naturaleza, perteneciendo tres de ellas al sector Materiales Básicos, Industria y Construcción, otras tres a Servicios Financieros e Inmobiliarios, y las dos restantes se engloban, una en el sector Petróleo y Energía, y la otra en Servicios de Consumo.

La Política complementaria más habitual es la de derechos humanos, aunque algunas empresas se refieren a ella como Política de recursos humanos, y en menor medida, Política de diversidad e inclusión. Recoge, entre otros aspectos, la mención a que no está permitida en la empresa la discriminación, señalando una amplia variedad de tipos (por religión, raza, edad, orientación sexual...); asimismo se hace constar que todas las personas deben tener igualdad de oportunidades y que se

ha de respetar la diversidad, entre otros aspectos. También, otra Política que suelen poseer las empresas para desarrollar su Política de RSC es un Plan de igualdad entre hombres y mujeres. En este documento se suelen establecer medidas para prevenir el acoso sexual, la discriminación por razón de sexo, el acoso por razón de sexo, y también se suele incluir procedimientos frente al *mobbing*.

De las 28 empresas con Políticas complementarias, son 17 (60,71%) las que han declarado no tolerar la discriminación por orientación sexual. Profundizando en estas compañías, se observa que tres habían recogido ya dicho ítem en su Política de RSC, pero doce no, con lo cual se observa el carácter que tienen estas Políticas de desarrollar y complementar la Política de RSC de la empresa. Es preciso señalar que las doce empresas a las que pertenecen tales Políticas ya habían incluido en su código ético el ítem que se estudia. Las dos restantes, no lo tenían recogido ni en su Política de responsabilidad social ni en su código ético, perteneciendo una empresa al sector de Materiales Básicos, Industria y Construcción, y la otra al de Tecnología y Telecomunicaciones. Esto da lugar a que el número de empresas que señalan no permitir discriminar a un trabajador por su orientación sexual, hasta este momento, se eleve a 63 empresas.

En las 28 empresas que han desarrollado su Política de RSC mediante Políticas complementarias, se ha analizado si recogen el procedimiento para denunciar el incumplimiento de las normas de la compañía, obteniéndose que 16 (57,14%) de ellas sí lo hacen; de las cuales doce han incluido en tales Políticas el ítem que se está estudiando. Ahora bien, las 16 empresas en las que se especifica el canal de denuncias a través de las Políticas complementarias, ya lo tenían publicado a través del código de conducta. En cambio, solo tres lo



habían dado a conocer a través de su Política de responsabilidad social, con lo cual se vuelve a constatar la importancia de estas Políticas complementarias. Hay que apuntar que esas tres empresas habían incluido el ítem rechazo a la discriminación por orientación sexual en dicha Política.

Las dos empresas que pasan a tener recogido en su normativa que no se puede discriminar a un trabajador por su orientación sexual a través de su Política complementaria de RSC cuentan con canal de denuncias; una ya lo había indicado en su código ético y la otra a pesar de tener código de conducta no lo había recogido, pero lo tiene visible en su página web oficial.

Al analizar las Políticas complementarias, solo hay una empresa de las 134 analizadas que se pueda afirmar que posee un protocolo específico (en documento separado) contra una amplia variedad de tipos de acoso y discriminación, incluida la discriminación por orientación sexual, y es una firma perteneciente al sector Materiales Básicos, Industria y Construcción (en concreto, una empresa del subsector de la Construcción). Además, la empresa en cuestión incluye en este protocolo el procedimiento para hacer la denuncia en caso de incumplimiento de este. Parece oportuno indicar que la Construcción es un subsector de los denominados masculinos (Jones et al., 2006, p. 138), con los problemas que ello conlleva para varones con orientación sexual distinta de la heterosexual. De ahí, la importancia de que una empresa constructora haya tomado la decisión de tener este tipo de protocolo, que puede llegar a ser “imitado” por otras empresas del subsector y del propio sector.

Las empresas normalmente dan a conocer las actividades realizadas en materia de RSC a través de la publicación de un Informe de RSC. Cuando se publica el Informe de responsabilidad social no siempre se hace a través de un documento separado de las cuentas anuales,

sino que también se ha utilizado la modalidad denominada Informe integrado, el cual recoge las cuentas anuales, el Informe de gobierno corporativo y el Informe de RSC (que algunas empresas denominan también Informe de sostenibilidad, o utilizan, en ocasiones, el término Memoria en lugar de Informe).

Se podría pensar que todas las empresas que tienen una Política de RSC han publicado un informe de estas características, pero no es así. En 2017, la población estudiada tiene nueve empresas que cuentan con una Política de RSC, pero no con un Informe publicado de RSC, y también ocurre la situación contraria en el caso de once empresas.

Las empresas estudiadas presentan un alto porcentaje de elaboración y publicación de Informes de RSC en 2017, pues de las 134 empresas consideradas el 78,36% (105 empresas) tienen este documento.

Las empresas que recogen en su Informe de RSC que no permiten discriminar por razón de la orientación sexual afirman lo mismo que ya se indicó a este respecto en los códigos éticos, es decir, que la empresa no permitirá tal discriminación ni para ser contratado, promocionado, formado ni en el desempeño diario del trabajo.

Al analizar estos Informes se ha podido observar que en 24 de ellos (22,86%) se ha recogido el ítem objeto de estudio, por lo que aparece en mayor medida que en las Políticas de RSC, pues solo figuraba en trece de ellas, y también en las Políticas complementarias, en las que se recogía en 17 de las mismas. La explicación puede estar en que en los Informes de RSC algunas empresas al referirse a los tipos prohibidos de discriminación suelen “copiar” el párrafo que han incluido en su código ético a este respecto. Aunque, es más frecuente que remitan al lector directamente a dicho código para que obtengan la información sobre esa materia.

Se analizó si esas 24 empresas ya habían recogido el ítem rechazo a la discriminación por orientación sexual, bien en su Política de RSC o Políticas complementarias, o bien en su código ético. Este análisis reduce solo a cinco esas 24 empresas, permitiendo así incrementar, aunque mínimamente, el conjunto de firmas que declaran que no se permitirá en su seno la discriminación por motivos de orientación sexual, mejorando el porcentaje de empresas que consideran que este comportamiento no puede ser permitido y comunican por escrito su rechazo al mismo. La situación ha mejorado en esta cuestión para tres sectores: Bienes de Consumo en tres empresas, y para los sectores Servicios Financieros e Inmobiliarios y Materiales Básicos, Industria y Construcción en una empresa para cada uno.

Si se profundiza en esas cinco empresas, se observa que todas tienen código de conducta y, además poseen Política de RSC, con la excepción de la empresa que pertenece al sector Servicios Financieros e Inmobiliarios, pero no habían incluido el ítem que se estudia. Además, las cinco poseen canal de denuncias, el cual está publicado en su código ético.

En toda empresa es de relevancia conocer si existe un procedimiento para denunciar el incumplimiento de sus normativas, ya sea el código ético u otras normas. A este respecto hay que señalar que en 81 del total de 105 Informes de RSC analizados, es decir en un 77,14%, se ha recogido tal procedimiento, cifra considerablemente mayor que la obtenida en el análisis de las Políticas de responsabilidad social, que fue de once de 103 Políticas, y también superiores a la obtenida respecto a las Políticas complementarias, que fue de 16 de un total de

28 Políticas. Sin embargo, es menor que para el caso de los códigos éticos, en el que de 102 códigos el canal de denuncias se recoge en 97 de ellos. Se ha de tener presente que los Informes de RSC son documentos que contienen la información de la empresa en materia social y medioambiental, normalmente, de forma detallada.

Si se analiza con mayor profundidad esos 81 Informes, se obtiene que a través del Informe de responsabilidad social solo se ha conseguido conocer el canal de denuncias de ocho empresas, pues el código ético ya había recogido el procedimiento de denuncia del resto, excepto para una empresa que no tenía tal código y que dicho canal se dio a conocer a través de su Política de RSC.

Una vez analizados los documentos citados en la metodología de este estudio, se ha obtenido que tras sumar las cinco empresas que rechazan la discriminación de un trabajador por su orientación sexual recogidas en los Informes de sostenibilidad, a las 57 que ya recogían este ítem en su código ético, a las cuatro que lo recogían en su Política de RSC, y a las dos que lo consideraban en su Política complementaria, se obtiene un total de 68 empresas de las 134 que componen la población de estudio, es decir, un 50,75% de las empresas cotizadas a finales de 2017 en la Bolsa española en el mercado continuo han hecho público que no toleran en su seno este tipo de discriminación.

En la tabla 1 se recoge con más detalle esta información, al clasificar por sectores de actividad a las empresas que recogen el ítem objeto de estudio, con indicación del documento en el que se ha incluido.

**Tabla 1**

*Empresas clasificadas por sectores de actividad que consideran el ítem rechazo a la discriminación por orientación sexual con indicación del documento en que se recoge*

Sector de actividad	Total empresas	Incluyen en el código ético el ítem	Incluyen en su PRSC (y PCRSC) el ítem y no lo habían incluido en su código ético (o bien, no tenían tal código)	Incluyen en su IRSC el ítem y no lo habían incluido en su código ético ni en su PRSC ni en su PCRSC (o bien, no tenían tal código o Políticas)	Total empresas con el ítem (% sobre el total de empresas del sector)
Materiales Básicos, Industria y Construcción	33	15	2	1	18 (54,55%)
Bienes de Consumo	32	13	1*	3	17 (53,13%)
Servicios Financieros e Inmobiliarios	31	10	1	1**	12 (38,71%)
Servicios de Consumo	20	8	1*	0	9 (45%)
Petróleo y Energía	9	6	0	0	6 (66,67%)
Tecnología y Telecomunicaciones	9	5	1	0	6 (66,67%)
<b>TOTAL EMPRESAS</b>	<b>134</b>	<b>57</b>	<b>6</b>	<b>5</b>	<b>68 (50,75%)</b>

Notas:

IRSC: Informe de responsabilidad corporativa.

PRSC: Política de responsabilidad social corporativa.

PCRSC: Política complementaria de responsabilidad social corporativa.

\* Empresa que no tienen código ético.

\*\* Empresa que no tiene Política de RSC.

Fuente: Elaboración propia.

La tabla 1 permite observar que son dos los sectores con un mayor porcentaje de empresas que rechazan la discriminación por orientación sexual (concretamente, en un 66,67%): Petróleo y Energía; y Tecnología y

Telecomunicaciones.

En el punto opuesto se sitúa el sector Servicios Financieros e Inmobiliarios, pues solo el 38,71% de las empresas declara rechazar este tipo de discriminación;

es el que posee el menor porcentaje de Políticas de RSC (64,52%), el segundo con menor porcentaje de Informes de responsabilidad social (74,19%), y el tercero con menos códigos éticos (77,42%), siendo además el que menos ha recogido en los códigos éticos el ítem que se estudia (41,67%). El sector Servicios de Consumo ocupa el penúltimo puesto, pero con un porcentaje de un 45%. Superior a este nivel se encuentra el sector Bienes de Consumo con un 53,13% y el sector Materiales Básicos, Industria y Construcción con un porcentaje levemente mayor (54,55%).

Del total de 68 empresas que han declarado, bien a través del código de conducta, o de la Política de responsabilidad social o Políticas complementarias, o mediante el Informe de RSC, que no permiten discriminar a un trabajador por su orientación sexual, todas poseen un procedimiento para denunciar el incumplimiento, excepto una del sector de Bienes de Consumo, es decir 67 (98,53%) tienen canal de denuncias. Además, 66 (97,06%) tienen código ético, 62 (91,18%) cuentan con Políticas de responsabilidad social, 23 (33,82%) con Políticas complementarias, y 64 (94,12%) con Informe de RSC.

En lo referente a la posesión y publicación de un canal de denuncias, es preciso señalar que, del total de las 134 empresas analizadas, 112 (83,58%) lo tienen publicado, quedando un reducido 16,42% sin dicho mecanismo. En cuanto al uso de dicho instrumento, los Informes de responsabilidad social de las empresas suelen proporcionar información al respecto. Pudiéndose referir las denuncias a incumplimientos del código ético y/o de otros documentos de la empresa, incluyéndose, en ocasiones, información acerca del motivo de esta (discriminaciones, acosos, temas financieros, temas contables...), si ha sido resuelta y cómo se ha hecho, o bien, si ha quedado pendiente de resolución, entre otros

aspectos. Se ha de tener presente que el Informe de RSC es de elaboración voluntaria por parte de las empresas, por tanto, incluyen lo que consideran oportuno o conveniente en cada año, de ahí que la información relativa a si la empresa ha recibido o no denuncias haya que analizarla con precaución y considerar de igual forma las conclusiones extraídas.

Con relación al total de las 134 empresas del estudio, como se ha indicado, 105 han publicado su Informe de responsabilidad social en el año de estudio, recogiendo en un 56,19% de los mismos (59 Informes) datos acerca de si la empresa ha recibido denuncias o no. A su vez, en 23 Informes se indicaba que las denuncias se referían a incumplimientos del código ético. Asimismo, un total de 11 informes son los que recogen denuncias de casos de discriminación o acoso; observándose que, en la mayoría de ellos, no se especifica el tipo de discriminación/acoso que se denuncia, y se ha podido comprobar que se han producido en todos los sectores de actividad.

Por su parte, de las 68 empresas que han considerado el ítem objeto de estudio son 40 (58,82%) las que han recogido en el Informe de RSC información referida a denuncias en general, reduciéndose a 15 empresas las que indican que tales denuncias son producto de incumplimiento del código de conducta. De ellas, once señalan que las denuncias son por razones de discriminación o acoso, no habiendo ningún sector que quede libre de este tipo de denuncias. Las empresas no especifican por lo general el tipo de discriminación o acoso que ha sido denunciado, y las pocas que lo hacen declaran que se trata de discriminación racial y acoso sexual, pero no hay ninguna en la que se indique que la denuncia ha sido por la orientación sexual del trabajador.

Hay que apuntar que todas las empresas que han recibido denuncias por casos de acoso/discriminación pertenecen al conjunto que ha recogido en los documentos estudiados el ítem rechazo a la discriminación por motivos de orientación sexual. El análisis por sectores indica que el sector Petróleo y Energía es el que tiene un mayor porcentaje de esta clase de denuncias con un 66,67%, mientras que el resto se encuentra con porcentajes inferiores al 33,40%, destacando el sector Servicios de Consumo con un 14,29%. Con respecto a este sector, es de interés señalar que es el que posee un menor porcentaje de empresas que recogen en su Informe de RSC datos acerca de si han tenido denuncias o no de cualquier tipo (35,71%), además es el segundo sector con mayor porcentaje de empresas que no han publicado el procedimiento para hacer denuncias, perteneciendo a este sector la única empresa que no tiene publicado el canal de denuncias del conjunto de firmas que han recogido en sus normas el ítem que se estudia.

Continuando con el estudio de las denuncias, se ha considerado de interés conocer cómo se ha de tramitar las mismas, por lo que se ha procedido a analizar la información que publican las empresas al respecto. Así, en lo que se refiere a las 68 empresas que han incluido el ítem objeto de estudio, todas excepto una, tienen canal de denuncias, como ya se indicó, con lo cual presentan unos porcentajes altos de comunicación de cómo se ha de realizar el procedimiento de denuncia y de quién puede hacerlo. La mayoría indican que se debe hacer a través de correo electrónico (indicando el mismo), y que ha de ser nominativa por lo que el denunciante tiene que identificarse con sus datos personales. En cuanto a quién puede presentar una denuncia, se puede decir que alrededor de la mitad solo permite que la hagan los empleados, mientras que el resto también concede esta posibilidad a otros grupos de interés de la empresa.

Si se analiza esta cuestión para la totalidad de las 134 empresas, los resultados obtenidos coinciden en líneas generales con los expuestos para las empresas que han incluido en los documentos analizados el ítem que se estudia en este trabajo.

Para tramitar las denuncias, algunas firmas cuentan con una empresa externa contratada para llevar estos procedimientos, otras indican que han de ser remitidas al presidente del comité de auditoría, y otras disponen de un comité ético. Asimismo, las empresas inciden en que se garantizará la más absoluta confidencialidad en la tramitación de la denuncia y que están prohibidas las represalias a la persona que ha denunciado; aclarando también que las denuncias realizadas no supondrán ninguna represalia siempre que estas se realicen de buena fe, aportando evidencias sobre los hechos ocurridos o la posibilidad de que puedan ocurrir.

Una vez analizados los códigos éticos, las Políticas de RSC y Políticas complementarias, así como los Informes de responsabilidad social de las empresas que incluyen el ítem objeto de estudio, se ha podido comprobar que solo cuatro empresas dedican algo más que una simple mención a dar a conocer su compromiso de no discriminar a las personas que tienen una orientación sexual diferente de la heterosexual.

Las cuatro empresas pertenecen solo a dos sectores, en concreto, una al sector Materiales Básicos, Industria y Construcción, y las tres restantes al sector Tecnología y Telecomunicaciones. El primer sector mencionado ocupa el segundo puesto en el ranking de sectores con un mayor porcentaje de empresas que han recogido el ítem rechazo a discriminar por motivo de orientación sexual con un 54,55%. En cambio, el segundo sector ocupa el primer puesto (compartido con el sector Petróleo y Energía), con un 66,67%.

A continuación, se comentan los aspectos más destacados de estas empresas con relación a esta cuestión, pudiendo observarse que no se refieren únicamente a las personas con diversidad sexual, sino que tienen en cuenta también al colectivo con diversidad de género, a pesar de que en los documentos que se han analizado declaran solo su compromiso con no discriminar a los trabajadores por su orientación sexual.

La empresa perteneciente al sector Materiales Básicos, Industria y Construcción, está englobada en el subsector Aeroespacial, y considera que el término diversidad abarca además del género, la edad y la raza, factores como la orientación sexual. Esta compañía utiliza su página web, concretamente, el apartado de Sostenibilidad, para hacer un comentario explícito de la comunidad LGBTI+, señalando que han adoptado las normas de conducta para las empresas de las Naciones Unidas para hacer frente a la discriminación de las personas LGBTI+. Además, señalan que han firmado la carta creada por la asociación L'autre cercle, demostrando así su compromiso con esta comunidad. Se ha de indicar que esta empresa ha incluido el ítem al que se refiere este estudio en su código ético y en su Política de RSC, no indicando si ha tenido denuncias en su Informe de responsabilidad social.

En cuanto a las tres empresas pertenecientes al sector Tecnología y Telecomunicaciones, una de ellas se engloba en el subsector Electrónica y Software, y las otras dos en el subsector Telecomunicaciones y Otros. Comenzando con la primera, utiliza tanto su página web como el Informe de RSC para dar a conocer la información sobre el tema estudiado. En el apartado Sostenibilidad de su página web dispone de un subapartado dedicado a la Diversidad e inclusión, en el cual hace referencia explícita a la comunidad LGTB+, si bien, de forma muy breve, destacando que la empresa ha sido reconocida por distintas organizaciones por sus

buenas prácticas con esta comunidad. A su vez, en el Informe de RSC del año de estudio explica con mayor amplitud las actividades que realiza para promover la igualdad de la comunidad LGTB+, y declara apoyarla públicamente a través de la concienciación y el patrocinio, entre otras medidas. Esta empresa tiene código ético, Política de RSC y Política complementaria (concretamente, Política de derechos humanos), e Informe de responsabilidad social, incluyendo en cada uno de ellos el ítem analizado; además, declara que no tiene ninguna denuncia por discriminación.

En cuanto a las dos empresas englobadas en el subsector Telecomunicaciones y Otros se ha de comentar lo siguiente en relación con cada una de ellas. Respecto a la primera, utiliza una Política complementaria a la Política de RSC para dar a conocer su posición en la materia estudiada. Bajo la denominación “Política de equidad, diversidad e inclusión”, dedica un apartado a la comunidad LGBTIQ señalando los siguientes puntos que se obliga a cumplir: visibilizar el compromiso con la no discriminación del colectivo y la igualdad de oportunidades para el mismo, fomentar un entorno inclusivo y su integración en la organización, sensibilizar a los empleados ante este tipo de diversidad y eliminar cualquier tipo de acoso o discriminación hacia estas personas. Esta empresa ha incluido el ítem objeto de estudio además de en la citada Política, en el código ético, y declara no haber recibido ninguna denuncia por discriminación. La segunda empresa únicamente utiliza el Informe de RSC del año analizado para proporcionar información sobre el tema en cuestión, indicando con claridad su compromiso con el colectivo LGTBI, afirmando que colabora con la Federación Estatal de Gais, Lesbianas, Transexuales y Bisexuales (la cual es considerada el referente más importante del movimiento asociativo lésbico, gay, transexual y bisexual de España), y además, comunica

que es socio principal de la Red de Empresas Comprometidas con la Diversidad y la Igualdad (ECDI). A fecha de 2017, esta empresa ha incluido el ítem rechazo a discriminar por orientación sexual en su código ético, en la Política de diversidad e inclusión (Política complementaria a la de responsabilidad social), y en el Informe de RSC. A su vez, en este indica que ha recibido una denuncia por discriminación, pero no especifica el tipo.

### **Influencia de la presencia de féminas en la cúpula de las empresas cotizadas en la Bolsa española respecto a la declaración de la compañía en materia de no discriminar por orientación sexual**

Las empresas que cotizaban a 31-12-2017 en el mercado continuo eran 134, como se ha indicado con anterioridad, de las cuales 115 (85,82%) tienen mujeres en el consejo de administración y 93 (69,40%) en el equipo de alta dirección. El número medio de mujeres en el consejo es de 1,9, ostentando un peso medio de un 18,07%, mientras que en la alta dirección el número medio es de 1,4 con un peso medio de 13,39%.

En cuanto a la presencia de la mujer en el consejo de administración, Konrad et al. (2008, p. 160) afirman que para que la voz de la mujer sea escuchada tiene que haber como mínimo tres féminas. Este argumento se va a extender en este estudio al equipo de alta dirección. Así, en el año estudiado hay 42 empresas (31,34%) que cuentan con más de dos consejeras, y 24 (17,91%) que cuentan con tres o más altas directivas. Estos datos muestran con claridad la mayor presencia y peso de la mujer en el consejo que en la alta dirección.

Tal y como se especificó en el apartado de la metodología, los documentos que se han considerado para analizar la política de las empresas españolas en relación con la no discriminación por orientación sexual son: el código ético de la empresa, su Política de RSC y,

si hubiese las Políticas que la complementan, así como su Informe de sostenibilidad correspondiente al año 2017. De las 134 empresas cotizadas en la Bolsa española en el mercado continuo en el citado año, son un total de 121 (90,30%) las que cuentan con al menos uno de estos documentos, quedando en 68 las que han incluido en alguno de ellos el ítem rechazo a la discriminación por orientación sexual.

Con el fin de analizar si la presencia de la mujer en el consejo de administración y/o en el equipo de alta dirección influye en que la empresa declare su política respecto al rechazo a la discriminación por orientación sexual, las 121 empresas indicadas son divididas en dos bloques:

- a) Submuestra de empresas que han incluido el ítem que se estudia en alguno de los documentos considerados (68 empresas).
- b) Submuestra de empresas que no han incluido el ítem que se estudia en ninguno de los documentos considerados (53 empresas).

En cuanto al consejo de administración, la submuestra de empresas que sí han considerado el ítem presenta un número medio de mujeres consejeras igual a 2,2, con un peso medio de un 18,79%. En cambio, la que no ha incluido el ítem tiene un número medio de féminas menor, concretamente, 1,7, siendo el peso medio ligeramente más bajo pues es un 18,24%. Al analizar el número de empresas con consejeras en ambas submuestras se observa que, tanto la que no ha incluido el ítem como la que sí lo ha hecho tienen un porcentaje similar de firmas con féminas en el consejo (88,68% en el primer caso, y 88,24% en el segundo). En principio no parece existir relación, lo cual es corroborado con el hecho de que, al aplicar la prueba de la  $\chi^2$ , los resultados obtenidos no sean estadísticamente significativos, pues el valor obtenido fue de 0,0057 (p-value = 0,940).

En relación con el número de empresas con más de dos mujeres sentadas en el consejo, la diferencia entre ambas submuestras es más clara. Así, la que ha incluido el ítem posee un 42,65% de empresas con tres o más féminas en el consejo, mientras que la otra solo tiene un 20,75% de compañías con tal composición en el consejo (en números absolutos, 29 empresas en la primera y 11 en la segunda). En este caso, los resultados alcanzados tras aplicar la prueba de la  $\chi^2$  sí parecen ser significativos a un nivel de 1%, pues el valor obtenido es de 6,4507 (p-value = 0,011).

Por lo tanto, la presencia de tres o más mujeres en el consejo puede estar relacionada con el hecho de que se declare una política de no discriminación por orientación sexual. Este resultado apoya el argumento de Konrad et al. (2008) referido a que se necesita al menos tres consejeras para que las mujeres sean escuchadas. También, coincide con las conclusiones obtenidas por Everly y Schwartz (2015) y Cook y Glass (2016).

En cuanto al equipo de alta dirección, la submuestra de empresas que han incluido el ítem tiene un número medio de mujeres de 1,7 frente a la otra en la que es de una sola fémina. En lo referente al porcentaje de empresas que cuentan con altas directivas, en la submuestra que considera el ítem objeto de estudio se sitúa en un 82,35% frente a un 54,72% en la otra. Estos datos son estadísticamente significativos a un nivel del 1%, de acuerdo con la prueba  $\chi^2$ , obteniéndose un valor de 10,0795 (p-value = 0,001).

También, resulta de interés que el peso medio de la mujer en el equipo de la alta dirección sea en la primera submuestra de un 15,23%, mientras que en la segunda se sitúe en un 10,50%. De acuerdo con el test de Wilcoxon-Mann-Whitney, esta diferencia es estadísticamente significativa para un nivel del 5%, ya que el valor

obtenido es de -2,130 (p-value = 0,0332).

Finalmente, se observa que el porcentaje de empresas con más de dos altas directivas también es mayor en la primera submuestra que en la segunda, con un 26,47% frente a un 9,43%. También aquí, los datos son estadísticamente significativos, a un nivel del 5%, según la prueba  $\chi^2$ , pues su valor es de 5,4033 (p-value = 0,020).

De acuerdo con los resultados obtenidos, podría existir relación entre la participación de mujeres en el equipo de alta dirección y el compromiso de la empresa a rechazar la discriminación por motivos de orientación sexual.

En resumen, parece observarse que las diferencias entre las dos submuestras son más evidentes cuando se analiza la composición del equipo de alta dirección que en el caso del consejo de administración.

### **Conclusiones**

Este estudio tiene un doble objetivo. Por un lado, determinar si las empresas cotizadas en la Bolsa española en el mercado continuo a último día de 2017 declaran su compromiso con la no discriminación de sus trabajadores por razón de su orientación sexual. Por otro, analizar si la presencia de féminas en los dos máximos órganos de administración y dirección de dichas compañías a la fecha citada influye en que las mismas declaren su rechazo al tipo de discriminación citado.

Los documentos de la empresa que se han considerado más apropiados para recoger información relativa al rechazo a la discriminación analizada han sido su código ético, su Política de RSC (y las Políticas que la desarrollan y complementan), y su Informe de responsabilidad social correspondiente al año de estudio.



De las 134 empresas que forman la población estudiada, el 76,12% (102 empresas) poseen código ético, siendo 57 (55,88%) las que han incluido en el mismo el ítem rechazo a la discriminación por orientación sexual, disponiendo todas de un canal para denunciar casos de discriminación de este tipo.

El número de empresas que ha hecho pública su Política de RSC es de 103 empresas (76,87%), pero solo trece (12,62%) han incluido el ítem objeto de estudio, siendo cuatro las que no lo habían recogido con anterioridad en su código ético. Hay que añadir, que de estas cuatro empresas solo tres cuentan con canal de denuncias.

Las empresas pueden completar y desarrollar su Política de responsabilidad social mediante Políticas complementarias. Así, de las 103 empresas con Política de RSC publicada, únicamente 28 (27,18%) lo han hecho, de las cuales 17 (60,71%) han incluido el ítem que se estudia, pero únicamente dos de ellas no lo habían recogido en los documentos anteriormente analizados, contando ambas con canal de denuncias.

En relación a el Informe de RSC, lo han publicado 105 empresas (78,36%), siendo 24 (22,86%) las que han recogido el ítem rechazo a la discriminación por motivos de orientación sexual. Sin embargo, solo cinco empresas no lo habían incluido con anterioridad ni en su código ético ni en su Política de RSC (y Políticas complementarias), contando las cinco con canal de denuncias.

Por tanto, de las 134 empresas que cotizaban en la Bolsa española en el mercado continuo a finales de 2017, 68 empresas (50,75%) han declarado que en el seno de las mismas no está permitido discriminar por motivo de la orientación sexual que tenga el trabajador; siendo el código ético el principal documento utilizado para recoger el rechazo de la empresa a este tipo de discriminación y el que recoge con mayor frecuencia el

procedimiento de la firma para presentar denuncias relativas al incumplimiento de cualquier normativa de la compañía. También se ha de apuntar que, del total de las 134 empresas son 121 (90,30%) las que cuentan con al menos uno de los documentos considerados para hacer el estudio.

En cuanto a los sectores de actividad en los que las empresas más rechazan la discriminación por motivos de orientación sexual destacan Petróleo y Energía, y Tecnología y Telecomunicaciones, ambos con un 66,67%. En el lado opuesto se coloca el sector Servicios Financieros e Inmobiliarios con un escaso 38,71%. El resto de los sectores se sitúan entre un 45% y un 54,55%.

En relación a las 68 empresas que han considerado el ítem al que se hace referencia en este trabajo en los documentos considerados, la mayoría ha publicado un Informe de responsabilidad social, siendo 40 (58,82%) las que han incluido en el mismo información sobre si han recibido denuncias, no indicándose en ninguna explícitamente que hayan sido por motivos de discriminación por orientación sexual, si bien es necesario indicar que la tendencia de las empresas es no especificar el motivo de la discriminación o acoso que se ha denunciado.

En cuanto a la influencia que puede tener la presencia de féminas en el consejo de administración y/o en el equipo de alta dirección para que la empresa haga pública su opinión acerca de la no discriminación por orientación sexual, la presencia de más de dos consejeras parece estar relacionada con que la compañía declare que no se podrá discriminar a un trabajador por su orientación sexual. En cuanto al equipo de la alta dirección, los resultados obtenidos indican que la simple presencia de altas directivas lleva a la empresa a realizar tal declaración.

Los resultados obtenidos a partir del conjunto de empresas que cotizaban en la Bolsa española a 31 de diciembre de 2017 en el mercado continuo, permiten señalar que a las empresas les queda camino por recorrer para llegar a afirmar que están comprometidas con la eliminación en el ámbito laboral de la discriminación por motivo de la orientación sexual que tenga el trabajador, y que la incorporación de mujeres al consejo y al equipo de alta dirección puede ser una importante herramienta en aras de conseguirlo.

### Referencias

- Aksoy, C. G., Carpenter, C. S., Frank, F., y Huffman, M. L. (2018). *Gay Glass Ceilings: Sexual Orientation and Workplace Authority in the UK*. IZA Discussion Paper No. 11574.
- Arrubia, E. J. (2016). ¿Iguales o diferentes? Los derechos de las personas LGBTI en discusión. *Revista de la Facultad de Derecho*, (41), 15-34.
- Arwood, T. (2005). *Sexual orientation and leadership: The pink ceiling*. Doctoral dissertation. Spalding University.
- Bailey, J., Wallace, M., y Wright, B. (2013). Are gay men and lesbians discriminated against when applying for jobs? A four-city, internet-based field experiment. *Journal of Homosexuality*, 60, 873-894.
- Bell, M. P., Özbilgin, M. F., Beaugard, T. A., y Sürgevil, O. (2011). Voice, silence, and diversity in 21<sup>st</sup> century organizations: strategies for inclusion of gay, lesbian, bisexual, and transgender employees. *Human Resource Management*, 50(1), 131-146.
- Cantone, J. A., y Wiener, R. L. (2017). Religion at work: Evaluating hostile work environment religious discrimination claims. *Psychology, Public Policy, and Law*, 23(3), 351-366.
- Centro de Investigaciones Sociológicas. (2016). *Percepción de la discriminación en España (II)*. Estudio nº 3150.
- Comisión Europea. (2019). *Special Eurobarometer 493: Discrimination in the European Union*. Unión Europea.
- Cook, A., y Glass, C. (2016). Do women advance equity? The effect of gender leadership composition on LGBT-friendly policies in American firms. *Human Relations*, 69(7), 1431-1456.
- Corlett, S., Di Marco, D., y Arenas, A. (2019). Inclusión de la diversidad sexual para una cultura de paz en las organizaciones: un estudio en Ecuador. *Revista de Cultura de Paz*, 3, 75-90.
- DeSouza, E. R., Wesselmann, E. D., y Ispas, D. (2017). Workplace discrimination against sexual minorities: Subtle and not-so-subtle. *Canadian Journal of Administrative Sciences. Revue Canadienne des Sciences de l'Administration*, 34(2), 121-132.
- Di Marco, D., Arenas, A., Munduate, L., y Hoel, H. (2012). *Experiencias de lesbianas y gays en el trabajo*. Grupo de investigación y desarrollo de recursos humanos y organizaciones (Indrho). Universidad de Sevilla.
- Drydakis, N. (2015). Sexual orientation discrimination in the United Kingdom's labour market: A field experiment. *Human Relations*, 68(11), 1769-1796.

- Everly, B., y Schwartz, J. (2015). Predictors of the adoption of LGBT-friendly HR policies. *Human Resource Management*, 54(2), 367-384.
- FELGTB, y COGAM (2013). *Estudio 2013 sobre discriminación por orientación sexual y/o identidad de género en España*.
- García Sánchez, I. M., Rodríguez Domínguez, L., y Gallego Álvarez, I. (2008). La influencia del Consejo de Administración en la adopción de un código ético. *Revista de Contabilidad-Spanish Accounting Review*, 11(2), 93-120.
- Hammarstedt, M., Ahmed, A. M., y Andersson, L. (2015). Sexual prejudice and labor market outcomes for gays and lesbians: evidence from Sweden. *Feminist Economics*, 21(1), 90-109.
- Imop Insights (2017). *Las personas LGBT en el ámbito del empleo en España: hacia espacios de trabajo inclusivos con la orientación sexual e identidad y expresión de género*. Instituto de la mujer y para la igualdad de oportunidades. España.
- Iraklis, G. (2010). Predictors of Greek students' attitudes towards lesbians and gay men. *Psychology and Sexuality*, 1(2), 170-179.
- Jones, P., Comfort, D., y Hillier, D. (2006). Corporate social responsibility and the UK construction industry. *Journal of Corporate Real Estate*, 8(3), 134-150.
- Johnston, D., y Malina, M. A. (2008). Managing sexual orientation diversity. The impact on firm value. *Group & Organization Management*, 33(5), 602-625.
- Köllen, T. (2013). Bisexuality and diversity management – addressing the B in LGBT as a relevant 'sexual orientation' in the workplace. *Journal of Bisexuality*, 13(1), 122-137.
- Konrad, A. M., Kramer, V., y Erkut, S. (2008). The impact of three or more women on corporate boards. *Organizational Dynamics*, 37(2), 145-162.
- Konstantinidis, C., Bebetos, E., Filippou, F., y Zetou, E. (2021). Gender-related attitudes toward homosexuality in Greece. *Changing Societies & Personalities*, 5(4), 669-689.
- L'autre cercle. (2012). *Charte d'Engagement LGBT*.
- L'autre cercle, y Ifop. (2020). *Baromètre autre cercle-Ifop Inclusion des personnes LGBT+ au travail in France (2° edición)*.
- Macoukji, F. G. (2013). *Gay, straight, or slightly bent? The interaction of leader gender and sexual orientation on leadership evaluations*. Doctoral dissertation. University of South Florida.
- Mallin, C. A., y Michelon, G. (2011). Board reputation attributes and corporate social performance: an empirical investigation of the US best corporate citizens. *Accounting and Business Research*, 41(2), 119-144.
- Mishel, E. (2016). Discrimination against queer women in the U. S. Workforce: a résumé audit study. *Socius: Sociological Research for a Dynamic World*, 1-13.
- Moral de la Rubia, J., y Valle de la O, A. (2014). Measurement of attitudes toward lesbians and gay men in students of health sciences from Northeast Mexico. *Journal of Behavior, Health & Social Issues*, 6(1), 51-65.
- Moya, M., y Moya-Garófano, A. (2020). Discrimination, work stress, and psychological well-being in LGBTI workers in Spain. *Psychosocial Intervention*, 29, 93-101.

- Naciones Unidas. (2017). *Normas de conducta para las empresas*.
- Navarro García, F. (2012). *Responsabilidad Social Corporativa: Teoría y práctica*. ESIC Editorial.
- Organización para la Cooperación y Desarrollo. (2019). Panorama de la société 2019: les indicateurs sociaux de l'OCDE. Chapitre 1. Le défi LGBT: comment améliorer l'intégration des minorités sexuelles et de genre?
- Pérez Álvarez, A. (2013). Entre el camuflaje y el autocontrol. Acciones de discriminación y exclusión en espacios laborales hacia la población LGBT en las ciudades de Bogotá, Medellín y Cartagena (Colombia). En: J. M. Valcuende del Río, M. J. Marco Macarro, y D. Alarcón Rubio (Coords.), *Estudios sobre diversidad sexual en Iberoamérica* (pp. 173-185). Aconcagua Libros.
- Pink-Harper, S. A., Davis, R. S., y Burnside, R. (2017). "Justice for all": an examination of self-identified LGBT job satisfaction in the US federal workforce. *Canadian Journal of Administrative Sciences. Revue Canadienne des Sciences de l'Administration*, 34(2), 182-197.
- Principios de Yogyakarta. (2007). *Principios sobre la aplicación de la legislación internacional de derechos humanos en relación con la orientación sexual y la identidad de género*.
- Real Decreto Legislativo 2/2015, de 23 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores. BOE núm. 255, de 24 de octubre de 2015. España.
- Tilcsik, A. (2011). Pride and prejudice: Employment discrimination against openly gay men in the United States. *American Journal of Sociology*, 117(2), 586-626.
- Valdovinos, J. (2018). *Rocky journey toward effective LGBT leadership: a qualitative case study research of the perceptions of openly gay male leaders in high-level leadership positions*. Doctoral dissertations. Brandman University.
- Valencia Arcos, G. L., y Ávila Sánchez, M. J. (2016). Estrategias de supervivencia de las lesbianas en el mercado laboral en Aguascalientes, México. *Revista Latino-americana de Geografía e Género*, 7(1), 21-35.
- Valor, C., y De la Cuesta González, M. (2007). Códigos éticos: análisis de la eficacia de su implantación entre las empresas españolas cotizadas. *Innovar*, 17(30), 19-30.
- Verona Martel, M. C. (coord.) (2016). *El mobbing no puede ser un crimen perfecto*. CreateSpace Independent Publishing Platform.
- Verona Martel, M. C., Déniz Mayor, J. J., y Clavijo González, J. (2016). ¿La declaración de respeto al medio ambiente por parte de la empresa depende de la composición del consejo de administración en términos de género? *Vértice Universitario*, 18(69), 27-35.
- Verona Martel, M. C., y Benítez Almeida, S. (2019). Presencia de mujeres en el Consejo de Administración y rechazo al acoso/discriminación por razón de raza, en el código ético de las empresas cotizadas en la Bolsa española. *Trascender, Contabilidad y Gestión*, (12), 22-43.

- Verona Martel, M. C., y López Dávila, S. (2021).  
Mujeres en el consejo de administración y en la alta  
dirección y el rechazo de la empresa a discriminar por  
creencias religiosas. *Trascender, Contabilidad y  
Gestión*, (17), 2-26.
- Wang, P., y Schwarz, J. L. (2010). Stock price reactions  
to GLBT non-discrimination policies. *Human  
Resource Management*, 49(2), 195-216.



Trascender, Contabilidad y Gestión. Vol. 8, Núm. 22 (enero – abril del 2023).

Universidad de Sonora. Departamento de Contabilidad. México.

ISSN: 2448-6388. Reserva de Derechos 04-2015-04172070800-203.

## Reseña de libro: Introducción a la valoración de empresas

**DOI:** <https://doi.org/10.36791/tcg.v8i22.200>



Déniz Mayor, J. J. (2022). *Introducción a la valoración de empresas*. (2<sup>a</sup>. ed. rev. y ampl.)  
Publicación independiente. <https://www.amazon.es>  
(ISBN 9798736810246).

En esta segunda edición revisada y ampliada se realiza un análisis pormenorizado y desde una perspectiva eminentemente práctica de los distintos métodos de valoración de empresas, destacando las ventajas e inconvenientes de cada uno de ellos, teniendo presentes los fundamentos teóricos que los sustentan. Además, se describe cuáles son los escenarios y las circunstancias más adecuadas para su utilización, ya que en el proceso de valoración “no todo vale”, pues la aplicación inapropiada de un método invalidaría sus resultados, ocasionando graves perjuicios al destinatario del informe de valoración.

La valoración de empresas es el proceso a través del cual se estima el valor presente de un negocio considerando su situación económico-financiera actual y sus perspectivas de futuro. Se asocia a diferentes eventos concretos como las fusiones y adquisiciones empresariales, las transmisiones accionariales, la colaboración entre compañías, o la medición del deterioro de las inversiones financieras, entre otros, constituyendo una competencia básica para los expertos contables.

En este sentido, no puede obviarse el hecho de que el principal sujeto de estudio, en términos numéricos, sea la pequeña y mediana empresa que, por razones obvias, carece de un mercado transparente y organizado que permita estimar, aunque sea en términos aproximados el valor financiero de la compañía. Ello hace que la aplicación de modelos y enfoques, normalmente diseñados para sociedades cotizadas, pueda llegar a ser especialmente complejo.

Por ello, la contribución de la presente obra al perfil profesional se materializa en la presentación de un conjunto de herramientas para la adecuada comprensión de las características, ventajas e inconvenientes asociados a la valoración de empresas y los diferentes métodos utilizados para lograr tal propósito. Aunque se adopta un enfoque eminentemente práctico, no pretende ser un mero “libro de recetas” pues, cada vez que se considera necesario, se intenta explicar y justificar ante el lector la fundamentación teórica que subyace detrás de cada técnica o instrumento. De esta forma es posible detectar las limitaciones del método propuesto y, llegado el caso, proponer una vía alternativa más adecuada al caso estudiado. En este sentido, las menciones explícitas a la regulación nacional o, en su caso, internacional, facilitan comprender, y extrapolar a otros contextos geográficos, el razonamiento seguido para justificar determinadas alternativas valorativas.

Así, en el primer capítulo se exponen los conceptos básicos asociados a la valoración, como la propia noción de valor y su tipología, reflexionando acerca de si realmente existe algo parecido al “verdadero valor”, sea de un simple activo o pasivo, o de toda una compañía. También se presentan a título ilustrativo los principales métodos de valoración sintética aplicables a empresas y negocios, y se debate si existe un método que pueda ser calificado como el mejor de entre todos los posibles.

Además, se presta una especial atención a la importancia de poseer un amplio y profundo conocimiento previo de la empresa y su entorno. La sección concluye mostrando los aspectos básicos de una actuación profesional en materia de valoración de empresas, desde la carta de encargo, hasta el informe propiamente dicho.

En el capítulo segundo se enumeran los llamados métodos analíticos, basados en la información contable, en concreto el balance. Desde el valor en libros, hasta el de liquidación, pasando por el valor neto contable corregido o el sustancial, en cada caso se muestra el propósito, ventajas e inconvenientes de cada enfoque. Asimismo, se expone de forma detallada cómo abordar la consideración de las partidas patrimoniales más relevantes bajo estos métodos.

El tercer capítulo actúa como puente o nexo de unión entre los métodos de balance y los basados en el descuento de flujos, al tratar los enfoques mixtos de valoración. Esta alternativa busca combinar el cálculo del valor analítico de la empresa con la estimación del fondo de comercio. Se realiza un recorrido por los métodos tradicionales, como el directo o el indirecto, entre otros, señalando sus puntos fuertes y débiles, tanto conceptuales como operativos, y se analiza detenidamente la valoración de acuerdo con el criterio del beneficio residual.

El capítulo cuarto se detiene en el estudio detallado de la valoración sustentada en el descuento de flujos, en concreto, de los basados en el efectivo. Una vez expuestas las características de esta metodología, resaltando sus fortalezas y debilidades, se presenta el modelo básico, distinguiendo entre valor económico o global, valor de la deuda, y valor financiero o de los propietarios. A continuación, se profundiza en los métodos de cálculo de los diferentes tipos de flujos de efectivo y del valor residual o terminal de la empresa,

utilizando como referencia los datos contenidos en diferentes partidas de los estados contables de la empresa.

Un elemento clave del descuento de flujos es la estimación de las tasas de descuento, tanto de los fondos propios, como de la deuda, además del coste medio ponderado del capital. Así, en el capítulo quinto se tratan aspectos como las alternativas de estimación de la beta o el cálculo del tipo de interés efectivo a partir del coste amortizado del pasivo financiero no comercial. Además, se insiste en la importancia del análisis de sensibilidad como muestra de que alcanzar el “valor verdadero”, antes comentado, no es nada fácil.

Con el método del descuento de flujos se pretende expresar en euros de hoy el valor de las diferentes corrientes de cobros y pagos que se producirán en el futuro, gracias a la actividad desarrollada por la empresa, siendo el agregado de todos ellos el valor de la empresa, sea el económico, el de la deuda o el financiero. Así, y como continuación del capítulo cuatro, en el sexto se trata el problema de averiguar cuál es el valor estimado de las partidas que darán origen a dichos flujos. Mediante ejemplos, se indica cómo obtener los datos requeridos por medio de proyecciones como las basadas en las tasas de variación o el método de los mínimos cuadrados ordinarios. Adicionalmente, se incluyen algunas recomendaciones prácticas, basadas en el sentido común, que evitarán al lector cometer algunos errores básicos.

Aunque desde una perspectiva académica los enfoques basados en aproximaciones de mercado no suelen ser considerados como métodos genuinos de valoración de empresas, en el capítulo siete se comenta cómo utilizar los múltiplos más populares, como el PER o la ratio de EBITDA, entre otros, para tal fin.

Para finalizar, en el octavo capítulo se abordan a título introductorio otros métodos que, por sus características, no tienen cabida en el resto de la obra o bien requieren de la lectura previa del capítulo correspondiente. Es el caso del valor presente ajustado, de la valoración basada en opciones reales, y la valoración en función de las oportunidades de crecimiento.

José Juan Déniz Mayor es Profesor Titular de Universidad en la Universidad de Las Palmas de Gran Canaria (ULPGC). Sus principales líneas de trabajo están orientadas a la Contabilidad Financiera, la valoración de empresas, y la información corporativa de sostenibilidad (ESG). Es miembro del Grupo de Investigación “Finanzas Cuantitativas y Computacionales” de la ULPGC, y está afiliado al Centre for Social & Environmental Accounting Research (CSEAR) (University of St Andrews).





Trascender, Contabilidad y Gestión. Vol. 8, Núm. 22 (enero – abril del 2023).  
 Universidad de Sonora. Departamento de Contabilidad. México.  
 ISSN: 2448-6388. Reserva de Derechos 04-2015-04172070800-203.

## Normas de colaboración



"El saber de mis hijos  
hará mi grandeza"

Universidad de Sonora  
 División de Ciencias Económicas  
 y Administrativas  
 Departamento de Contabilidad  
 Unidad Regional Centro



### *Revista digital*

La Revista **TRASCENDER, CONTABILIDAD Y GESTIÓN**, es una revista digital, de publicación cuatrimestral, con arbitraje estricto, en sistema OJS distribuida por red de cómputo de la Universidad de Sonora. Con registro ISSN en línea: 2448-6388. Reserva de Derechos 04-2015-041712070800-203 y registro DOI: 10.36791.

La Revista **TRASCENDER, CONTABILIDAD Y GESTIÓN** es una publicación de carácter académico y científico publicada por el Departamento de Contabilidad de la Universidad de Sonora. México. Indizada a Latindex 2.0, Clase, Biblat, SeriUNAM, REDIB, Dialnet, DORA, AURA, MIAR, Scielo México, Latinoamericana revistas, Redalyc y Google académico, contando con el sello de calidad de Revistas UNISON, y el repositorio CRIS-UNISON.

La revista extiende una convocatoria para presentación de colaboraciones para su publicación en la revista conforme las siguientes normas.

### **Normas generales para autores(as)**

#### **I. De la presentación de colaboraciones:**

1. Los trabajos presentados, podrán ser reportes de investigación, ensayos, estudios o reportes técnicos en las líneas de conocimiento de las ciencias sociales, económicas, administrativas y contables, en cualquiera de sus vertientes.
2. Los **reportes de investigación** son informes que describen y argumentan resultados de proyectos sobre un objeto de estudio específico, cumpliendo con un rigor y método científico dentro de las líneas de conocimiento de la revista.
3. Los **ensayos** son escritos críticos argumentativos del análisis de la revisión exhaustiva, evaluativa de la literatura de un tema o fenómeno de estudio, dentro de las líneas de conocimiento de la revista.
4. Los **estudios, reportes o apéndices técnicos**, son documentos descriptivos de la aplicación teórica, normativa, tecnológica o práctica del ejercicio o praxis profesional de tópicos relativos a las líneas de conocimiento de la revista.
5. Los trabajos deberán presentarse en idioma español o inglés.
6. Los trabajos podrán ser individuales o colectivos, de no más de tres autores.
7. Todos los trabajos deben ser inéditos.
8. Todos los trabajos enviados deben entregarse en exclusividad de publicación a la revista, durante el proceso de arbitraje, publicación y hasta un año después de su publicación.
9. El envío y publicación de los manuscritos enviados no generará ningún costo para los autores(as).

## **II. Envío de los trabajos:**

### **Fechas** de envío de colaboraciones:

La revista TRASCENDER, CONTABILIDAD Y GESTIÓN recibe de forma abierta colaboraciones durante todo el año, sujetándose al siguiente calendario, para su publicación:

\* Revista enero-abril límite de recepción de colaboraciones: 15 de septiembre.

\* Revista mayo-agosto límite de recepción de colaboraciones: 15 de enero.

\* Revista septiembre-diciembre límite de recepción de colaboraciones: 15 de mayo.

Los trabajos deberán ser enviados en tres archivos, a través de la plataforma de envío de la revista:  
<https://trascender.unison.mx/index.php/trascender/about/submissions>

Y a los correos: [revistatrascender@unison.mx](mailto:revistatrascender@unison.mx) y [eugenia.delarosa@unison.mx](mailto:eugenia.delarosa@unison.mx) como sigue:

### **Archivo 1 Datos autores.**

\* El nombre del archivo deberá formarse como se indica:

Archivo1\_datos\_primer apellido del autor(es)(as)\_palabra representativa del título.

Ejemplo un autor: Archivo1\_Datos\_Jiménez\_Política.doc

Ejemplo dos autores: Archivo1\_Datos\_Jiménez\_López\_Política.doc

La información del archivo en *Word* deberá contener:

\* Información de cada uno de los(as) autores(as): grado académico, licenciatura, cargo o puesto(s) actual o anterior, institución, dependencia, ciudad, estado, país, email(s) institucional y alterno, ORCID.

\* Título del trabajo en español y en inglés.

\* Palabras clave en español y en inglés, no más de tres.

\* Código(s) JEL (*Journal of Economic Literature*) de clasificación que catalogue(n) el contenido temático del trabajo, no más de tres, número y texto del(los) código(s)

Podrán consultarlos en:

<https://trascender.unison.mx/index.php/trascender/issue/view/9/23>

\*Indicar el autor de correspondencia del trabajo.

\* En caso de que el trabajo sea resultado de un proyecto, programa o cuente con algún financiamiento, deberá indicarlo.

### **Archivo 2 Extenso del trabajo.**

\* El nombre del archivo deberá formarse como se indica:

Archivo2\_extenso\_(primer apellido del autor(es))\_palabra representativa del título.

Ejemplo un autor: Archivo2\_extenso\_Jiménez\_Política.doc

Ejemplo dos autores: Archivo2\_extenso\_Jiménez\_Sandoval\_Politica.doc

El archivo *Word* deberá contener:

\*El título del trabajo en español e inglés y el trabajo completo incluido el resumen y *abstract*, sin nombres de los autores, con número de página inferior centrada.

\*La extensión mínima de los trabajos será de 20 páginas y la máxima 45 páginas, incluidos anexos.

### **Archivo 3. Declaración de autoría.**

\* El nombre del archivo deberá formarse como se indica:

Archivo3\_autoria\_(primer apellido del autor(es))\_palabra representativa del título.

Ejemplo un autor: Archivo3\_autoria\_Jiménez\_Política.doc

Ejemplo dos autores: Archivo3\_autoria\_Jiménez\_Sandoval\_Politica.doc

El archivo deberá ser en formato jpg o pdf conteniendo:

\*Declaración de autoría dirigida al Comité Editorial de la revista, y trabajo inédito no publicado en ningún tipo de publicación impresa o digital, con fecha, título del trabajo y firma autógrafa de todos los autores.

### **III. Formato general de los trabajos:**

El formato general será letra *Times New Roman* a 12 puntos, interlineado de 1.5, márgenes generales de 2.5, y paginación inferior centrada. Un espacio entre párrafos.

\*Respetando la **jerarquía de títulos**, conforme APA 7 (*American Psychological Association*), como sigue:

Título: Primera letra mayúscula y el resto minúsculas (salvo nombres o sustantivos propios). En español e inglés, centrados, sin abreviaturas o siglas.

Secciones del trabajo: Se numerarán de forma decimal. En la numeración no se incluirá la Introducción.

Subtítulos: Podrán ser hasta 3 niveles:

Nivel 1. Alineado en el centro con negritas.

Nivel 2. Alineado al margen izquierdo con negritas.

Nivel 3. Alineado al margen izquierdo, en cursivas y con negritas.

Texto: Deberá evitarse el uso incorrecto o excesivo de mayúsculas, negritas, comillas y subrayados en el texto en general.

### **IV. Cuerpo del trabajo:**

El cuerpo del trabajo debe contener:

\*Resumen y *Abstract* (ambos), de hasta 200 palabras.

\*Palabras clave y *keywords* (ambos): no más de cinco, en minúsculas, excepto nombres propios. Estas palabras deberán ser relevantes en todo el trabajo y relacionarse con el código(s) JEL elegido(s) de la temática del trabajo.

Las palabras claves y los *keywords* se componen de palabras individuales, separadas por coma, no frases.

\*Introducción, desarrollo incluyendo método, resultados, argumentación, conclusiones y referencias.

\*Las referencias o fuentes consultadas, deberán estar bajo el formato APA 7.

Las referencias deberán ser citadas en el texto y presentadas al final del trabajo clasificadas en grupos: Consulta general, Leyes y Reglamentos y Páginas web, en ese orden.

\*En caso de contener gráficas, cuadros, tablas o figuras, deben indicar en cada uno el número, título y fuente. El título centrado en la parte superior y la fuente al pie. Es necesario cuidar la calidad de definición de las gráficas, cuadros, tablas y figuras. Cada uno deberá estar claramente relacionado en el texto.

Todas las tablas o cuadros deberán presentarse en formato *Word*

\*Podrán utilizarse notas al pie, como aclaraciones o ampliaciones al trabajo, en formato libre, no para citas.

## **V. De las citas y referencias:**

Todos los trabajos deben presentar sus citas y referencias conforme la notación APA 7, respetando la tipografía, como sigue:

### **\*Citas en el texto:**

Al citar dentro en el texto se pondrá el apellido del autor y el año.

Ejemplo un autor: (García, 2016, pp.15-16).

Ejemplo varios autores: (Solís-Cámara et al., 2016).

### **\*Gráficos, tablas, cuadros o imágenes:**

Título en la parte superior: Con número y nombre.

Fuente al pie: (Apellido del autor; año: número de página). En caso de Elaboración propia, indicarlo.

Ejemplo:

Tabla 1. Grupos de enfoque estudiados.

Fuente: Elaboración propia con base en Williams, 2019,p.76.

### **\*Referencias bibliográficas de artículos:**

Impresos o electrónicos: Apellido, iniciales nombres. (año). Título artículo. *Nombre revista*, volumen (número revista), número páginas. DOI o Recuperado de URL (en caso de ser electrónico).

Ejemplo dos autores:

Zurbriggen, C., y Travieso, E. (2016). Hacia un nuevo Estado desarrollista: desafíos para América Latina. *Perfiles Latinoamericanos*, 24(47), 259-281. <https://doi.org/10.18504/pl2447-004-2016>

Ejemplo sin doi con enlace en internet:

Tello Macías C. y Hernández Ángeles D.F. (2010). Sobre la Reforma Tributaria en México. *Economía UNAM*, 7(21), 37-56. Recuperado de <http://www.scielo.org.mx/pdf/eunam/v7n21/v7n21a3.pdf>

**\*Referencias bibliográficas de capítulos:**

Apellidos, inicial de los nombres. (Año). Número y nombre del capítulo. *Nombre del libro*. País: Editorial, páginas. Recuperado de dirección electrónica (en caso de documentos electrónicos).

Ejemplo sin doi:

Sánchez López, J.M. (2019). Cap. 4. Entre pares. *En Consejos didácticos e investigación*. México: Ediciones Libres, 262-325.

**\*Referencias bibliográficas de libros:**

Apellidos, inicial de los nombres. (Año). *Nombre del libro*. País: Editorial, Recuperado de dirección electrónica (en caso de ser electrónico).

Ejemplo:

Luna, Y.B. (2009). *Auditoría Integral. Normas y Procedimientos*. México: Ecoe Ediciones.

**\*Referencias bibliográficas de leyes y reglamentos:**

Autoridad. Documento o acta. (año y mes). *Título de la publicación*. Páginas. Recuperado de URL.

Ejemplo:

Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Transparencia presupuestaria. *Diario Oficial de la Federación*, (2014 mayo). 201-324.

Americans With Disabilities Act of 1990. 42 U.S.C. § 12101 et seq. (1990).  
<https://www.ada.gov/pubs/adastatute08.htm>

**VI. De la publicación:**

De acuerdo con las políticas editoriales de la revista todos los trabajos serán revisados por la herramienta anti plagio *Ithenticate*, comunicando a los autores el reporte de similitud, sujetándose a no rebasar un 25%. Se sugiere consultar Políticas editoriales:

<https://trascender.unison.mx/index.php/trascender/politics>

Todos los trabajos presentados a la revista se sujetarán a arbitraje doble ciego, comunicando a los autores el dictamen correspondiente. El tiempo máximo de dictamen será de 4 a 6 meses.

El procedimiento de evaluación puede ser consultado en Acerca de en Información para autores <https://trascender.unison.mx/index.php/trascender/about>

Una vez comunicados los autores, en caso de haber recibido dictamen favorable tendrán 15 días naturales para el envío de las correcciones señaladas en el dictamen.

A cada uno de los artículos publicados se les asignará un registro DOI (*Digital Object Identifier*) exclusivo, para su acceso electrónico.

La decisión, políticas, procedimientos generales y secuencia de publicación de los trabajos son facultad del Comité Editorial de la revista. En caso de situaciones no consideradas la decisión final será tomada por el editor responsable de la revista.

La revista **TRASCENDER, CONTABILIDAD Y GESTIÓN** se compromete a asegurar la confidencialidad y privacidad de la información personal que se capture en el sitio de la revista, de conformidad con los lineamientos editorial de la Universidad de Sonora Y las Normas éticas y de privacidad

<https://www.unison.mx/institucional/marconormativo/reglamentosacademicos/ReglamentoEditorialFebrero2009/#p=1>

[https://trascender.unison.mx/index.php/trascender/normas\\_eticas](https://trascender.unison.mx/index.php/trascender/normas_eticas)

Una vez publicados los artículos en el sitio web de la revista

<https://trascender.unison.mx/index.php/trascender/issue/archive>

Los autores podrán revisar la estadística de consulta y descarga de sus artículos en

<https://trascender.unison.mx/index.php/trascender/statistics>

Hermosillo, Sonora, México, 2022  
**Comité editorial de la Revista**  
**TRASCENDER, CONTABILIDAD Y GESTIÓN**