



Tratamiento contable y fiscal de apoyos federales otorgados al sector agropecuario.

Ruiz Rodríguez, Rosmery¹; Delfín Pozos, Flor Lucila² & Acosta Márquez, María del Pilar³

¹Universidad Veracruzana, México.

ross70@hotmail.com, Av. Dr. Luis Castelazo Ayala S/N, Fracc. Industrial Ánimas, Xalapa Veracruz, México. 2288418922

²Universidad Veracruzana, México.

fdelfin@uv.mx, Av. Dr. Luis Castelazo Ayala S/N, Fracc. Industrial Ánimas, Xalapa Veracruz, México. 2288418922

³Universidad Veracruzana, México.

pacosta@uv.mx, Av. Dr. Luis Castelazo Ayala S/N, Fracc. Industrial Ánimas, Xalapa Veracruz, México. 2288418922

Información del artículo arbitrado e indexado en Latindex

Artículo revisado por pares

Fecha de aceptación: abril de 2017

Fecha de publicación en línea: Junio de 2018

Resumen

Para el sector agropecuario existen programas gubernamentales de apoyo, entre los que figuran los apoyos a fondo perdido y subsidios, dirigidos principalmente a pequeñas, medianas empresas, y personas físicas, resultando indeterminado su tratamiento contable y fiscal. Las normas que se encuentran para su tratamiento contable son las NIF y NIC, aunque resultan de difícil aplicación por la complejidad de los métodos propuestos en ellas o por su desconocimiento, pues no todos los beneficiarios de estos apoyos están obligados o pretenden aplicarlas.

La investigación tiene como fin analizar el tratamiento contable y fiscal de apoyos y subsidios otorgados a las unidades económicas del sector agropecuario y las normas que lo regulan, comparar los métodos para su registro contable, determinar el tratamiento fiscal de acuerdo con la legislación nacional, y valorar el método que mejor se adecúe para el tratamiento de los subsidios agropecuarios existentes en México.

Palabras clave

Apoyos federales agropecuarios, Tratamiento contable y fiscal, NIF

Abstract

For the agricultural sector, there are government support programs, including non-refundable subsidies and subsidies, mainly directed at small and medium-sized enterprises, and natural persons, resulting in an indeterminate accounting and fiscal treatment. The norms that are found for accounting treatment are IFRS and IAS, although they are difficult to apply due to the complexity of the methods proposed in them or their ignorance, since not all the beneficiaries of these supports are obliged or intend to apply them.

The purpose of the research is to analyze the accounting and fiscal treatment of support and subsidies granted to economic units in the agricultural sector and the rules that regulate it, to compare methods for accounting records, to determine fiscal treatment in accordance with national legislation, and To evaluate the method that best suits the treatment of existing agricultural subsidies in Mexico.

Keywords

Accounting and fiscal treatment, federal agricultural support, IFRS

Introducción

Actualmente en México existen programas de apoyo para la producción o desarrollo de ciertas actividades, dirigidos principalmente a pequeñas y medianas empresas, entre las que se encuentran las del sector primario. Los apoyos o ayudas que proporciona el gobierno a diversos sectores con fines particulares, se dan mediante recursos económicos o como estímulos fiscales para propiciar el desarrollo del sector al cual se está beneficiando o para ciertas actividades económicas.

Para el sector agropecuario existen programas gubernamentales de apoyo, entre los que figuran los apoyos a fondo perdido y subsidios, dirigidos principalmente a pequeñas y medianas empresas, y personas físicas. El tratamiento contable y fiscal de estas ayudas se realiza con base en lo establecido en las Normas de Información Financiera y las Normas Internacionales de Contabilidad. Sin embargo, éstas pueden resultar de difícil aplicación por la complejidad de los métodos propuestos en ellas o por su desconocimiento, pues no todos los beneficiarios de estos apoyos están obligados o pretenden aplicarlas.

Del mismo modo, para el tratamiento fiscal se aprecia el dilema de acumular o no los ingresos percibidos de un subsidio o apoyo gubernamental para efectos de pago del Impuesto Sobre la Renta, por lo que se analiza lo señalado en la respectiva ley, así como la normativa relativa al Impuesto al Valor Agregado.

Las ayudas otorgadas por el gobierno a empresas que realizan actividades primarias, requieren de atención en cuanto al tratamiento contable y fiscal una vez que el beneficiario las ha recibido. Entre estas ayudas se encuentran los estímulos fiscales con los que no se aprecia mayor dificultad para su tratamiento, puesto que están claramente regulados, siendo el objeto principal del estudio el tratamiento contable y fiscal de los subsidios o apoyos a fondo perdido federales.

El objetivo general de la investigación es analizar el tratamiento contable y fiscal de apoyos y subsidios otorgados a las unidades económicas del sector agropecuario y las normas que lo regulan. Los objetivos específicos son comparar los métodos para su registro contable; determinar el tratamiento fiscal de acuerdo con la legislación nacional; valorar el método que mejor se adecue para el tratamiento de los subsidios agropecuarios existentes en México.

La investigación realizada es del tipo documental, basada en la consulta de libros, revistas, documentos electrónicos, documentos de organismos oficiales y tesis. El enfoque de la investigación es del tipo cualitativo.

Marco teórico

Los apoyos a fondo perdido son aportaciones que realiza el gobierno federal a personas físicas y morales, en este caso que realicen actividades primarias, sin necesidad de que se devuelva lo aportado, siempre que se compruebe el destino y aplicación de los recursos a las actividades para lo cual se otorgaron.

De acuerdo con Peinado (2009) los subsidios se entienden como las asignaciones federales que impulsan el desarrollo de actividades prioritarias de interés general, que pueden otorgarse ya sea como recursos económicos o como estímulos fiscales, a través de las dependencias encargadas de su gestión, y con el fin de apoyar las operaciones de ciertos sectores económicos, mantener los niveles de los precios, apoyar el consumo y la

comercialización, motivar la inversión, cubrir impactos financieros y promover la innovación tecnológica.

Una de las normas contables que regulan el tratamiento de los subsidios, denominados también como subvenciones, es la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 20, en la cual se define como “ayudas procedentes del sector público en forma de transferencias de recursos a una empresa en contrapartida del cumplimiento, futuro o pasado, de ciertas condiciones relativas a sus actividades de explotación”. (Ferrer, 2012)

De la misma manera Wanden-Berghe, *et al.*, (2014) clasifican las subvenciones, entre las que definen las subvenciones oficiales de capital como “las concedidas por las administraciones públicas, tanto nacionales como internacionales para el establecimiento o estructura fija de la empresa (activos no corrientes) cuando no sean reintegrables, de acuerdo con los criterios establecidos en las normas de registro y valoración. Las subvenciones no reintegrables, son cantidades en efectivo o especie, que concede un organismo público o privado a una entidad con el fin de desarrollar una determinada actividad que, generalmente, conlleva cumplir una serie de requisitos y justificaciones.”

Se entiende como estímulo fiscal, de acuerdo con Durán y Florez (2009), “un incentivo que otorga el Estado a ciertos sectores o actividades, con el fin de lograr ciertas metas que no necesariamente coinciden con un ánimo recaudador o de contribución al gasto público, sino más bien con un ánimo de subvención del desarrollo de ciertas actividades o de aminorar algún perjuicio que hayan sufrido ciertos sectores por causas del hombre o de la naturaleza.”

Para que se dé un estímulo fiscal es necesaria la existencia de una contribución a cargo del beneficiario del estímulo, y una situación especial del contribuyente establecida por la disposición legal que otorga el estímulo, que al concretarse da origen al derecho de exigirlo.

Los estímulos fiscales son una de las ayudas gubernamentales mayormente reguladas en comparación con los apoyos a fondo perdido para las actividades primarias, encontrándose la normativa tanto en el Código Fiscal de la Federación como en la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

En el caso de los apoyos a fondo perdido o subsidios, se encuentran reglamentados dentro de las normas internacionales, específicamente en la NIC 20, sin embargo, la mayoría de los beneficiarios de este tipo de ayudas, no son entidades que estén obligadas a aplicar estas normas completas aunque sean definidas como PYMES, ni han optado por aplicarlas (Rondi y Casal, 2013).

De acuerdo con autores como Estupiñán (2008) el marco conceptual de las NIIF y, consecuentemente el de las NIC, compuesto por un conjunto de normas y las interpretaciones de éstas, se encarga de orientar cuando no hay guías específicas sobre un asunto, siendo el caso del tratamiento contable de las ayudas gubernamentales, marcando pautas que permitan el registro de las cuentas en situaciones particulares.

El autor refiere que “el marco conceptual parte de dos supuestos, el primero basado en el sistema de causación y el segundo basado en el negocio en marcha o continuidad de la empresa. El sistema de causación se basa en que en las empresas se

reconocen los efectos de los eventos o transacciones cuando ellos ocurran, se registran y se reportan en los estados financieros del periodo correspondiente, reflejándose en ellos no sólo las transacciones pasadas sino también aquellas que se deban pagar con recursos futuros o que se deban hacer exigibles a favor del ente.”

Cabe destacar que el crecimiento económico que se suele experimentar en la mayoría de los países y el crecimiento del comercio internacional, son dos de las tantas razones por las cuales se ha impulsado la preparación de informes de acuerdo con las NIC, además de ser normas que incluyen procedimientos para el tratamiento de cuentas poco usuales para su inclusión en los estados financieros. Sin embargo, las Normas Internacionales de Contabilidad resultan ser un tema desconocido para muchas personas que suelen estar a cargo de llevar el control de los registros contables en las empresas. (Mendoza y Ortiz, 2016)

A continuación se presentan algunos de los apoyos que se otorgan al sector agropecuario, se profundizará en el tratamiento contable de los apoyos a fondo perdido, de acuerdo con los preceptos contenidos en las Normas de Información Financiera y las Normas Internacionales de Contabilidad, específicamente para el caso de México, y lo estipulados en las normas fiscales para tal tratamiento.

Principales programas de apoyo al campo

Algunos de los programas de apoyo al campo, de los cuales se hace el estudio, son gestionados mediante la Secretaría de Agricultura, Ganadería, Desarrollo Rural, Pesca y Alimentación, los cuales a su vez se encuentran conformados por diversos componentes, los cuales se muestran a continuación:

Tabla 1. Programas SAGARPA 2017	
Programa de Fomento a la Agricultura	Programa de Apoyos a Pequeños Productores
●Componente de Estrategias Integrales de Política Pública Agrícola 2017	●Componente Proyecto de Seguridad Alimentaria para Zonas Rurales
● Componente de Energías Renovables 2017	● Componente Infraestructura Productiva para el Aprovechamiento Sustentable del Suelo y Agua (Ejecución Nacional)

● Componente PROAGRO Productivo 2017	● Componente Proyectos Productivos (FAPPA)
● Componente de Mejoramiento Productivo de Suelo y Agua 2017	●Componente Programa de Apoyos para Productores de Maíz y Frijol (PIMAF)
●Del Componente Investigación, Innovación y Desarrollo Tecnológico Agrícola 2017	●Componente PROCAFÉ e Impulso Productivo al Café
● Componente Capitalización Productiva Agrícola 2017	● Componente Fortalecimiento a Organizaciones Rurales
	● Componente Extensionismo, Desarrollo de Capacidades y Asociatividad Productiva
	● Componente El Campo en Nuestras Manos
	● Componente Programa de Desarrollo de Programa de Desarrollo de las Zona Áridas (PRODEZA)

	<ul style="list-style-type: none"> ●Componente de Atención a Siniestros Agropecuarios
	<ul style="list-style-type: none"> ● Componente Arráigate Joven-Impulso Emprendedor
Programa de Productividad y Competitividad	Programa de Sanidad e Inocuidad Agroalimentaria
<ul style="list-style-type: none"> ● Componente de Fortalecimiento a la Cadena Productiva 	<ul style="list-style-type: none"> ● Componente Inocuidad Agroalimentaria, Acuicola y Pesquera
<ul style="list-style-type: none"> ● Componente de Desarrollo Productivo del Sur Sureste y Zonas Económicas Especiales 	<ul style="list-style-type: none"> ● Componente de Campañas Fitozoosanitarias.
<ul style="list-style-type: none"> ● Componente de Certificación y Normalización Agroalimentaria 	<ul style="list-style-type: none"> ●Componente de Inspección y Vigilancia Epidemiológica de Plagas y Enfermedades No Cuarentenarias
<ul style="list-style-type: none"> ● Componente de Activos Productivos y Agrologística 	<ul style="list-style-type: none"> ● Componente de Vigilancia Epidemiológica, de Plagas y Enfermedades Cuarentenarias
<ul style="list-style-type: none"> ● Componente Acceso al Financiamiento 	
Programa de Fomento Ganadero	Programa de Fomento a la Productividad Pesquera y Acuicola

<ul style="list-style-type: none"> ●Componente de Sustentabilidad Pecuaria. 	<ul style="list-style-type: none"> ● Componente Paquetes Productivos Pesqueros y Acuícolas
<ul style="list-style-type: none"> ● Componente PROGAN Productivo 	<ul style="list-style-type: none"> ● Componente Fomento al Consumo
<ul style="list-style-type: none"> ● Componente de Investigación, Innovación y Desarrollo Tecnológico Pecuarios. 	<ul style="list-style-type: none"> ● Componente de Ordenamiento y Vigilancia Pesquera y Acuicola
<ul style="list-style-type: none"> ● Componente de Estrategias Integrales para la Cadena Productiva. 	<ul style="list-style-type: none"> ● Componente de Desarrollo de la Acuicultura
<ul style="list-style-type: none"> ● Componente de Capitalización Productiva Pecuaria 2017 	<ul style="list-style-type: none"> ● Componente de Impulso a la Capitalización
Programa de Concurrencia con las Entidades Federativas	Programa de Apoyos a la Comercialización
<ul style="list-style-type: none"> ● Componente Capacidades Técnico- Productivas y Organizacionales 	<ul style="list-style-type: none"> ● Componente Promoción Comercial y Fomento a las Exportaciones
<ul style="list-style-type: none"> ●Componente Infraestructura, Equipamiento y Maquinaria y Componente Paquetes Tecnológicos Agrícolas, Pecuarios, de Pesca y Acuícolas 	<ul style="list-style-type: none"> ●Componente Incentivos a la Comercialización

Fuente: Secretaría de Agricultura, Ganadería, Desarrollo Rural, Pesca y Alimentación (2017).

De acuerdo con datos de la misma dependencia, los beneficiarios pueden ser pequeños productores personas físicas o morales legalmente constituidas y grupos productivos, cuyos proyectos a incentivar generen impacto positivo para la actividad agropecuaria.

Normas contables existentes para su regulación

El registro contable de los apoyos a fondo perdido o subsidios federales mencionados, en México, se encuentran regulados por lo señalado en las Normas de Información Financiera, que a su vez remiten a las Normas Internacionales de Contabilidad, para el tratamiento contable de acuerdo con las condiciones específicas de cada ayuda gubernamental.

A continuación se enuncian los procedimientos para la contabilización de estos apoyos.

Normas de Información Financiera:

De acuerdo con lo señalado en el Boletín E-1, de las actividades agropecuarias, los términos y condiciones de los subsidios gubernamentales varían. Por ejemplo, un subsidio gubernamental podría requerir a una entidad, bajo ciertas condicionantes, que devuelva todo el subsidio si no se cumplen los acuerdos previamente demandados. Entonces, el subsidio gubernamental es reconocido como ingreso hasta que las condiciones se han cumplido o de lo contrario se convierta en exigible y se deba devolver. Si el subsidio gubernamental permite que parte del subsidio sea ganado basándose en el tiempo transcurrido, la entidad reconoce el subsidio gubernamental como ingreso con base en el tiempo.

Así mismo, se regula el tratamiento de los subsidios gubernamentales incondicionales relativos a un activo biológico (que se entiende como animal vivo o planta) valuado a su valor razonable menos los costos estimados de punto de venta, debe ser reconocido como ingreso únicamente cuando el subsidio gubernamental se convierta en exigible.

Si un subsidio gubernamental relativo a un activo biológico valuado a su valor razonable menos los costos estimados de punto de venta es condicional, la entidad debe reconocerlo como ingreso cuando las condiciones para recibir el subsidio se cumplan y éste sea exigible.

Un subsidio gubernamental referente a un activo biológico valuado a su costo menos depreciación y pérdidas por deterioro acumuladas, debe ser tratado de acuerdo a la NIC 20 contabilización de las subvenciones del gobierno e información a revelar sobre ayudas gubernamentales, de forma supletoria de acuerdo con lo establecido por la Circular 49, normas internacionales de contabilidad de aplicación supletoria de carácter obligatorio (IMPC, 2015).

Normas Internacionales de Contabilidad:

La NIC 20 propone que los subsidios gubernamentales, ya sean de carácter monetario o no monetario, no deben ser reconocidos hasta que exista la seguridad de que la entidad cumplirá con las

condiciones asociadas a su disfrute, y hasta que se reciba el recurso.

La recepción del subsidio no afecta al método contable a adoptar en relación con la misma, es decir, el subsidio se debe contabilizar de igual manera, ya sea recibido en efectivo o como disminución de una deuda mantenida con el gobierno.

El subsidio deberá reconocerse como ingreso sobre una base sistémica, a lo largo de los periodos necesarios para compensarlas con los costos relacionados.

La NIC 20 considera dos métodos para la contabilización de los subsidios gubernamentales:

- El método del capital, según el cual los subsidios se acreditan directamente a las cuentas del patrimonio neto.
- El método de la renta, según el cual los subsidios se imputan a los resultados de uno o más periodos.

La razón para aplicar el primer método es que los subsidios del gobierno son un recurso financiero, y han de ser reconocidos como tales en el balance, en vez de trasladarlas a la cuenta de resultados para compensar las partidas de gastos que han financiado, y debido a que no se espera su devolución, deben ser acreditadas directamente al patrimonio neto.

Así mismo, no es apropiado reconocer los subsidios gubernamentales a través de la cuenta de pérdidas y ganancias, ya que no han sido generadas por la entidad, sino que representan un incentivo suministrado por el sector público sin que tengan relación con costo alguno.

Para la aplicación del segundo método se argumenta que los subsidios gubernamentales se reciben de una fuente distinta de los propietarios, por ello no deben ser acreditadas directamente al patrimonio neto, sino reconocerse dentro de los periodos apropiados a través de la cuenta de resultados. Si los subsidios no son del todo gratuitos, y se debe cumplir con ciertas condiciones exigidas para su obtención, tanto el subsidio como los costos asociados con ello, deben llevarse a la cuenta de resultados y compensarlos.

Puesto que el impuesto a las ganancias y otros tributos se consideran cargos contra el resultado, y éstos están expresados en el estado de resultados; es lógico tratar de la misma forma a los subsidios del gobierno ya que son otra consecuencia de las políticas fiscales.

Al seguir este método, es necesario que los subsidios se reconozcan en la cuenta de resultados sobre bases sistémicas, y racionales, a lo largo de los periodos necesarios para compensarlas con los costos relacionados. El reconocimiento de los subsidios en el momento del cobro de los mismos no está de acuerdo con la base contable de la acumulación o devengo, y únicamente puede ser aceptable cuando no existe otro criterio, para distribuir el subsidio, distinto de la mera consideración del momento en el que se recibe.

Los subsidios gubernamentales no monetarios, tales como terrenos u otros recursos, se deben estimar a su valor razonable, y contabilizar tanto el subsidio como cada activo por el correspondiente valor razonable. En ocasiones se sigue un procedimiento alternativo consistente en recoger los subsidios y los activos relacionados por importes nominales simbólicos.

Los subsidios gubernamentales relacionados con activos son aquellos que implican que el beneficiario debe adquirir o construir algún activo fijo. Deben presentarse en el balance, reconociéndolos como partidas de ingresos diferidos o como deducciones del valor de los activos con los que se relacionan.

Para determinar el periodo de reconocimiento del ingreso se consideran dos métodos de presentación en los estados financieros, en relación con la depreciación del activo, los cuales son:

- El primer método deduce el subsidio del valor por el que se ha contabilizado el activo. El subsidio se reconoce en la cuenta de resultados a lo largo de la vida útil del activo para minorar los cargos por la depreciación anual del activo.
- El segundo método presenta los subsidios como ingresos diferidos, que se reconocen como ingresos de los diferentes periodos sobre bases sistémicas y racionales, a lo largo de la vida útil del activo.

La adquisición de activos y la recepción de subsidios relacionados con ellos pueden originar movimientos importantes de flujo de efectivo, por ello se presentan como partidas separadas en el estado de flujo de efectivo, independientemente si los subsidios se deducen o no de los activos con los que se relacionan.

Los subsidios relacionados con los ingresos se presentan a veces como un ingreso más en la cuenta de resultados, ya sea como rúbrica separada o bajo la denominación general de “otros ingresos”; alternativamente pueden aparecer como deducciones de los gastos con los que se relacionan.

Cualquiera de los dos métodos son aceptables para el tratamiento de los subsidios relacionados con los ingresos, para lograr una adecuada comprensión de los estados financieros, puede ser necesario revelar la existencia del subsidio y el efecto que tiene sobre cualquier partida de ingresos o gastos, en los que se requiera presentación separada (IASB, 2012).

En el mismo orden que el señalado en las normas anteriores, Wanden-Berghe, *et al.*, (2014) refieren que el apoyo recibido por un ente se considera reintegrable, si la empresa debe devolver dichos fondos, es decir, es un pasivo que se refleja en cuentas de esa naturaleza, dependiendo del plazo de reintegro y no estarían entre las cuentas del patrimonio neto. Si la empresa recibe la ayuda a fondo perdido o no reintegrable, ello implica un aumento del patrimonio neto. Este aumento se reconocerá en el resultado de forma inmediata, si es una subvención a la explotación, o se ira traspasando al resultado paulatinamente aplicando criterios de sistemáticos para su reconocimiento, si es una subvención de capital.

Otros autores como Socías, *et al.*, (2014) señalan que las subvenciones de capital que son las destinadas a contribuir al establecimiento permanente de una empresa, “tendrán una intencionalidad a largo plazo y estarán vinculadas a la adquisición de inmovilizado. Se valorarán por el valor razonable del importe concedido y, en el caso de donaciones en especie o de carácter no monetario, se valorarán por el valor razonable de los bienes recibidos. Los rendimientos que suponen al estar relacionados con la utilización de un activo inmovilizado, se imputarán a los resultados en función de la vida de éste. A este respecto cabe distinguir entre las subvenciones aplicadas a los activos amortizables y las aplicadas a activos no amortizables”.

Se observan entonces formas afines entre lo propuesto en las NIC y lo propuesto por los autores citados, variando el tratamiento contable de acuerdo con las condicionantes del apoyo y los fines para los que se otorgó, afectando directamente al capital o afectando a los resultados en uno o más periodos.

Como lo dicen Romero, *et al.*, (2007) en el ámbito de las empresas agrícolas existe numerosa casuística sobre la imputación temporal como ingresos que generan la percepción de las subvenciones. Así por ejemplo, las ayudas o subvenciones percibidas para la reestructuración de una plantación debe considerarse subvenciones de capital en la medida en que la compra de plantas, fertilizantes, jornales, servicios de tractorero van destinados a la consecución de una nueva plantación que servirá de forma duradera a la actividad económica tendrán la consideración de inmovilizado. Entonces, el origen del activo se fundamenta, de acuerdo con su procedencia, por ejemplo, en el efectivo, los inventarios, las edificaciones, los muebles de oficina, la maquinaria y equipo de transporte, entre otros.

Normas existentes para su tratamiento fiscal

El tratamiento fiscal de los apoyos a fondo perdido y subsidios gubernamentales para el sector agropecuario, resulta también confuso por la interpretación que cada quien da a las leyes fiscales. No obstante se presenta lo dictado en la legislación fiscal y la interpretación para el correcto tratamiento de los ingresos citados.

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA:

Para el tratamiento fiscal de los subsidios o apoyos a fondo perdido y de acuerdo con lo señalado en los artículos 16 y 90 de la LISR (2014), las personas físicas residentes en México, que obtengan ingresos en efectivo, en bienes, en crédito, en servicios, o de cualquier otro tipo están obligadas al pago del impuesto, así como las personas morales deberán acumular la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito, inclusive los provenientes de sus establecimientos en el extranjero.

Sin embargo, no se consideran ingresos los que obtenga el contribuyente por apoyos económicos o monetarios a través de los programas previstos en los presupuestos de egresos, de la Federación o de las Entidades Federativas, es decir, los recursos que reciban los contribuyentes, que sean destinados al apoyo de actividades empresariales, que cuenten con un padrón de beneficiarios. Dichos recursos deberán distribuirse a través de transferencia electrónica de fondos a nombre del beneficiario, que a su vez deberá cumplir con las obligaciones que se hayan establecido en las reglas de operación de los citados programas y deberán contar con la opinión favorable por parte de la autoridad competente respecto del cumplimiento de obligaciones fiscales, cuando estén obligados a solicitarla en los términos de las disposiciones fiscales. Los gastos o erogaciones que se realicen con los apoyos económicos referidos, que no se consideren ingresos, no serán deducibles para efectos de este impuesto.

Las dependencias o entidades, federales o estatales, deberán poner a disposición del público en general y mantener actualizado en sus respectivos medios electrónicos, el padrón de beneficiarios, que contendrá datos como el nombre del beneficiario, monto del apoyo, recurso, beneficio o apoyo otorgado, unidad territorial, edad y sexo, para las personas

físicas; la denominación social, el monto, recurso, beneficio o apoyo otorgado y la unidad territorial para las personas morales.

Por lo tanto, los recursos provenientes de cualquiera de los programas anteriormente mencionados, no son considerados como ingreso acumulable para el pago de ISR, es decir, los recursos que se obtengan como apoyo a fondo perdido o subsidio gubernamental, no serán objeto de gravamen para el contribuyente beneficiado, siendo que figuran en el presupuesto de egresos como programa sectorial de desarrollo agropecuario, pesquero y alimentario, dentro del Plan Nacional de Desarrollo 2013-2018.

Ley del Impuesto al Valor Agregado:

Para efectos del pago de IVA, se encuentra en el artículo 1° de la LIVA (2014), los actos que se gravan, así como los sujetos del pago de este impuesto, que son las personas físicas y morales que realicen actos o actividades siguientes:

- Enajenen bienes.
- Presten servicios independientes.
- Otorguen el uso o goce temporal de bienes.
- Importen bienes o servicios.

Las ayudas del gobierno no se encuentran consideradas dentro de los actos gravados, por lo que no se debe trasladar el impuesto. Las erogaciones que se realicen posteriormente con los recursos provenientes del apoyo pueden ser actos gravados por este impuesto, pero que no se derivan directamente del otorgamiento del apoyo.

Ejemplos de tratamiento contable y fiscal

Una vez observada la reglamentación existente, se plantean ejemplos de otorgamiento de apoyo a fondo perdido y propuesta de contabilización.

Caso 1

El señor López, dedicado a la producción de tomate, recibió en el año 2016, a través de la SAGARPA, un apoyo federal con la finalidad de invertir en la infraestructura para invernadero proveniente del Programa de Fomento a la Agricultura, Componente de Capitalización Productiva Agrícola equivalente a 50% del total del valor de la construcción que fue de \$300,000.00. El monto del subsidio fue de \$150,000.00 otorgado en efectivo, IVA excluido; el terreno donde se realizará el proyecto tiene un valor en libros de \$200,000.00. La construcción se depreciará a 25% anual.

En este caso, el registro contable se realiza mediante los métodos propuestos en la NIC 20 de los subsidios relacionados con activos como se muestra:

Tabla 2. Primer Método NIC 20

Registro de incorporación al patrimonio	
Activo	
Terreno	\$200,000.00
Construcción	\$300,000.00
Subsidio gubernamental	-\$150,000.00
Total del Activo	\$350,000.00

Balance al cierre del primer periodo	
Activo	
Terreno	\$200,000.00
Construcción	\$150,000.00
Depreciación acumulada	-\$37,500.00
Total del Activo	\$112,500.00

Resultados al cierre del primer periodo	
Ingresos Diferidos	\$ -
Depreciación	\$37,500.00
Resultado neto	\$37,500.00

Elaboración propia. Fuente: Norma Internacional de Contabilidad No. 20

Tabla 3. Segundo Método NIC 20

Registro de incorporación al patrimonio	
Activo	
Terreno	\$200,000.00
Construcción	\$300,000.00
Subsidio gubernamental	\$ -
Total del Activo	\$500,000.00

Afectación a resultados	
Ingresos Diferidos	\$150,000.00

Balance al cierre del primer periodo	
Activo	
Terreno	\$200,000.00
Construcción	\$300,000.00
Total de Activo	\$500,000.00

Resultados al cierre del primer periodo	
Ingresos Diferidos	\$150,000.00
Depreciación	\$75,000.00
Ingreso por subsidio	-\$37,500.00
Resultado neto	\$37,500.00

Elaboración propia. Fuente: Norma Internacional de Contabilidad No. 20

Tratamiento fiscal:

El Programa de Fomento a la Agricultura, Componente de Capitalización Productiva Agrícola por el cual se otorgó el apoyo figura en el presupuesto de egresos como programa sectorial de desarrollo agropecuario, pesquero y alimentario,

dentro del Plan Nacional de Desarrollo 2013-2018, cuenta con un padrón de beneficiarios, por lo que el ingreso obtenido por este subsidio no se considera como ingreso acumulable para efectos del pago de ISR, conforme al artículo 90 de los ingresos acumulables de las personas morales.

Referente al IVA, de acuerdo con el artículo 2°-A de esta ley, los invernaderos hidropónicos se gravan a una tasa de 0%; el subsidio como tal se encuentra excluido del traslado de IVA. Se resuelve entonces que, por los ingresos provenientes del apoyo gubernamental, el beneficiario no pagará ningún impuesto relacionado.

Caso 2

La empresa "Agrocitric" constituida como persona moral recibió en el año 2016 un apoyo federal proveniente del Programa de Concurrencia con las Entidades Federativas, Componente Infraestructura, Equipamiento y Maquinaria y Componente Paquetes Tecnológicos Agrícolas, consistente en el subsidio de 20% del costo de maquinaria agrícola con un valor total de \$ 500,000.00, siendo el subsidio de \$ 100,000.00, IVA excluido. La maquinaria se depreciará a 25% anual, aplicando el método de depreciación de línea recta. El monto del subsidio fue entregado en efectivo.

Se realiza el registro en libros de acuerdo con los métodos propuestos en la NIC 20:

Tabla 4. Primer Método NIC 20

Registro de incorporación al patrimonio	
Activo	
Maquinaria	\$500,000.00
Subsidio	-\$100,000.00
Total del Activo	\$400,000.00
Balance al cierre del primer periodo	
Activo	
Maquinaria	\$400,000.00
Depreciación acumulada	-\$100,000.00
Total del Activo	\$300,000.00
Resultados al cierre del primer periodo	
Ingresos Diferidos	\$ -
Depreciación	\$100,000.00
Resultado neto	\$100,000.00

Elaboración propia. Fuente: Norma Internacional de Contabilidad No. 20

Tabla 5. Segundo Método NIC 20

Registro de incorporación al patrimonio	
Activo	
Maquinaria	\$500,000.00
Subsidio	\$ -

Total del Activo	\$500,000.00
Afectación a resultados	
Ingresos Diferidos	\$100,000.00
Balance al cierre del primer periodo	
Activo	
Maquinaria	\$500,000.00
Total de Activo	\$500,000.00
Resultados al cierre del primer periodo	
Ingresos Diferidos	\$400,000.00
Depreciación	\$125,000.00
Ingreso por subsidio	-\$25,000.00
Resultado neto	\$250,000.00

Elaboración propia. Fuente: Norma Internacional de Contabilidad No. 20

Tratamiento fiscal:

El Programa de Concurrencia con las Entidades Federativas, Componente Infraestructura, Equipamiento y Maquinaria y Componente Paquetes Tecnológicos Agrícolas por medio del cual el beneficiario obtuvo el apoyo, figura en el presupuesto de egresos como programa sectorial de desarrollo agropecuario, pesquero y alimentario, dentro del Plan Nacional de Desarrollo 2013-2018 y cuenta con un padrón de beneficiarios. De acuerdo con lo observado anteriormente, el ingreso obtenido por el subsidio gubernamental no se considera como ingreso acumulable para efectos del pago de ISR, conforme al artículo 16 de los ingresos acumulables de las personas morales.

En cuanto al IVA, el subsidio como tal se encuentra excluido, mientras que el acto de adquisición de la maquinaria, es un acto gravado a tasa 0%, encontrándose su fundamento en el artículo 2°-A de la LIVA, resolviéndose por tanto que, por los ingresos provenientes del apoyo gubernamental, el beneficiario no pagará ningún impuesto relacionado.

Resultados

Con lo observado en la normativa expuesta, habiendo comparado los métodos propuestos en las normas citadas y una vez llevada a cabo la aplicación práctica, se determina que el registro contable de los apoyos gubernamentales de los cuales se ha hecho mención, por las características y condiciones propias, se ajustan a lo señalado en el método de la renta de la NIC 20, según el cual los subsidios se imputan a los resultados de uno o más periodos, en razón de que los apoyos gubernamentales se reciben de una fuente distinta de los propietarios, por ello no deben ser acreditadas directamente al patrimonio neto, sino reconocerse dentro de los periodos apropiados, a través de la cuenta de resultados, en el mismo periodo en el que se asiente la depreciación del activo.

En cuanto a los métodos propuestos en relación con el periodo de reconocimiento del ingreso se valora como el método más

adecuado para la contabilización de los apoyos federales citados, el segundo método de los subsidios relacionados con activos, ya que, no se debería deducir el subsidio del valor del activo siendo que, debe contabilizarse a su costo, y la afectación al resultado que produce el subsidio debe reconocerse en el periodo en el que se desarrolla la actividad, es decir, durante el periodo de la depreciación del activo.

Cada uno de los métodos propuestos conllevan efectos que deben ser valorados de acuerdo con las circunstancias del apoyo recibido y de las necesidades del beneficiario, resultando los métodos elegidos los que a nuestro punto de vista mejor se adecuan al tratamiento contable de los apoyos gubernamentales otorgados en México.

Conclusiones

Los apoyos federales de fomento al campo mexicano son incentivos para incrementar la productividad agropecuaria e impulsar el crecimiento del campo. Sin embargo, se debe apreciar el seguimiento y destino de los recursos para los fines que realmente fueron creados, donde su tratamiento contable y fiscal resultan la muestra fidedigna de su aplicación.

El procedimiento contable para el tratamiento de este tipo de apoyos varía de acuerdo con las condiciones de su otorgamiento, el tipo de apoyo, las circunstancias del beneficiario y la normativa a la cual se deba seguir.

En México existe el dilema de cuál es el procedimiento contable más adecuado para el registro de estos ingresos y de las normas que regulan el tratamiento contable de los subsidios o apoyos a fondo perdido, por lo que se toman como referencia los métodos propuestos en las Normas de Información Financiera, que a su vez remiten a los procedimientos previstos en las Normas Internacionales de Contabilidad, específicamente en la NIC 20, Contabilización de las subvenciones del Gobierno e información a revelar sobre ayudas gubernamentales.

Las alternativas de contabilización propuestas en la NIC 20 permiten adoptar el método que más convenga a la unidad económica beneficiaria del subsidio, de acuerdo con el periodo de reconocimiento del ingreso, el periodo de depreciación, las condiciones del subsidio cumplidas y las características propias del apoyo.

Pese a que se puede encontrar el método que mejor se ajuste para la contabilización de estos ingresos, la mayoría de sus

beneficiarios no son sujetos obligados a aplicar las normas citadas, ni se han inclinado por su aplicación, ya sea por el desconocimiento de las normas o por la complejidad que los métodos propuestos representan.

Por este motivo, es necesario ampliar las investigaciones que aporten herramientas contables a los profesionistas encargados de los procesos contables en las empresas del ámbito agropecuario que sean sujetos de percibir apoyos gubernamentales de este tipo, y que pueden aplicar a otros ámbitos económicos en los cuales también el Estado apoya mediante el otorgamiento de recursos para el impulso de su actividad y que sin duda son numerosos.

Los preceptos señalados en las NIF y las NIC sigue siendo escasamente aplicadas y conocidas en México, en temas de los que se encuentra información insuficiente o métodos no definidos como el expuesto, por lo que requieren de mayor disquisición y difusión, así como el análisis de los beneficios de la adopción de éstas para facilitar los procedimientos y operaciones contables y financieras que permitan adquirir mayores ventajas competitivas para integrarse al mercado global.

En cuanto al tratamiento fiscal, y basándose en lo apreciado en la legislación tributaria, los subsidios gubernamentales no son gravados para efecto del pago de impuestos como ISR e IVA, puesto que, de lo contrario, se perdería el propósito para el cual fueron creadas estas ayudas, que es el incentivar e impulsar las actividades del sector primario.

En este orden, es preciso detallar las implicaciones fiscales de los subsidios y apoyos gubernamentales a fondo perdido en los ordenamientos pertinentes, marcando la pauta para su análisis en futuros trabajos con la finalidad de proponer un tratamiento claro y puntual, que evite confusión en este sentido y proporcione a los contribuyentes disposiciones concretas que faciliten el proceso tributario.

Finalmente, se debe destacar la importancia de la correcta contabilización y fiscalización de los apoyos gubernamentales, ya que permiten la puntual comprobación del uso y destino de los recursos, y proporciona facilidades para poder acceder a apoyos futuros, además de brindar instrumentos financieros para el impulso de la actividad agropecuaria.

Referencias

- Cámara de Diputados (2014) Ley del Impuesto al Valor Agregado. DOF. México.
- Cámara de Diputados (2014) Ley del Impuesto Sobre la Renta. DOF. México.
- Durán, A., Florez, P. (2009) Estímulos fiscales y su tratamiento para efectos del impuesto sobre la renta. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. México.
- Estupiñán, R. (2008) Estados Financieros Básicos bajo NIC/NIIF. ECOE Ediciones, 2ª. ed. Colombia.
- Ferrer, A. (2012) NIC 20 contabilización de las subvenciones del gobierno e información a revelar sobre ayudas gubernamentales. Revista actitud Empresarial, Instituto Pacifico, No. 267, noviembre.
- IASC (2012) Norma Internacional de Contabilidad n° 20. Contabilización de las subvenciones oficiales e información a revelar sobre ayudas públicas. Recuperado de <http://www.normasinternacionalesdecontabilidad.es/nic/pdf/NIC20.pdf>
- IMCP (2016) Normas de Información Financiera. Editorial Instituto Mexicano de Contadores Públicos. México.
- Mendoza, C., Ortiz, O. (2016) Contabilidad Financiera para Contaduría y Administración. Editorial Universidad del Norte. Barranquilla, Colombia.
- Peinado, V. (2009). Impacto de aspectos fiscales para la producción y comercialización de maíz en el valle de Guasave, Sinaloa. Trabajo de grado/ Tesis de maestría. Universidad Autónoma de Durango. Sinaloa, México.
- Romero F., Requejo M., Do Campo L., Mas A., Cintado F. (2007) La fiscalidad de la Agricultura y la ganadería. Edición Fiscal CISS. España.
- Rondi G., Casal M. (2012) Tratamiento contable de las subvenciones. Nulan, XXXIII Jornada Universitaria de Contabilidad. Facultad de Ciencias Económicas y Sociales, Universidad Nacional de Mar del Plata, 33,374. Recuperado de http://nulan.mdp.edu.ar/1906/1/FACES_n40-41_159-180.pdf
- Secretaría de Agricultura, Ganadería, Desarrollo Rural, Pesca y Alimentación (2017) Programas SAGARPA 2017. Recuperado de <http://www.gob.mx/sagarpa/acciones-y-programas/programas-sagarpa-2017>
- Socías A, Horrach P., Herranz R., Jover G., Llull A. (2014) Contabilidad Financiera. El plan general de contabilidad. Ediciones Pirámide. 2ª. ed. Madrid, España.
- Wanden-Berghe J., Blanco E., Fernández S., Fernández E., Candela C., Ruiz E., Serrano M., Verdú V. (2014) Contabilidad Financiera II. Ediciones Pirámide. España.



Operacionalización de los constructos de motivación de viaje e imagen de destino en el desarrollo de un modelo predictivo de la satisfacción y lealtad del turismo urbano a la ciudad de Tijuana, B.C.

Olague de la Cruz, José Trinidad¹; Reyes Orta, Marisa² & Lobo Rodríguez, Martha Ofelia³

¹Universidad Autónoma de Baja California, Facultad de Turismo y Mercadotecnia
Tijuana, Baja California, México, jose.olague@uabc.edu.mx, Calz. Universidad 14418 Mesa de
Otay, (+52) 664 682 1697 Ext. 121

²Universidad Autónoma de Baja California, Facultad de Turismo y Mercadotecnia
Tijuana, Baja California, México, marisa.reyes@uabc.edu.mx, Calz. Universidad 14418 Mesa de
Otay, (+52) 664 682 1697 Ext. 108

³Universidad Autónoma de Baja California, Facultad de Turismo y Mercadotecnia
Tijuana, Baja California, México, mlobo@uabc.edu.mx, Calz. Universidad 14418 Mesa de Otay,
(+52) 664 682 1697 Ext. 104

Información del artículo arbitrado e indexado en Latindex

Artículo revisado por pares

Fecha de aceptación: Abril 2017

Fecha de publicación en línea: Junio 2018

Resumen

El turismo urbano presenta un amplio desarrollo en el mundo dada la gran cantidad de visitantes que genera y sus efectos positivos sobre las economías de las ciudades. Los modelos de ecuaciones estructurales destacan entre las metodologías utilizadas en investigación turística. Entre las variables utilizadas como predictoras destacan la motivación de viaje y la imagen del destino. Este trabajo es parte de una investigación más amplia que tiene como objetivo principal el desarrollo y contraste empírico de un modelo predictivo de la satisfacción y la lealtad del turista hacia destinos urbanos con Tijuana, B.C., como caso de estudio. Luego de una investigación documental se generó una propuesta para la operacionalización de los constructos involucrados. A través de validación por expertos y prueba piloto del instrumento fue posible obtener constructos confiables, de acuerdo con el coeficiente alfa de Cronbach, para medir la motivación de viaje y la imagen percibida de los visitantes.

Palabras Clave: motivación de viaje, imagen de destino, satisfacción, lealtad, confiabilidad.

Abstract

Urban tourism presents a wide development in the world given the large number of visitors generated and their positive effects on the economies of cities. Structural equation models stand out among the methodologies used in tourism research. Among the variables used as predictors are the motivation of travel and the image of destiny. This work is part of a broader research whose main objective is the development and empirical contrast of a predictive model of tourist satisfaction and loyalty towards urban destinations with Tijuana, B.C. as a case study. After a documentary research a proposal for the operationalization of the involved constructs was generated. Through validation by experts and pilot testing of the instrument it was possible to obtain reliable constructs, through Cronbach's alpha coefficient, to measure the motivation of travel and the perceived image of visitors.

Keywords: travel motivation, destination image, satisfaction, loyalty, reliability.

1. Introducción

El turismo es una de las actividades de mayor importancia en el mundo. Los efectos de los flujos turísticos se manifiestan de forma positiva en el crecimiento y desarrollo de diversas economías mundiales. En caso de México, el turismo se ha definido como una actividad primordial como generadora de divisas y creadora de empleos directos e indirectos (Secretaría de Turismo, 2012). La observación de las tendencias del mercado turístico es un requisito para ser un destino de éxito. Hoy día los mercados son sumamente dinámicos y los cambios en la demanda se han acelerado. El turista de la actualidad es exigente en su búsqueda de experiencias funcionales, vivenciales y simbólicas (Secretaría de Turismo, 2011).

El presente trabajo constituye una etapa del proyecto de investigación “Efecto determinante de la motivación de viaje e imagen de destino sobre la satisfacción y lealtad del turista urbano. Implicaciones de mercadotecnia estratégica para el destino Tijuana, B.C” orientado al contraste empírico de un modelo para predecir la satisfacción del turista urbano y sus efectos determinantes sobre la lealtad al destino. De esta manera se contribuye a la comprensión del fenómeno y posteriormente a la creación de estrategias efectivas de mercadotecnia de destinos en nuestro país. El éxito de dicho proyecto obliga al desarrollo de varias etapas una de las cuales, operacionalización y pruebas de confiabilidad de constructos, constituye el objetivo del presente ejercicio de investigación. Por lo anterior, el objetivo de este trabajo puede enunciarse como: Desarrollar constructos operacionales que permitan la medición confiable de la motivación de viaje y de la imagen percibida de los visitantes al destino urbano Tijuana, B.C. y su área metropolitana para su aplicación en estudios predictivos de satisfacción y lealtad.

2. Marco Teórico

Diversos trabajos se han orientado al estudio de la satisfacción del turista ya sea para explicar sus componentes o bien explicar la relación de antecedente o consecuencia que guarda con otras variables de conducta del consumidor-turista (Zalatan, 1994; Yoon & Uysal, 2005; McDowall, 2010; Zabkar, Brencic, & Dmitrovic, 2010). Destacan dos variables antecedente: la *imagen de destino* (Chi & Qu, 2008; Medina, Rey, & Rufin, 2010) y la *motivación de viaje* (Meng, Tepanon, & Uysal, 2008; Lee, Lee, & Wicks, 2004; Battour, Battur, & Ismail, 2012) que en diversos grados han resultado útiles para predecir tanto la satisfacción como la lealtad de los turistas en diferentes contextos.

La investigación de la imagen de destino tiene sus inicios a mediados del siglo veinte y sus fundamentos provienen de la psicología del consumidor. La mayor parte de las contribuciones a su entendimiento han venido desde el estudio del turismo y la hospitalidad pero también se ha abordado desde la sociología, los negocios o la geografía (Tasci, Gartner, & Cavusgil, 2007). Su abordaje no ha sido siempre claro y preciso y se encuentran estudios que han abordado la imagen desde la psicología ambiental o bien utilizando otros nombres como el branding.

Ha sido el trabajo de Echtner y Ritchie (2003) el que más impacto ha tenido en la orientación del estudio de la imagen de destinos. Su definición establece que “la imagen del destino se puede definir no solamente como las percepciones de los atributos individuales del destino sino la impresión holística que el destino deja. La imagen del destino consiste en características

funcionales que involucran los aspectos más tangibles del destino y características psicológicas que involucran aspectos más intangibles. Más aún, las imágenes del destino pueden verse como un continuo que va desde aquellos aspectos que pueden utilizarse de manera común para comparar todos los destinos y aquellos que son únicos para unos pocos destinos” (Echtner & Ritchie, 2003, págs. 43-44). Con base en esta definición Tasci, Gartner y Cavusgil establecieron en su estudio de 2007 que la imagen puede entonces definirse como “sistema interactivo de pensamientos, opiniones, sentimientos, visualizaciones e intenciones hacia un destino.” (pág. 200). En la que destacan en términos operativos los componentes cognitivos (relacionados con las características tangibles del destino) y los componentes afectivos (relacionados con las emociones que el destino es capaz de crear en el turista).

En la mayoría de los trabajos donde se ha medido la imagen percibida del destino se han utilizado listas de atributos (cognitivos y afectivos) que se miden a través de escalas (Stepchenkova & Mills, 2010).

Teóricos como Schiffmann y Kanuk han definido a la motivación como “la fuerza impulsora dentro de los individuos que los empuja a la acción (2010, pág. 88). Las necesidades y deseos juegan un papel primordial en la generación de motivaciones para viajar (Crompton, Motivation for pleasure vacation, 1979). Desde esa perspectiva se ha planteado que los motivos del visitante a otras ciudades pueden reducirse a una dicotomía de “escape-búsqueda” (Iso-Ahola, 1982). Es decir un escape de la rutina y el entorno cotidiano y una búsqueda de satisfactores psicológicos a través de viajar. Dicho planteamiento coincide con la teoría de “impulso-atracción” (*push-pull theory*) de la conducta del consumidor. Los impulsos se manifiestan en necesidades y deseos y los atributos de cada destino generan expectativas (Crompton & McKay, 1997).

La motivación puede medirse a través de escalas similares a las utilizadas para medir actitudes. En el caso de los factores cognitivos la medición va relacionada con los objetos que son parte de la experiencia del turista. En el caso de los factores emocionales la medición puede lograrse vía la conciencia de la emoción que se experimenta (Gnoth, 1997; Huang S., 2010).

3. Método

La metodología de este trabajo se desarrolló en tres etapas. La primera de ellas de tipo cualitativa consistió en realizar una revisión de la literatura existente sobre imagen de destino y motivación de viaje, así como de conducir entrevistas con profesores e investigadores de la Facultad de Turismo y Mercadotecnia de la Universidad Autónoma de Baja California para tener una aproximación a las variables de estudio.

Con respecto a la variable motivación de viaje se consultaron los trabajos de Yoon y Uysal (2005), Meng *et al.* (2008), Lee (2009), Correia *et al.* (2013), Lee y Hsu (2013), Kao *et al.* (2008), Pearce (1988; 1993) y Huang y Hsu (2009). Para la variable imagen de destino se revisaron los trabajos de Beerli y Martín (2004), Wang y Qu (2006), Buhalis (2000), Edwards *et al.* (2008), Enright y Newton (2004), Bernini y Cagnone (2012), Baloglu *et al.* (2004), Dwyer y Kim (2003), Fallon y Schofield (2006). Asimismo se condujeron 12 entrevistas semiestructuradas con profesores e investigadores de la Facultad (Tabla 1). Con base en la revisión documental y con la opinión de la muestra de expertos se elaboró un conjunto de ítems para

cada variable en estudio. Las tablas 2 y 3 consignan los ítems elaborados para las variables motivación de viaje e imagen de destino, respectivamente.

N.º	Nombramiento	Perfil	Experiencia	Grado Máximo de Estudios
1	Profesor de Tiempo Completo	Mayormente académico y parcialmente profesional	Docencia, investigación, dirección de empresas, organización de eventos y cursos de capacitación.	Doctorado
2	Profesor de Asignatura	Igualmente académico y profesional	Docencia, investigación, promoción de viajes, periodismo, marketing turístico, gestión pública del turismo	Maestría
3	Profesor de Asignatura	Mayormente profesional y parcialmente académico	Servicios de hospedaje	Licenciatura
4	Profesor de Asignatura	Mayormente académico y parcialmente profesional	Servicios de hospedaje	Licenciatura
5	Profesor de Asignatura	Igualmente académico y profesional	Organización de eventos, operación turística	Maestría
6	Profesor de Asignatura	Igualmente académico y profesional	Alimentos y bebidas, servicios de hospedaje, conducción	Maestría

			n de grupos, eventos sociales y culturales, gestión turística municipal.	
7	Profesor de Tiempo Completo	Totalmente académico	Docencia e investigación	Doctorado
8	Profesor de Asignatura	Mayormente profesional y parcialmente académico	Servicios de hospedaje, operación turística y promoción turística	Maestría
9	Profesor de Asignatura	Mayormente profesional y parcialmente académico	Promoción turística y organización de eventos.	Licenciatura
10	Profesor de Asignatura	Mayormente académico y parcialmente profesional	Organización de eventos, operación turística	Maestría
11	Profesor de Tiempo Completo	Totalmente académico	Docencia e investigación	Doctorado
12	Profesor de Asignatura	Igualmente académico y profesional	Gestión turística municipal	Maestría

Fuente: Elaboración propia

No.	Descripción
1	Experimentar algo diferente*
2	Convivir con la familia y/o amigo(s) que tengo en la ciudad*
3	Experimentar emociones*
4	Realizar actividades con la familia y/o amigo(s) en la ciudad*
5	Tener experiencias audaces/aventureras*
6	Desarrollar mis intereses personales*
7	Observar a otras personas de la zona*
8	Conocer gente nueva y variada*

9	Por sus buenos hoteles y restaurantes**
10	Por sus sitios culturales e históricos**
11	Para hacer compras en los Estados Unidos**
12	Para hacer compras en la ciudad**
13	Por su gastronomía**
14	Por su ambiente de ciudad**
15	Por su cercanía a la frontera con los Estados Unidos**
16	Por sus cervecerías artesanales**
17	Por su clima**
18	Por su playa y su costa**

* Motivaciones de impulso (*push*)

** Motivaciones de atracción (*pull*)

Fuente: Elaboración propia

No.	Descripción
1	Ciudad aburrida vs. divertida *
2	Ciudad no placentera vs. placentera *
3	Ciudad deprimente vs. emocionante *
4	Ciudad estresante vs. relajante *
5	Su gastronomía**
6	Su clima**
7	Sus casinos**
8	El carácter de sus habitantes**
9	Su vida nocturna**
10	La facilidad para llegar a este destino**
11	Las costumbres y modos de vida diferentes a los del turista**
12	Su calidad de vida**
13	Su carácter de ciudad moderna**
14	Sus grandes eventos de entretenimiento (conciertos, musicales, shows...)**
15	Su grado estabilidad política**
16	El estado de su infraestructura (calles y caminos, aeropuerto, mobiliario urb., iluminación, etc.) **
17	Sus servicios turísticos**
18	Su desarrollo económico**
19	Las opciones para ir de compras en la ciudad**
20	Su oferta cultural (museos, monumentos, teatro, danza, etc.) **

* Atributos de la imagen afectiva

** Atributos de la imagen cognitiva

Fuente: Elaboración propia

Ambos constructos se integraron en un instrumento. Tanto para la medición de las motivaciones como para la imagen se utilizaron escalas tipo Likert de 5, si bien para los atributos de la imagen afectiva dicha escala fue de diferencial semántico. Se incorporaron también al instrumento preguntas sobre hábitos de viaje e información socio-demográfica con propósitos de descripción y clasificación de los participantes de la muestra piloto.

Se capacitó a cuatro voluntarios de la Facultad de Turismo y Mercadotecnia de la UABC para participar en la recolección de información que se llevó a cabo a través de entrevista estructurada durante el fin de semana largo del 18 al 20 de marzo de 2016. Se seleccionó por conveniencia y se entrevistó a turistas y visitantes de día a la ciudad de Tijuana quienes fueran mayores de 18 años, no residieran ni trabajaran en el área metropolitana (incluidos los municipios de Playas de Rosarito y Tecate, B.C.) y que comprendieran el idioma español. Se designó como área de trabajo la zona mexicana del Parque Binacional San Diego-Tijuana, ubicado en el extremo noroeste de la ciudad por ser un conocido punto de afluencia de turistas y visitantes a la ciudad. El área de trabajo incluyó también el paseo costero adyacente

4. Resultados

Se aplicó un total de 40 cuestionarios de los cuales se recabó 36 útiles luego de desechar cuestionarios incompletos. La muestra estuvo conformada por 61% de varones y 39% de mujeres con una edad promedio de 39.78 años.

La mayor parte (47.2%) manifestó ser obrero(as) o empleados(as), seguido por personas dedicadas al hogar (13.9%); 11.9% se dedicaba al auto-empleo o negocio propio y el resto a otras ocupaciones. La mayoría (86.1%) ya había visitado anteriormente la ciudad. En cuanto a su lugar de origen 58.3% eran visitantes de origen extranjero (principalmente de la vecina ciudad de San Diego, California) y el resto visitantes nacionales. La mayor parte (44.4%) visitaba la ciudad con la familia, 27.8% en pareja y 16.7% lo hacía en solitario mientras que el resto tenía otros acompañantes. En cuanto al propósito de la visita, la mayoría dijo acudir a la ciudad para visitar amigos o parientes (44.4%), 36.1% dijo acudir por diversión, ocio o vacaciones y el resto por otros motivos.

Se sometió a los constructos a la prueba de confiabilidad alfa de Cronbach. Dicha prueba es ampliamente utilizada para medir la consistencia interna de los constructos. De acuerdo con Santesmases (2001) una confiabilidad superior a 0.75 se considera aceptable. En el caso del constructo motivación de viaje y con objeto de mejorar su consistencia interna, a través de sucesivas iteraciones de la prueba, se eliminaron seis de los ítems originales. En el caso de la imagen de destino no hubo necesidad de eliminar ítems. Los resultados finales se consignan en las tablas 3 y 4.

No.	Motivación de viaje	
1	Experimentar algo diferente*	0.843
2	Convivir con la familia y/o amigo(s) que tengo en la ciudad*	
3	Experimentar emociones*	
4	Realizar actividades con la familia y/o amigo(s) en la ciudad*	
8	Conocer gente nueva y variada*	
9	Por sus buenos hoteles y restaurantes**	
10	Por sus sitios culturales e históricos**	
13	Por su gastronomía**	
14	Por su ambiente de ciudad**	
15	Por su cercanía a la frontera con los Estados Unidos**	
17	Por su clima**	
18	Por su playa y su costa**	

* Motivaciones de impulso (*push*)

** Motivaciones de atracción (*pull*)

Fuente: Elaboración propia

No.	Descripción	
1	Ciudad aburrida vs. divertida *	0.857
2	Ciudad no placentera vs. placentera *	
3	Ciudad deprimente vs. emocionante *	
4	Ciudad estresante vs. relajante *	
5	Su gastronomía**	
6	Su clima**	

7	Sus casinos**
8	El carácter de sus habitantes**
9	Su vida nocturna**
10	La facilidad para llegar a este destino**
11	Las costumbres y modos de vida diferentes a los del turista**
12	Su calidad de vida**
13	Su carácter de ciudad moderna**
14	Sus grandes eventos de entretenimiento (conciertos, musicales, shows...)**
15	Su grado estabilidad política**
16	El estado de su infraestructura (calles y caminos, aeropuerto, mobiliario urb., iluminación, etc.)**
17	Sus servicios turísticos**
18	Su desarrollo económico**
19	Las opciones para ir de compras en la ciudad**
20	Su oferta cultural (museos, monumentos, teatro, danza, etc.)**

* Atributos de la imagen afectiva

** Atributos de la imagen cognitiva

Fuente: Elaboración propia

El coeficiente alfa de Cronbach permitió confirmar la consistencia interna de los constructos de imagen del destino y motivación de viaje con la selección de atributos realizada a partir de la literatura y refinada a través del consenso con académicos y profesionales del tema.

En ambos casos dichos ítems corresponden a un número importante de atributos de tipo cognitivo y afectivo (en el caso de la imagen) y de impulso y atracción (en el caso de la motivación) señalados en anteriores investigaciones y que cubren de forma general los aspectos descriptivos de los destinos urbanos para fines de ocio.

5. Conclusiones

El turismo es una de las principales fuerzas económicas en la actualidad debido a su potencial generador de divisas, creador de empleos y sus efectos multiplicadores en la economía. México es una de las potencias turísticas a nivel mundial y muchas de sus ciudades se han embarcado en una activa promoción como destinos para atraer los flujos turísticos que desean experimentar lo que las ciudades tienen para ofrecer.

Tijuana es uno de los destinos metropolitanos que reciben más visitantes en México y por lo tanto desde la gestión pública se invierten importantes recursos para su posicionamiento. Es menester entonces monitorear la satisfacción de sus turistas y conocer qué variables influyen en el cumplimiento de las expectativas de sus visitantes para conseguir visitas repetidas y voluntad de recomendación. Tener turistas y visitantes satisfechos depende de diversas variables entre ellas una adecuada imagen y una segmentación basada en conocer las motivaciones detrás de la visita del turista.

Es entonces necesario tomar como punto de partida la medición correcta de tales factores para lo cual debe tenerse una adecuada base teórica sustentada por un contraste empírico que dote de validez y fiabilidad a los instrumentos utilizados para conocer las magnitudes de dichas variables y poder incorporar tales mediciones a modelos explicativos o predictivos. Este ejercicio ha demostrado la posibilidad de tener una medición válida y fiable de la motivación de viaje e imagen de destino a través del uso de fundamentos teóricos y un contraste empírico.

De acuerdo con los resultados, los visitantes de la ciudad de Tijuana parecen confirmar el conocimiento generalmente aceptado en el cual la motivación de viaje puede concebirse como la suma de necesidades y deseos internos del visitante agregados a características del destino a través de sus atributos los cuales actúan como una fuerza de “impulso y atracción” combinadamente. Asimismo la imagen del destino para quienes visitan la ciudad parece estar formada de elementos “afectivos y cognitivos” construyéndose desde dentro de la psicología del visitante y de las características del destino. Resulta interesante encontrar una discordancia aparente entre algunos elementos de motivación validados por los expertos (por ejemplo, compras o cervecerías artesanales) que no encontraron convergencia en el constructo entre la muestra entrevistada, lo cual pudiera establecer un área de oportunidad para la promoción del destino; la palabra final sólo podría tenerse con base en un estudio más amplio.

Utilizar ambos tipos de mediciones abre la puerta a la posibilidad de una segmentación de mercado más precisa y basada en una descripción por características puntuales de la percepción del turista. Agrupando los segmentos de visitantes y turistas con base en las fuerzas que los motivan y a la percepción que tienen sobre el destino. Para ello es necesario que el instrumento producto de este ejercicio sea aplicado de manera más amplia a una muestra representativa y permita su posterior refinamiento para alcanzar una utilidad ya incorporado a un modelo predictivo.

6. Referencias

- Baloglu, S., Pekcan, A., Chen, S. L., & Santos, J. (2004). The relationship between destination performance, overall satisfaction, and behavioral intention for distinct segments. *Journal of Quality Assurance in Hospitality & Tourism*, 4(3-4), 149-165.
- Battour, M., Battour, M., & Ismail, M. (2012). The mediating role of tourist satisfaction: A study of muslim tourists in Malaysia. *Journal of Travel & Tourism Marketing*, 29(3), 279-297.
- Beerli, A., & Martín, J. D. (2004). Factors influencing destination image. *Annals of Tourism Research*, 31(1), 657 - 681.
- Bernini, C., & Cagnone, S. (2012). Analysing tourist satisfaction at a mature and multi-product destination. *Current Issues in Tourism*.
- Buhalis, D. (2000). Marketing the competitive destination of the future. *Tourism Management*(21), 97 - 116.
- Chi, C. G.-Q., & Qu, H. (2008). Examining the structural relationships of destination image, tourist satisfaction and destination loyalty: An integrated approach. *Tourism Management*(29), 624-636.
- Correia, A., Kozak, M., & Ferradeira, J. (2013). From tourist motivation to tourist satisfaction. *International Journal of Culture, Tourism and Hospitality Research*, 7(4), 411 - 424.
- Crompton, J. L. (1979). Motivation for pleasure vacation. *Annals of Tourism Research*, 6, 408-424.
- Crompton, J. L., & McKay, S. L. (1997). Motives of visitors attending festival events. *Annals of Tourism Research*, 24(2), 425-439.
- Dwyer, L., & Kim, C. (2003). Destination competitiveness: determinants and indicators. *Current Issues in Tourism*, 6(5), 369 - 414.
- Echtner, C. M., & Ritchie, J. B. (2003). The meaning and measurement of destination image. *The Journal of Tourism Studies*, 37 - 48.
- Edwards, D., Griffin, T., & Hayllar, B. (2008). Urban tourism research: developing an agenda. *Annals of Tourism Research*, 35(4), 1032-1052.
- Enright, M., & Newton, J. (2004). Tourism destination competitiveness: a quantitative approach. *Tourism Management*(25), 777 - 788.
- Fallon, P., & Schofield, P. (2006). The dynamics of destination attribute importance. *Journal of Business Research*(59), 709 - 713.
- Gnoth, J. (1997). Tourism motivation and expectation formation. *Annals of Tourism Research*, 24(2), 283-304.
- Huang, S. (2010). Measuring tourist motivation: Do scales matter? *Tourismos: An International Multidisciplinary Journal of Tourism*, 5(1), 153-162.
- Huang, S., & Hsu, C. H. (2009). Travel motivation: linking theory to practice. *International Journal of Culture, Tourism and Hospitality Research*, 3(4), 287-295.
- Iso-Ahola, S. (1982). Towards a social psychology of tourist motivation: A rejoinder. *Annals of Tourism Research*(9), 256-261.
- Kao, M., Patterson, I., Scott, N., & Li, C. K. (2008). Motivations and satisfactions of taiwanese tourists who visit Australia. *Journal of Travel and Tourism Marketing*, 24(1), 17 - 33.
- Lee, C.-K., Lee, Y.-K., & Wicks, B. E. (2004). Segmentation of festival motivation by nationality and satisfaction. *Tourism Management*, 25(1), 61-70.
- Lee, T. H. (2009). A structural model to examine how destination image, attitude, and motivation affect the future behavior of tourists. *Leisure Sciences: An Interdisciplinary Journal*, 31(3), 215-236.
- Lee, T., & Hsu, F. (2013). Examining how attending motivation and satisfaction affects the loyalty for attendees at Aboriginal festivals. *International Journal of Tourism Research*, 15(1), 18-34.
- McDowall, S. (2010). International Tourist Satisfaction and Destination Loyalty: Bangkok, Thailand. *Asia Pacific Journal of Tourism Research*, 15(1), 21-42.
- Medina, C., Rey, M., & Rufín, R. (2010). Imagen de los destinos turísticos urbanos y lealtad del turista... ¿Actitud o comportamiento? *Estudios y Perspectivas en Turismo*, 19, 279-298.
- Meng, F., Tepanon, Y., & Uysal, M. (2008). Measuring tourist satisfaction by attribute and motivation: The case of a nature-based resort. *Journal of Vacation Marketing*, 14(4), 41-56.
- Pearce, P. L. (1988). *The Ulysses Factor: Evaluating Visitors in Tourist Settings*. Nueva York: Springer-Verlag.
- Pearce, P. L. (1993). Fundamentals of tourist motivation. En D. Pearce, & R. Butler (Edits.), *Tourism Research: Critiques and Challenges* (págs. 85-105). Londres: Routledge y Kegan Paul.
- Santesmases, M. (2001). *DYANE version 2 - Diseño y análisis de encuestas en investigación social y de mercados*. Madrid: Pirámide.
- Schiffmann, L. G., & Kanuk, L. L. (2010). *Comportamiento del Consumidor*. México, D.F.: Pearson.
- Secretaría de Turismo. (2011). *Análisis sobre la lealtad del consumidor de destinos turísticos en México*. México, D.F.
- Secretaría de Turismo. (2012). *Sexto Informe de Labores*. México, D.F.
- Stepchenkova, S., & Mills, J. E. (2010). Destination Image: A meta-analysis of 2000 - 2007 research. *Journal of Hospitality Marketing & Management*, 19(6), 575 - 609.
- Tasci, A. D., Gartner, W. C., & Cavusgil, S. T. (2007). Conceptualization and operationalization of destination image. *Journal of Hospitality & Tourism Research*(34), 194 - 223.
- Wang, S., & Qu, H. (2006). A study of tourists' satisfaction determinants in the context of the Pearl River Delta sub-regional destinations. *Journal of Hospitality & Leisure Marketing*, 14(3), 49-63.
- Yoon, Y., & Uysal, M. (2005). An examination of the effects of motivation and satisfaction on destination loyalty: a structural model. *Tourism Management*(26), 45-56.

- Zabkar, V., Brencic, M. M., & Dmitrovic, T. (2010). Modelling perceived quality, visitor satisfaction and behavioural intentions at the destination level. *Tourism Management*(31), 537-546.
- Zalatan, A. (1994). Tourist satisfaction: A predetermined model. *Tourism Review*, 49(1), 9-13.



Experiencias de auditoría integral en el Ecuador

Subía-Guerra, Jaime Cristobal¹ & Tamayo-Galarza, Grace Natalie²

¹Universidad Técnica Particular de Loja, Departamento de Ciencias Administrativas, Loja-Ecuador, (593)7570275

²Instituto de Altos Estudios Nacionales, Quito-Ecuador, (593)23829900

Información del artículo arbitrado e indexado en Latindex

Artículo revisado por pares

Fecha de aceptación: Abril de 2017

Fecha de publicación en línea: Junio de 2018

Resumen

Esta investigación recoge aspectos relevantes del proyecto de graduación de la maestría de auditoría integral de la Universidad Técnica Particular de Loja en la República del Ecuador. La ejecución de un examen especial de auditoría integral a áreas o procesos misionales o agregadores de valor de organizaciones privadas y entidades y empresas públicas, permitió el diseño y aplicación de una nueva modalidad de auditoría, los resultados evidenciaron su viabilidad y beneficios para los administradores, pues se generaron informes de aseguramiento que incluyeron evaluaciones a los objetivos de información financiera, de cumplimiento legal y de gestión, además de la evaluación del sistema de control interno con sus correspondientes acciones correctivas. Además de las ventajas señaladas se generó un modelo de gestión del conocimiento basado en el empoderamiento de las competencias y destrezas de los maestrantes al aplicar en este proceso todos los elementos cognitivos, procedimentales y actitudinales desarrollados en la maestría.

Abstract

This research includes the relevant aspects of the graduation project Mastery comprehensive audit of the Universidad Técnica Particular de Loja in Ecuador. The execution of a special review of missional areas of private organizations and institutions and public companies, allowed the design and implementation of a new type of audit and the results show its feasibility and benefits for administrators, for assurance reports that included assessments to the objectives of financial reporting, legal compliance and management as well as evaluating the internal control system and corresponding corrective actions were generated. In addition to these advantages, this management model based on the empowerment of competencies and skills of the students to apply this process all developed cognitive, procedural and attitudinal elements in the master's knowledge was generated.

Palabras clave: Auditoría Integral; Informe de Aseguramiento, Riesgos, Competencias; Control Interno.

1. Introducción

Nunca andes por el camino trazado, pues te conducirás únicamente hacia donde los otros fueron.
Graham Bell.

La globalización y la expansión de los mercados genera una mayor perspectiva de crecimiento en las empresas privadas y en entidades públicas cuyo desempeño tiene relación directa o indirecta con los niveles de eficiencia, eficacia y calidad con las que aquellas se desempeñan. La gerencia afronta nuevos retos de investigación y desarrollo además de aquellos relacionados con el sostenimiento de los niveles de productividad y rendimiento. La existencia de sólidos sistemas de gestión y de control interno se fortalecen con un análisis objetivo e independiente que al involucrar las principales áreas de negocio, proporcionen a los administradores información esencial para el mejoramiento organizacional.

Disponer de estados financieros auditados no basta. La evaluación del funcionamiento de los sistemas de gestión, de control interno y la observancia de la normativa relacionada con el giro del negocio, constituyen el complemento ideal para las evaluaciones financieras. Lograr consolidar de forma sistematizada los resultados de un análisis integral, al menos de aquellas áreas misionales o agregadoras de valor, es el reto de la auditoría integral.

La experiencia de auditoría y las acciones de control en la República del Ecuador, no evidencian la ejecución de auditorías integrales. En las auditorías generadas por empresas privadas se determina un alto porcentaje de enfoque financiero, y en el sector público, el marco legal y normativo no incluye dentro del sistema de control externo, la auditoría integral, siendo un porcentaje casi cercano a 95% de exámenes especiales, cuyo objetivo esencial es auditar el cumplimiento de las disposiciones legales.

Entonces, la percepción de auditoría integral se cimienta porque las organizaciones y usuarios de la información, así como los auditores que visualizan la necesidad de evolucionar sus orígenes basados en simples revisiones financieras que se realizan en forma periódica por una macro visión que abarca la gestión, finanzas y economía, cumplimiento, y por supuesto, la evaluación del control interno que filtre los errores y desviaciones incluso antes de que ocurra o mediante un control preventivo, concurrente y posterior de procesos y procedimientos.

Precisamente aquellos criterios que usualmente determinan el enfoque de una auditoría, basados en aspectos cuantitativos y cualitativos como son la materialidad de ciertos rubros o componentes y la relación o impacto directo en la misión de organizaciones públicas y privadas, justifican plenamente un requerimiento adicional de las acciones de control que con respecto a ellos se deban aplicar y de esta forma proporcionar a la gerencia un instrumento de soporte a la gestión, el informe de aseguramiento.

El Consejo de Estándares Internacionales de Auditoría y Servicios de Aseguramiento (IAASB) reconoce que si bien la auditoría de estados financieros tradicionalmente ha sido el servicio que define a la profesión, ahora existe la necesidad de orientar un amplio rango de servicios de seguridad

como paso importante en el posicionamiento de la profesión para asumir los cambios del futuro. (Blanco Luna, 2006, pág. XIV).

La Junta de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento —IAASB— reconoce que si bien la auditoría de estados financieros tradicionalmente ha sido el servicio que define a la profesión, actualmente existe la necesidad de orientar un amplio rango de servicios de seguridad como paso importante en el posicionamiento de la profesión contable con el fin de asumir los cambios del futuro. Esta demanda creciente de seguridad sobre una amplia variedad de temáticas crea la necesidad de normas profesionales, si internacionalmente la profesión desea presentar sus credenciales como “proveedor de seguridad” de base amplia. (Blanco Luna, 2012, pág. XV).

Desafortunadamente, en muchos lugares de nuestra sociedad, incluyendo la academia y la mayoría de burocracias, se reconoce el prestigio solamente a quienes estudian cuidadosamente algún aspecto de un problema, si bien la discusión del cuadro general se relega a los cocteles Ahora, quien ocupa el nivel más alto de una organización, trátese de la cabeza del gobierno de un CEO, tiene que actuar como teniendo en cuenta todos los aspectos de una situación, incluyendo las interacciones entre ellos, las cuales a menudo son fuertes. Sin embargo, no es fácil para quien ocupa el nivel más alto tener una mirada cruda del total si alguien en la organización está preocupado solamente por un punto de vista parcial. (Bell, 2008)

Ahora bien, asumir los retos investigativos necesarios para generar un producto diferente y con enfoque holista, requiere esfuerzos alineados a Políticas de Estado y sobre todo que asuman con frontalidad un camino diferente en relación con la auditoría.

En Ecuador, la Universidad Técnica Particular de Loja, considerando incluso su participación en la Red Ecuatoriana de Universidades y Escuelas Politécnicas para Investigación y Posgrados, REDU, se encuentra involucrada de manera directa en la generación de espacios de investigación e innovación acordes con la realidad ecuatoriana y mundial. Al respecto el primer objetivo de REDU señala:

“Identificar espacios de discusión y difusión de la investigación y posgrados en la educación superior, a fin de ejecutar de manera conjunta programas de investigación y posgrados, asegurando la innovación y la transferencia tecnológica en beneficio de la sociedad”. (REDU, 2015)

La Maestría de Auditoría Integral, desarrollada por la Universidad Técnica Particular de Loja en los últimos cinco años, se presentó como una alternativa de control externo para organizaciones privadas y públicas, fundamentada en que la sinergia generada al reunir los propósitos de cada una de las auditorías: financiera, de gestión, de cumplimiento legal y de control interno, nos permitirá obtener sugerencias más eficaces a los gestores y evitar un enfoque parcial sobre aspectos relevantes de la organización.

Cambiar los paradigmas tradicionales de la auditoría y propender a modelos integrales de control alineados con los

aspectos principales de la gestión que proporcionen a su vez informes de aseguramiento que sustenten las decisiones gerenciales, constituyen el motivante esencial para el proyecto.

2. Marco teórico

Como parte de las investigaciones referidas, se recopiló toda la información relacionada con la auditoría integral, su proceso y potenciales beneficios, lo cual definió los aspectos esenciales y necesarios previos al inicio de la ejecución de la auditoría. Esta actividad incluyó todos los pasos y fases del proceso de auditoría, desde la planificación hasta la emisión del informe.

Dentro del marco teórico referencial es necesario reflexionar sobre nociones básicas, lo que según refiere Santana (2000), existen varias definiciones de auditoría en las que a través del tiempo se han mantenido constantes algunos componentes. A este ente se le consideraba como un *supra control*, que revisaba, verificaba y evaluaba la exactitud y confiabilidad de la gestión económica e información financiera producida por una entidad, a fin de establecer si se ajustaba a lo establecido por la ley o costumbre. Básicamente esto es lo que en forma muy sucinta expresa el Diccionario de la Real Academia Española de la Lengua sobre la palabra *auditar* que es una traducción del inglés "*to audit*".

Según los primeros referentes del término auditor, éste se exponía como un sujeto inquisidor, que buscaba fallas y vacíos en los sistemas financieros y misionales de las organizaciones, evolucionando en nuestros tiempos a ser un asesor de los niveles jerárquicos superiores, proactivo, minucioso en sus acciones, independiente y profesional.

Esta reflexión se enlaza con lo expuesto por Santana (2000) "desde comienzos de los años 90 hasta los albores del siglo XXI, la auditoría se ha posicionado no sólo como el examen crítico de cifras y bienes materiales económicos, sino como la relación psicosocial de seres humanos que aunque falibles, son los que conforman las nuevas arquitecturas organizacionales de las empresas, que han sufrido grandes cambios dentro del contexto económico mundial y local."

La información disponible con respecto a la base conceptual y metodológica de la auditoría integral, referenciada esencialmente con bibliografía y fuentes de información de otros países, concluye en la importancia de la auditoría integral y sus múltiples beneficios, pese a lo cual la experiencia previa en este tipo de auditoría en Ecuador es nula.

La Auditoría Integral es el proceso de obtener y evaluar objetivamente en un período determinado, evidencia relativa a la información financiera, estructura de control interno, el cumplimiento de las leyes pertinentes y la conducción ordenada en el logro de las metas y objetivos propuestos; con el propósito de informar sobre el grado de correspondencia entre la temática y los criterios o indicadores establecidos para la evaluación. (Blanco Luna, Normas y Procedimientos de la Auditoría Integral, 2006, pág. 1)

"La Auditoría Integral está basada en un enfoque interdisciplinario, que comprende aspectos generales, financieros, administrativos, operacionales, informáticos, entre otros lo cual goza de aceptación en las organizaciones". (Sotomayor, 2008, pág. 20).

Como todo proceso de auditoría, ésta se somete a fases sistematizadas que incluyen la planificación, ejecución y comunicación de resultados, enfocando todos los esfuerzos a un componente que al ser analizado desde diferentes perspectivas nos permite obtener una interpretación segura respecto a su gestión. Uno de los requisitos para la aprobación de los proyectos de investigación constituye la obligatoriedad de que los componentes escogidos para ser auditados constituyan áreas, procesos o rubros directamente relacionados con la misión y materialmente significativos.

Además, si bien se podría entender la ejecución de la auditoría integral como la realización individualizada de las diferentes auditorías que la conforman, la concepción de la auditoría integral es diferente, pues el aprovechamiento de los recursos mediante la evaluación de la información financiera, los resultados operativos, cumplimiento legal y del sistema de control interno, mucho más si enfocamos el estudio a las áreas misionales de cualquier organización, permitirá que las acciones de control sean más eficientes y eficaces.

... el desarrollo, evolución y modernización de las organizaciones o entidades; cualquiera sea su tipo o clase, privadas o públicas que se ha producido en un mundo cambiante casi permanentemente por los efectos de la evolución tecnológica, la investigación científica, el incremento vertiginoso del conocimiento, la depuración y perfeccionamiento de los sistemas de información, la internacionalización de los mercados y el fenómeno de la globalización que parece no tener límite, han generado una diversificación de operaciones que realizan y abarcan tales organizaciones y entidades, así como la aparición de corrientes empresariales, institucionales y de gobierno relativas a niveles de calidad, altos rendimientos y competitividad

Esta situación ha hecho que la actividad del contador público, también se haga más compleja no sólo durante el desarrollo de su intervención como auditor, sino en el momento de redactar su informe, el mismo que debe responder a una gran diversidad de situaciones y a una amplia gama de finalidades". (Rozas Flores, s.f.)

Esta cita, es determinante en la integración de los equipos de auditoría integral ya que al menos en ciertos momentos de su ejecución es necesaria la participación de personal especializado en los temas auditados e incluso especialistas jurídicos.

El proceso de la auditoría entonces se hace también más complejo en este contexto y su enfoque debe orientarse a responder a los requerimientos del medio. Esto implica establecer procedimientos más eficientes que cubran las nuevas exigencias pero que representen menores costos para aumentar las condiciones de competitividad tanto para las empresas auditadas como para las firmas de auditoría. Entonces la esencia de la nueva auditoría debe ser el conocimiento integral del negocio auditado, la evaluación de riesgos centrada más en el entorno cambiante, profunda planeación estratégica y utilización extensiva de nuevas tecnologías de información y comunicación que tendrán influencia en los procedimientos de auditoría a aplicar.

Este enfoque implica un análisis top-down de la empresa, enfatiza el conocimiento estructural y organizativo de la misma, comprensión total del negocio y en entorno empresarial, antes que las transacciones internas como lo hace la auditoría financiera tradicional. Hablar a las empresas de una auditoría financiera es actualmente un anacronismo, pues como se comentó al principio, esta era la función principal al inicio del siglo XX. (Caicedo, s.f.)

Precisamente el enfoque de auditoría basado en riesgos constituye un elemento desarrollado con suficiencia en la Maestría de Auditoría Integral, pues además de diseñar pruebas de auditoría en función de los riesgos propios de una acción de control, se expuso la metodología para identificación de riesgos corporativos, lo cual constituye un importante aporte en la verificación de aquellos eventos que podrían afectar el logro de los objetivos y por ende la continuidad empresarial.

Por supuesto que esta evaluación de riesgos involucra no sólo los objetivos de información financiera, sino se complementan con aquellos relacionados con la planificación organizacional y con el cumplimiento de las disposiciones normativas pertinentes.

3. Método

Este estudio, basado en el análisis de 128 exámenes de auditoría integral como universo investigativo, realizados como parte del proceso de graduación de los maestrantes de auditoría integral en una universidad de Ecuador. El estudio proporciona importante información respecto a la viabilidad y utilidad de esta alternativa de control externo, más aún si se considera que las referidas evaluaciones fueron enfocadas a áreas misionales o agregadoras de valor.

La utilidad de este estudio se orienta a empresas de auditoría, entidades públicas que forman parte de la Función de Transparencia y Control Social, investigadores de temas de auditoría y control y estudiantes de carreras relacionadas, pues se exponen elementos experimentales que demuestran los beneficios de la auditoría integral y son útiles para probar la flexibilidad de su metodología.

La investigación se centró en dos aspectos fundamentales, la definición teórica y metodológica de la auditoría integral y el análisis de resultados que servirán para las conclusiones finales que se exponen. Son precisamente las investigaciones efectuadas por los maestrantes que a base de los elementos cognitivos, procedimentales y actitudinales desarrollados a lo largo de la Maestría, las que nos permitirán responder las siguientes preguntas de investigación:

1. ¿Cuáles son los beneficios principales de la ejecución de exámenes de auditoría integral?
2. ¿Qué recomendaciones, respecto a su viabilidad, surgen de la ejecución de exámenes de auditoría integral?

Las variables utilizadas en esta investigación son las siguientes:

- Variable independiente: auditoría integral
- Variable interviniente: organizaciones auditadas
- Variable dependiente: recomendaciones acerca de la viabilidad de la auditoría integral.

Aplicándose un estudio estadístico descriptivo simple, que posteriormente aporta datos significativos y originales para la elaboración de conclusiones y recomendaciones aplicables en organismos públicos y privados, como también, nuevas orientaciones para futuras investigaciones dentro del campo amplio de la auditoría y campo específico de la auditoría integral.

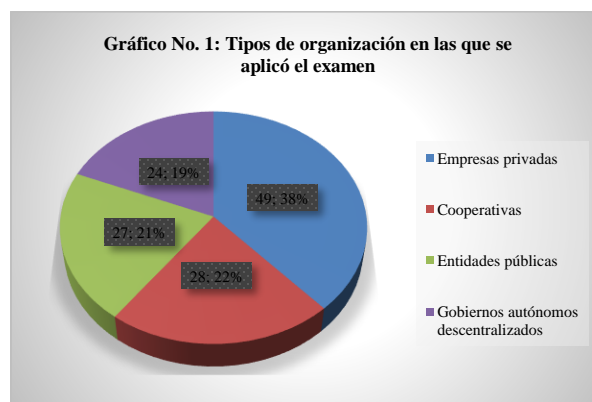
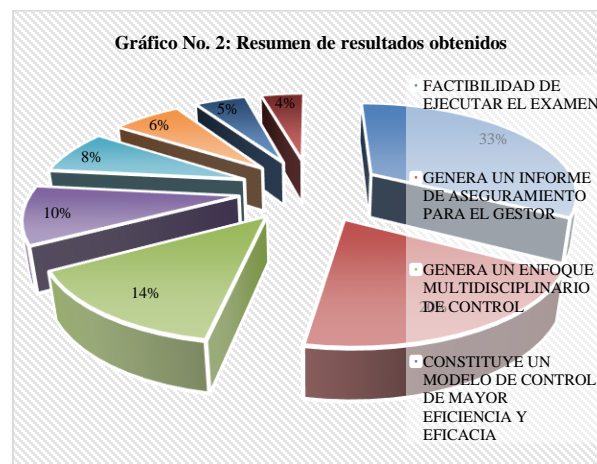
Es importante señalar, que cada uno de los 128 trabajos de tesis que originaron esta investigación, contó con tres revisores especialistas en el área de auditoría y un tutor por maestrante, dentro del proceso de validación de la investigación.

4. Resultados

La Tabla 1, refleja la composición de las organizaciones auditadas, en función a su naturaleza jurídica:

Tabla 1. Organizaciones auditadas

Tipo de organización	Número	Porcentaje
Empresas privadas	49	38%
Cooperativas	28	22%
Entidades públicas	27	21%
Gobiernos autónomos descentralizados	24	19%
Total	128	100%



Según esta información, en el gráfico No. 1 se puede observar que entre las empresas privadas y las cooperativas, éstas últimas, cuya naturaleza jurídica también es privada pero que por sus características especiales se las agrupó por separado, se alcanza un porcentaje acumulado de 60%, siendo el resto de organizaciones auditadas, entidades de derecho público, las cuales junto a los Gobiernos Autónomos Descentralizados, de naturaleza jurídica también pública, alcanzan el restante 40%, lo cual nos permite una conclusión inicial.

Al constituir los exámenes de auditoría integral una alternativa de control externo diferente, es más viable su aplicación en organizaciones privadas, pues su funcionamiento está sometido a un marco regulatorio y legal con un mayor grado de flexibilidad.

El Derecho Público es más restrictivo, se puede actuar únicamente según lo que la ley manda, prohíbe o permite, mientras que en Derecho Privado se puede realizar cualquier actividad excepto lo que está prohibido. Es evidente la mayor facilidad de efectuar acciones de control alternativas en organizaciones privadas, lo cual no impide su ejecución en entidades y empresas públicas.

La evidencia de que las acciones de control gubernamental, frecuentemente incluyen objetivos conjuntos, como la verificación del cumplimiento de disposiciones legales, la evaluación de la eficiencia y eficacia de la gestión y la veracidad de las cifras relacionadas con determinados componentes financieros, hacen prever que si bien la auditoría integral no está legalmente reconocida, la aplicación de procedimientos de auditoría para lograr los objetivos señalados, se orientan en cierta forma hacia una evaluación integral de las áreas o componentes auditados.

Con estos antecedentes, es importante orientar el estudio hacia la consecución de los propósitos fijados en los diferentes trabajos presentados como requisito para la graduación. El gráfico 1, presenta los resultados:

Los resultados más relevantes señalan la viabilidad de realizar los exámenes de auditoría integral y los beneficios de lograr un enfoque integral y multidisciplinario en las áreas evaluadas; otro aspecto relevante constituye la generación de un modelo de control que aprovecha de mejor forma los recursos para el logro de los objetivos, todas éstas representan 77% del total.

Además las restantes conclusiones contribuyen al desarrollo del modelo al señalar que además de constituir una alternativa diferente de auditoría proporciona acciones correctivas aceptadas por las organizaciones que permiten mitigar los riesgos a los que se exponen en el cumplimiento de los objetivos y comprobó la aplicabilidad de los elementos cognitivos y procedimentales desarrollados en la Maestría de Auditoría Integral.

Es importante añadir, que la fase de comunicación de resultados de los exámenes de auditoría integral, exigió el desarrollo de planes de implementación de recomendaciones homologados con la administración y los gestores directamente relacionados con las áreas y procesos auditados, lo que involucra sus puntos de vista en la definición de recomendaciones de auditoría, por lo que el informe de auditoría integral o de aseguramiento,

proporcionó a las diferentes organizaciones evaluadas, resultados que propicien su mejoramiento.

Adicionalmente a las sugerencias referidas, los maestrantes presentaron propuestas orientadas a contribuir la ejecución de auditorías integrales como una práctica permanente de control externo.

Existe consenso entre las siguientes recomendaciones de los trabajos bajo estudio:

De los maestrantes, 36% recomienda que la ejecución de la auditoría integral se extienda a todas las áreas de las organizaciones auditadas, sugerencia que tiene directa relación con la segunda en importancia que menciona la preparación de equipos multidisciplinarios. Ambas recomendaciones alcanzan 70% del total.

Luego, 10% considera a la auditoría integral como una herramienta orientada a la prevención de riesgos de control en las instituciones, sean públicas o privadas, y todos consideran que esta investigación que les permitió mediante un trabajo de titulación de investigación —tesis— poner en práctica los conocimientos científicos y técnicos obtenidos en el programa de posgrado que originó esta experiencia.

Aunque con menos frecuencia, sugieren realizar convenios o acuerdos con las organizaciones auditadas para generar el compromiso de entrega oportuna de la información y que este tipo de auditoría se ejecute en organizaciones cuya estructura esté claramente definida con reglamentos orgánico funcionales actualizados. La consideración de estos factores propiciará un escenario más favorable para ejecutar auditorías integrales, cuyos beneficios, a juzgar por los resultados expuestos, son altamente positivos.

5. Conclusiones

La investigación se orientó a evaluar la posibilidad de implementar la auditoría integral en entidades y empresas públicas y organizaciones privadas con la adopción de herramientas de evaluación integrales que nos permitan generar un informe que sustente las decisiones gerenciales.

Las conclusiones fueron positivas y es necesario resaltar los siguientes elementos que responden a la demanda actual de los proyectos universitarios:

- La generación de un verdadero sistema de gestión del conocimiento, pues las experiencias obtenidas de la ejecución de un proceso de auditoría real compartido entre el estudiante y los directores de tesis, permite el aprovechamiento de las mejores prácticas y la vivencia de lecciones aprendidas, pues los procedimientos de revisión y sugerencias planteadas por los directores de tesis y los tutores encargados de la revisión de los proyectos de graduación, permitieron el aprovechamiento de la experiencia de los docentes y la aplicación real de los elementos cognitivos, procedimentales e incluso actitudinales.
- Son precisamente aquellas experiencias obtenidas de la ejecución real de una auditoría, que implica la relación directa con el gestor, la comunicación de resultados y la aceptación homologada de resultados, las que permiten al maestrante el enriquecimiento

profesional y el perfeccionamiento de las competencias y destrezas obligatorias para la profesión y les permitirá enfrentar con mayor suficiencia los retos del mercado laboral.

- La ejecución del proceso completo de auditoría integral que involucra las fases de planificación, ejecución e informe, garantizó el componente práctico de la maestría y la adopción de todas las herramientas desarrolladas en su contenido como son, entre otras:

- Matrices de riesgos.
- Informes de planificación.
- Programas de trabajo.

- Archivo de papeles de trabajo.
- Redacción de hallazgos y estructuración del informe.

- Las conclusiones y recomendaciones ratifican la hipótesis planteada en los proyectos de investigación, pues salvo aquellos aspectos que se podrían considerar negativos pero que son comunes a todo proceso de control, se alcanzaron los objetivos individuales de cada auditoría y la emisión de un informe de aseguramiento.

6. Bibliografía:

BELL, T., PEECHER, M., SOLOMON, I., MARRS, F. & THOMAS, H., Auditoría Basada en Riesgos, ECOE EDICIONES, 2008

BLANCO LUNA, Yanel, Normas y Procedimientos de la Auditoría Integral, Colombia, ECOE EDICIONES, 2006.

BLANCO LUNA, Yanel, Normas y Procedimientos de la Auditoría Integral, Segunda edición, ECOE EDICIONES, Colombia, 2012.

SOTOMAYOR AMADOR, Alfonso, Auditoría Administrativa, Mc Graw Hill, 2008.

SUBÍA GUERRA, Jaime, Maestría en Auditoría de Gestión de la Calidad, Informe y proceso sistemático de la auditoría, Universidad Técnica Particular de Loja, Loja-Ecuador, 2007

NONAKA, Ikujiro (2000): La empresa creadora de conocimiento. Gestión del conocimiento. Ediciones Deusto, S.A

INEN, Norma ISO 19011, Directrices para la Auditoría de Sistemas de la Calidad.

DAVID MILLS, Manual de Auditoría de la Calidad, Editorial Gestión 2000, 2003.

Referencias web:

Santana, M. (2000). Auditoría Integral - Sinónimo de Revisoría Fiscal. Recolectado de <http://artemisa.unicauca.edu.co/~gcuellar/auditoriaintegral.htm>.



Usos y aplicaciones del nopal como oportunidad competitiva en la Ciudad de Toluca, 2016

González-Miranda, Gabriela¹; Bernal-Ramos, Octavio²; Gutiérrez-Alva, Elías Eduardo³ & Santamaria-Mendoza, Elizabeth Adriana⁴

¹ Universidad Autónoma del Estado de México, Facultad de Economía
Toluca, México, México, ggonzalezm@uaemex.mx, Cerro de Coatepec, Ciudad Universitaria, (+52) 7222 131374

² Universidad Autónoma del Estado de México, Facultad de Economía
Toluca, México, México, obernalr@uaemex.mx, Cerro de Coatepec, Ciudad Universitaria, (+52) 7222 131374

³ Universidad Autónoma del Estado de México, Facultad de Economía
Toluca, México, México, eegutierrez@uaemex.mx, Cerro de Coatepec, Ciudad Universitaria, (+52) 7222 131374

⁴ Universidad Autónoma del Estado de México, Facultad de Economía y Universidad Politécnica del Valle de Toluca, División de Biotecnología y Negocios Internacionales
Toluca, México, México, easantamariam@uaemex.mx Cerro de Coatepec, Ciudad Universitaria, (+52) 7222 131374

Información del artículo arbitrado e indexado en Latindex:

Artículo revisado por pares

Fecha de aceptación: Julio de 2017

Fecha de publicación en línea: Junio de 2018

PALABRAS CLAVE: Ventaja competitiva, nopal

Resumen

Según Porter (1990), la ventaja competitiva debe ser específica para la empresa, transferible y poderosa para compensar a la compañía de las desventajas potenciales, o bien, es un conjunto de habilidades que se distingue de otros que realizan la misma actividad económica impulsando su productividad. El elemento del Diamante de Porter que sustenta este trabajo es: Condiciones de la demanda, por las especificaciones que debe cumplir una empresa para la satisfacción de necesidades del consumidor.

El nopal es un producto mexicano agrícola, se hizo hincapié en sus usos y aplicaciones que no se han dado a conocer al mercado potencial de consumo. SAGARPA (2015) indicó que la producción de nopal a nivel nacional se estructura del 70% en su forma natural y el resto para el procesado, su consumo promedio es de 6.4 kilos per cápita.

El objetivo fue conocer la ventaja competitiva del nopal a partir de sus usos y aplicaciones en Toluca, 2016. La investigación fue de tipo descriptiva y exploratoria de corte transversal. Una vez que se dieron a conocer las generalidades de la ventaja competitiva y los antecedentes del nopal, se aplicó una prueba piloto para conocer el uso y aplicación del nopal que le dan sus consumidores, a partir de ello dar a conocer sus atributos del nopal en la forma que captara la atención del mercado potencial, incentivando su potencial de producción nacional y mejorando la calidad de vida del consumidor.

Abstract

According to Porter, the competitive advantage must be company specific, transferable and powerful to compensate the company for potential disadvantages, or it is a set of skills that distinguishes itself from others who carry out the same economic activity by promoting their productivity. The element of the Diamond of Porter that supports this work is: Conditions of the demand, by the specifications that a company must fulfill to satisfy the needs of the consumer.

The nopal is a Mexican agricultural product, emphasis was placed on its uses and applications that have not been made known to the potential consumer market. SAGARPA indicated that the production of nopal at the national level is 70% structure in its natural form and the rest for processing, its average consumption is 6.4 kilos per capita.

The objective was to know the competitive advantage of the nopal from its uses and applications in Toluca, 2016. The research was descriptive and exploratory cross-sectional type. Once the generalities of the competitive advantage and the background of the cactus were announced, a pilot test was applied to know the use and application of the nopal that give its consumers, from this to give to know its attributes of the nopal in The form that attracts the attention of the potential market,

stimulating its potential of national production and improving the quality of life of the consumer.

KEY WORDS: Competitive advantage, nopal

1. Introducción

Esta investigación tiene como referencia las ventajas competitivas del nopal en México, se retoma del Diamante de Porter las condiciones de demanda donde debe cumplir una empresa para las necesidades del consumidor, dando a conocer la ventaja competitiva donde tiene el nopal a partir de sus usos y aplicaciones en la ciudad de Toluca. Los elementos a destacar en la ventaja competitiva son: eficiencia, innovación, calidad y sensibilidad hacia los clientes a partir de la diferenciación (Jones, 2006).

El desarrollo del contenido de esta investigación se realiza a partir de los antecedentes históricos del nopal, cuando formaba parte de la dieta de las culturas mesoamericanas, en particular, la teotihuacana. Los usos y aplicaciones que daban las culturas prehispánicas al nopal eran diversos, muchos de estos se siguen manteniendo hasta hoy en día. El nopal tiene beneficios curativos y propiedades nutrimentales como: ayuda en problemas de colesterol y problemas de obesidad por mencionar algunos.

Además, de los usos medicinales, la industria ha encontrado más beneficios del nopal como son en cosméticos. El valor nutrimental que tiene el nopal es variado. Dado el desconocimiento de los usos y aplicaciones del nopal se propone difundirlos en los medios que comúnmente consultan los consumidores potenciales, en la población de Toluca.

El objetivo es conocer la ventaja competitiva del nopal a partir de sus usos y aplicaciones en la Ciudad de Toluca, 2016. La investigación cualitativa, así como descriptiva y exploratoria de corte transversal. Una vez que se dan a conocer las generalidades de la ventaja competitiva y los antecedentes del nopal, se analizan los resultados del instrumento de investigación a una muestra representativa para conocer el uso y aplicación del nopal que le dan sus consumidores, mostrando otros atributos del nopal en la forma que obtendrá la atención del mercado potencial, incentivando su potencial de producción nacional y mejorando la calidad de vida del consumidor. Y por último, las conclusiones.

2. Marco Teórico

2.1 Ventaja competitiva

La competitividad es el grado de efectividad y la capacidad de la empresa para enfrentarse a sus competidores para procesar información y producir el bien en los niveles requeridos por el mercado. La visión y la misión son un marco de referencia para evaluar la competitividad de las empresas en relación con otras del mismo sector (Hernández, 2006), es decir, la empresa conoce lo que hace y sobre lo cual se basa su desempeño por lo que debe ser competitivo. Para Hernández (2006) la ventaja competitiva son habilidades que en conjunto se distinguen de otras que realizan la misma actividad.

Hernández, S. y Palafox, G. (2012) afirman que las ventajas competitivas son elementos tangibles e intangibles que distinguen a una empresa de otras a partir de la selección de sus productos por los consumidores. La ventaja competitiva es

sostenida para su funcionamiento implica innovación y mejora de producto, cuando son imitados se anula la ventaja competitiva (Hernández, 2006). La estrategia competitiva implica ser diferente desempeñando actividades de manera distinta al de los rivales, con el fin de proporcionar una mezcla única entre producto y servicio que dé como resultado distintivo.

1.1. Ventaja Competitiva nacional: El Diamante de Porter

La empresa crea su estrategia competitiva, o, cómo la empresa va a competir (Bateman, 2004). Los elementos de la ventaja competitiva son: eficiencia, innovación, calidad y sensibilidad hacia los clientes (Jones, 2006). Las competencias centrales son recursos y capacidades que dan origen a la ventaja competitiva de una empresa frente a otras con la misma actividad económica (Hitt, 2008). Porter explica la ventaja competitiva nacional tiene cuatro elementos: Condiciones de los factores, Condiciones de la demanda, Industrias relacionadas y de apoyo; por último Estrategias, estructura y rivalidad de las empresas (Daniel, J. et al. (2010).

El elemento a estudiar en este trabajo son las condiciones de la demanda, en la cual Porter (2008) destaca la función que tiene la demanda interna en el mejoramiento de la ventaja competitiva. Las empresas están atentas a las necesidades de sus clientes leales. Así, las características de la demanda interna son primordiales para determinar los atributos de los productos nacionales y generar presiones para innovar y aumentar la calidad (Daniel, J. et al. (2010).

La estrategia de la diferenciación se aplica a la heterogeneidad de los clientes que adquieren los bienes de consumo muestran variedad en la cantidad del producto que compran, por lo que se debe realizar una análisis demográfico en ingresos, en escolaridad entre otra información relevante, para determinar el tamaño futuro de un segmento de usuarios y la proyección de cantidad de compras. Una estrategia es crear compradores, al diferenciar al producto, es decir, cuanto mayor sea, más probabilidades habrá de que su demanda de productos de la compañía vaya creciendo con el tiempo (Porter, 2008).

El comprador busca un producto diseñado según sus especificaciones o una variedad diferenciada. Cuando, el comprador no está bien informado sobre el producto, cuando deben estarlo, y no lo adquiere entonces los atributos no están definidos. (Porter, 2008). Para deducir el valor de la especificación recurre a la publicidad, reputación, empaque, profesionalismo, aspecto y personalidad de los empleados del proveedor, atractivo de las instalaciones e información suministrada en la presentación de ventas. Los criterios de compra del cliente son los de uso (calidad y características) y los basados en señales (publicidad, atractivo de las instalaciones y reputación) (Porter, 2012).

Las necesidades de los clientes varían de un producto a otro, y es posible identificar algunos atributos o cualidades generales de los productos que la mayoría de los clientes prefieren: un precio más bajo, productos de alta calidad, servicio rápido y servicio postventa, productos con muchas características útiles y productos que estén adaptados o hecho conforme a sus necesidades únicas (Jones, G. et George, J. (2010).

Porter (2012) recomienda que las empresas deben identificar al verdadero comprador, conocer la cadena de valor del comprador, investigar los criterios de compra del cliente y escoger las actividades de valor que originen la diferenciación más útil para el cliente. Para esta investigación enfocada a las condiciones de la demanda, hay que satisfacer las necesidades del consumidor a partir del producto ofrecido en este caso, dar una alternativa a las empresas nopaleras para que conozca la percepción que tienen los clientes de su producto y como les gustaría conocer sus atributos para su compra, que se muestra más adelante.

2.2 Nopal

Cactácea que se encuentra presente en zonas áridas y semiáridas, con diversidad de especies y distribución geográfica en México. Por su composición nutrimental, se considera un producto alimenticio, así como una opción de forraje en zonas desérticas. El nopal presenta características morfológicas y fisiológicas adaptadas a la escasa disponibilidad de agua, a las variaciones extremas de la temperatura y en general, a las condiciones de las zonas áridas y semiáridas. El nopal es la planta que mejor se adapta a la diversidad climática del país.

En México el cultivo de nopal se desarrolla en los estados de México, Puebla, San Luis Potosí, Jalisco, Hidalgo, Tlaxcala, Oaxaca, Distrito Federal, Zacatecas, Aguascalientes, Morelos, Guanajuato, Chihuahua, Sonora, Baja California y Nuevo León. En estas entidades se tiene una superficie establecida con nopaleras de 53 mil 303 hectáreas, en las que se obtiene una cosecha anual de promedio de 344 mil toneladas de nopal verdulero, cuyo valor total, se calcula en 990 millones de pesos (SAGARPA, 2011).

2.2.2. Antecedentes históricos del nopal

El nopal está ligado a las raíces históricas mexicanas, como lo es el Escudo Nacional, que tiene como figura un águila posada sobre un nopal, devorando una serpiente. Para los pueblos mesoamericanos, para la cultura Teotihuacana el significado de su ciudad era sitio del nopal que crece sobre piedra. “Esta era la ciudad de los sacrificios de los náhuatl, capital del imperio azteca, hoy ciudad de México, para los que tuvo especial relevancia en la vida económica, social y religiosa” (Granados y Castañeda, 1996).

La dieta de los pueblos mesoamericanos era el nopal, en especial, la cultura Teotihuacana. Posteriormente, con la llegada del conquistador Hernán Cortés al Valle de México, pudo asombrarse ante los nopales por su extraña forma y por la gran veneración que tenían los aztecas ante esta planta, que llamaban nopalli (en náhuatl, significa nopal) y su fruto lo llamaban (nochtli).

Con la conquista llevada a cabo por los españoles, los cronistas de la época, “entre ellos Gonzalo Fernández de Oviedo y Valdés, relata en 1535, en su Historia General y Natural de la Indias, como al acercarse la época de fructificación de los nopales los pobladores se alimentaban de las tunas, considerado como el mejor manjar, que ellos tienen en todo el año”(Bravo-Hollins, 2002). Por las crónicas descritas por los conquistadores, radica la parte esencial de los nopales en la dieta en las culturas mesoamericanas.

Entre las propiedades medicinales que las culturas mesoamericanas tenían del nopal-verdura, era utilizarlo como antiinflamatorio, para eliminar la fiebre ingerían el jugo, el fruto, era útil para la bilis, las pencas eran usadas como cataplasmas, la raíz era útil en el tratamiento de hernias, úlceras estomacales, las espinas fueron usadas en la limpieza de infecciones. El nopal como tradición histórica sigue siendo una planta muy cultivada, no solamente en México sino en todo el continente Americano.

2.2.3. Usos y aplicaciones del nopal

Antes de describir los usos y aplicaciones del nopal, hay que diferenciar los términos, uso se enfoca hacia la utilización de algo, según la costumbre en la región o espacio geográfico, mientras que la aplicación es un procedimiento para conseguir un fin. El uso más común del nopal verdura es la gastronomía, al poseer nutrientes, fibra, vitaminas (A, C, B, B2), clorofila, proteínas, minerales, calcio, magnesio, sodio, potasio, hierro, aminoácidos, Pectina y también es rico en mucílagos (baba), que ayudan a eliminar toxinas del cuerpo humano. Por su valor nutrimental es recomendado para sopas, ensaladas, guisos, asados o como guarnición.

De acuerdo a Biodiversidad Mexicana (2016), los usos y beneficios que tiene el nopal que tiene propiedades nutrimentales y curativas en enfermedades como: colesterol, diabetes, obesidad, úlceras gástricas, sistema urinario. Se ha encontrado otros beneficios en la industria de cosméticos, jabones, shampoo, mascarillas entre otros usos.

En resumen, México es rico en el cultivo de esta planta, y con todo el valor nutrimental que tiene es necesario hacer más difusión de sus beneficios ante la necesidad de investigadores del nopal en cuestiones de su aplicación en función de su valor nutrimental y medicinal, por lo que el estudio sobre el nopal en el Estado de México, en particular en la Ciudad de Toluca, es conocer que tanto conoce la población sobre el uso y las aplicaciones del nopal.

2.2.4. Usos y aplicaciones potenciales del nopal

Entre los usos y aplicaciones potenciales del nopal-verdura están las pencas provenientes de las podas del nopal tunero se utilizan como forraje para alimentar al ganado en épocas de sequía y en el invierno, aunque no cumple con una dieta completa, suple el agua que los animales necesitan. Se suman otros procesos para la transformación del nopal, tales como: obtención de fibra deshidratada, jugo de nopal con propiedades hipoglucemiantes y extracción de mucílagos de nopal, al cual se pretende darle diversos usos como: emulsificante, lubricante para perforaciones, adherente en pinturas, recubridor, cosméticos, entre otros.

Existe la necesidad de estudiar que la planta de nopal ofrece bondades que se deben tener presentes al tratar de darle un uso integral, evitar la erosión del terreno y el arrastre de materiales que azolvan presas y obras hidráulicas, reforestar zonas en vías de desertificación, rehabilitar agostaderos, formar cortinas rompevientos o parte de ellas, puede ser usada como forraje para el ganado, así como propiedades medicinales. Además, el nopal conserva los suelos protegiendo su capa fértil contra la erosión, abate la contaminación atmosférica, consume CO2 por la noche,

por lo que es recomendable su uso masivo en las ciudades. Cabe resaltar que el nopal no requiere de esfuerzo laboral en el cultivo, adaptándose a las diferentes condiciones de temporales, más aun soporta sequías, al mantener un potencial hídrico.

Su versatilidad le permite ser consumido en polvo (deshidratado y molido) del que se elaboran dulces, panes, tortillas, galletas o tostadas; o como fruto, se emplea en dulces, mermeladas y jaleas, debido a sus antioxidantes y nutrientes, de él también se elaboran shampoos, cremas faciales, mascarillas, jabones, e inclusive astringentes. En la industria también se utiliza como colorante, caucho y anticorrosivo. Y en la construcción, se utiliza como impermeabilizante del adobe.

3. Método

México es un país con tierras fértiles donde se destaca la producción del nopal, más aún, hoy en día, su consumo doméstico no ha sido parte de la dieta básica en las familias de mexicanas. Sin embargo, por ser considerado el nopal como un producto económico así como su desconocimiento en sus usos y aplicaciones por el público en general. La producción de nopal a nivel nacional se conforma del 70% del natural y del 30% para el procesado (SAGARPA, 2015) mientras que el consumo promedio per capital es de 6.4 kilos. De ahí parte el promover su ventaja competitiva, que es la capacidad que tiene una empresa de sobresalir frente a otras del mismo sector.

Se decidió diseñar un instrumento de investigación para conocer los usos y aplicaciones que el consumidor realiza al nopal y para dar a conocer a las empresas productoras las condiciones de la demanda del nopal. El objetivo de esta investigación es conocer la ventaja competitiva del nopal a partir de sus usos y aplicaciones en Toluca, 2016. La investigación cualitativa es de tipo descriptiva y exploratoria de corte transversal. El presente trabajo se desarrolla con el marco teórico de la ventaja competitiva; destacando su concepto y características, además de la importancia de la diferenciación para cumplir con un elemento del Diamante de Porter, el de las condiciones de la demanda.

Posteriormente, se expone el marco de referencia del nopal, así como sus usos y aplicaciones. Se diseñó un instrumento de investigación para apreciar los conocimientos que tienen sobre los usos y aplicaciones del nopal para visualizar la ventaja competitiva de perciben los consumidores. Se aplicaron 338 cuestionarios a personas en diferentes puntos de la ciudad de Toluca, posteriormente, se presentan y analizan los resultados del estudio. Por último las conclusiones. Cabe destacar que una de las limitantes de la investigación fue la accesibilidad y actualización de información sobre el nopal, lo que propicia su estudio en diferentes áreas y enfoques.

4. Resultados

La producción de nopal a nivel nacional se conforma del 70% del natural y del 30% para el procesado. El consumo promedio es de 6.4 kilos, la finalidad es incrementar el consumo (SAGARPA, 2011), dado el desconocimiento en sus usos y aplicaciones. Por lo anterior, se aplicó una encuesta para conocer el uso y aplicación del nopal que le dan sus consumidores a así como fomentarlo al mercado potencial, una vez que se destaque la ventaja competitiva que tiene en el mercado nacional. A continuación se presentan los resultados del estudio realizado.

Una vez decodificados los datos proporcionados por los encuestados (338), de forma aleatoria, mayores a 18 años, se obtuvieron los siguientes análisis y resultados. En la variable edad en el rango de edad de 18 a 21 años son los que más consumen el nopal (31%), de 22 a 25 años con el 22%, mientras que las personas entre la edad de 26 a 30 años representan el 18% del total encuestado y el resto corresponde a personas mayores a 30 años, que consumen este vegetal como parte de su dieta alimenticia, con la finalidad de fomentar en ellos, los usos y aplicaciones del nopal.

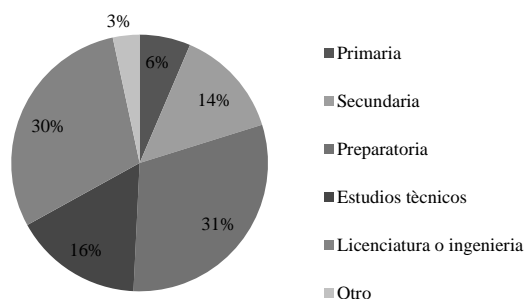


Figura 1. Nivel de estudios

Fuente: Elaboración propia

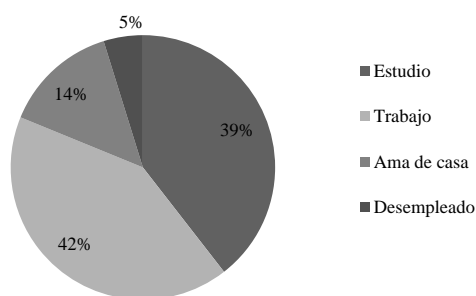
Fuente: Elaboración propia

El anterior comportamiento de que la gente joven (18 a 30 años) es la que mayor consume esta planta cactácea, está asociada al nivel de estudios, pues como se puede apreciar en la siguiente grafica la población entrevistada que se encuentra en este rango de edad cuenta con estudios de licenciatura y estudios técnicos y representan el 46%, en un porcentaje menor 31% se encuentran los que cuentan con estudios de preparatoria y el 23% restante cuenta apenas con estudios de secundaria y primaria u otro como se observa en la figura 1.

Al analizar la distribución del consumo del nopal por género, de acuerdo al total encuestado se obtuvo que las mujeres (57%) son las que mayor consumo realizan de este vegetal por las ventajas y beneficios que estos representan para la salud de la mujer, aunque no deja de ser un alimento de consumo y preferencia por los hombres (43%).

En la figura 2, se aprecia la actividad económica de las personas encuestadas, reflejando que el 42% trabaja en algún empleo remunerado lo que les permite adquirir una mayor cantidad de este vegetal para consumo u otro uso. En un menor porcentaje 39%, aunque, no menos importante se encuentran los estudiantes que también consideran parte de su alimentación al nopal. El resto se localiza entre amas de casa y desempleados en conjunto suman el 19%.

Figura 2. Actividad económica

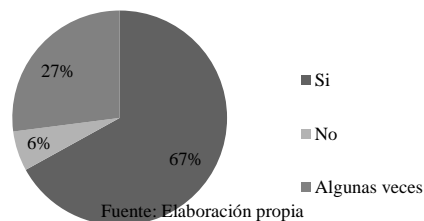


Fuente: Elaboración propia.

Un dato que llama nuestra atención y que pudiera pensarse que debido a que es un alimento que pudiera formar parte de la dieta alimenticia de las familias mexicanas, los casados deberían de ser quienes mayor consumen de este producto, sin embargo y de acuerdo a las respuestas de los entrevistados que contestaron el 51% tiene una condición de soltero y solo el 43% son casados. Lo permite deducir que la población joven y soltera está más consiente de los beneficios que conlleva a consumir este vegetal.

En la figura 3 se aprecia que el 67% de las personas encuestadas consumen el nopal, el 27% sólo algunas veces mientras que el restante 6% no lo consume, destacando el potencial del nopal para expandir las opciones de consumo a partir de dar a conocer los usos y aplicaciones de este vegetal.

Figura 3. ¿Consume el nopal?

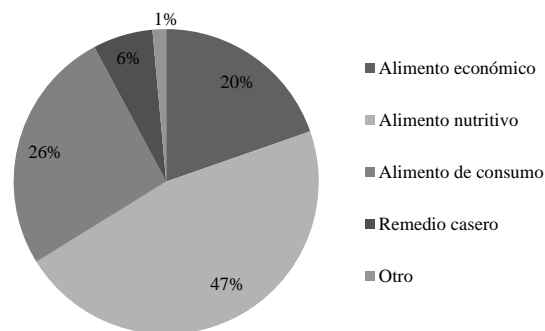


Fuente: Elaboración propia.

Cabe mencionar que el 2% lo consume diariamente, el 12% lo consume casi todos los días, el 39% de 2 o 3 veces por semana y el 47% esporádicamente, como se aprecia en la figura 3. Esto conlleva a deducir que la mayoría de la gente les gusta el nopal, sin que ello signifique que forma parte de su alimentación cotidiana.

En la figura 4 se aprecia la causa del consumo del nopal, las personas encuestadas lo consideran un alimento: económico (20%), nutritivo (47%) y de consumo habitual (26%), mientras que para el 6% como un remedio casero y otros, como el gusto por el sabor, con un 1%.

Figura 4. Causa del consumo del nopal.



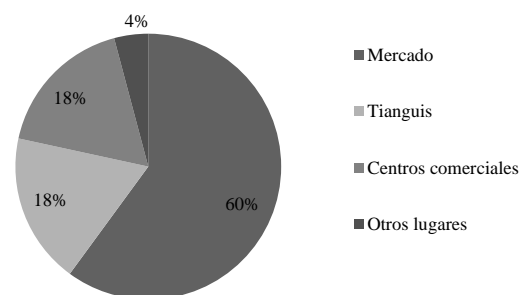
Fuente: Elaboración propia.

La anterior afirmación se ve confirmada al observar en la siguiente grafica que 251 encuestados manifestaron consumir el nopal por causas de alimento nutritivo y de consumo y solo una minoría (22) como remedio casero. De aquí de reafirmar que la adquisición del nopal es más como complemento alimenticio que para otro fin. Puesto que las personas seleccionadas aleatoriamente afirmaron que el nopal tiene siempre un efecto positivo en su organismo con un 48%, el 33% con el casi siempre, el 15% rara vez y el 4% restante no consideran que el nopal tenga un efecto positivo.

En casa es el lugar donde se efectúa el consumo del nopal con un 74%, siguiendo los puestos de comida con un 13% y el resto entre mercado y restaurante en conjunto con el 13% también, con la observación de que en estos lugares que no existe variedad en su preparación.

En la figura 5 se observa que el lugar donde se adquiere el nopal, se destaca el mercado con el 60%, posteriormente se ubican los tianguis con el 18%, mientras que el 18% en los centros comerciales y con el 4% restante en otros lugares, que realmente son las personas que ofrecen el nopal en el domicilio de los encuestados o en recauderías.

Figura 5. Lugar de compra del nopal



Fuente: Elaboración propia.

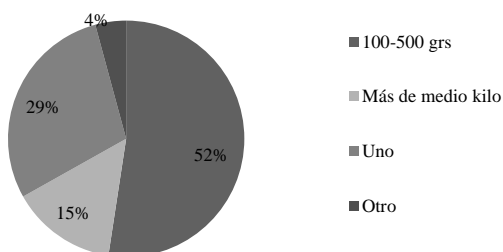
Respecto al ingreso económico que las personas encuestadas destinan a la adquisición y/o consumo del nopal, se obtuvo que el 88% manifestó gastar en promedio entre \$10 a \$50 pesos y el 12% restante llegan a destinar un mayor ingreso hasta \$100 pesos

al consumo de este producto. Lo anterior, nos puede llevar a confirmar que las personas lo consumen por lo barato que este puede representar.

Las personas encuestadas que consumen nopal 52% consumen en promedio de 100 a 500 gramos, 15% consumen más de medio kilo, 29% un kilo, y los que mencionaron otra cantidad fue de más de un kilo con el 4%.

Figura 6. Cantidad de consumo del nopal semanalmente

Fuente: Elaboración propia

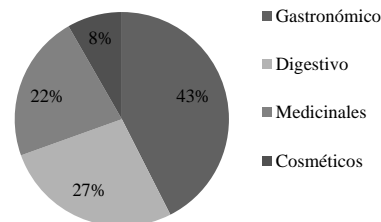


Fuente: Elaboración propia.

En lo que se refiere a la temporalidad en la compra del nopal, se pudo identificar que el 64% personas encuestadas solo compran el nopal para preparar algún platillo ya sea para una fiesta u algún evento, el 22% al final de la quincena, 8% lo hacen para efectos de consumo como parte de su dieta alimenticia ya sea para la quincena o cuaresma y solo 6% lo adquiere por alguna oferta que exista sobre el producto.

Respecto al conocimiento del uso del nopal (ver figura 7), el 43% considera que se utiliza principalmente para cuestiones gastronómicas, un 27% para la digestión, el 22% por el uso medicinal y solo 8% considera que el nopal también se utiliza para productos cosméticos. Indistintamente del uso que se le pueda dar al nopal, principalmente es para consumo. En cuanto al conocimiento de las propiedades del nopal, del total de las personas entrevistadas todas manifestaron conocer una o más propiedades siendo la más representativa el alto contenido de fibra, la reducción del colesterol y solo unas cuantas personas manifestó a que ayuda a reducir las úlceras gástricas.

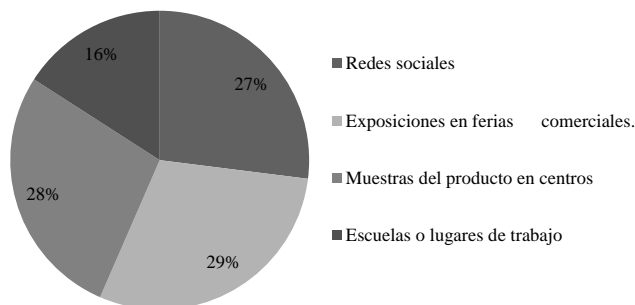
Figura 7. Conocimiento del uso del nopal.



Fuente: Elaboración propia.

Finalmente, en la figura 8, respecto a la mejor propuesta de difusión del consumo e importancia del nopal, los encuestados expresaron que los mejores lugares serían las ferias comerciales 29%, los centros comerciales (28%) para que las personas pudieran ver físicamente el producto. 27% de ellos dijeron que las redes sociales y solo 16% establecieron que en las escuelas o centros de trabajo para concientizar a la población de la importancia de este producto.

Figura 8. Difusión de propuestas planteadas



Fuente: Elaboración propia.

En resumen, los clientes reales y potenciales dieron a conocer su punto de vista en relación al consumo del nopal, para que los productores destaquen sus propiedades y convertirlas en ventajas competitivas que impulse la industria del nopal-verdura.

Se detecta la necesidad de incrementar la difusión del nopal para dar a conocer los usos y aplicaciones indicando quien consume, cómo se caracteriza el alimento, el conocimiento de la función del nopal, la cantidad del consumo preferente, lugar de compra del nopal y los medios para su difusión.

5. Conclusiones

Las competencias centrales son recursos y capacidades que dan origen a la ventaja competitiva de una empresa frente a otras con la misma actividad económica, es este caso la industria del nopal, ante el desconocimiento de las personas no se ha destacado su capacidad competitiva, por lo tanto se retoman las Condiciones de la Demanda del Diamante de Porter.

El nopal ha sido considerado como parte de la dieta en la población mexicana, como lo mencionan las crónicas históricas. Por lo que se aplicó un instrumento de investigación a 338 personas en la ciudad de Toluca, quienes solamente lo consumen como alimento, particularmente las mujeres para reducir colesterol, por su alto contenido de fibra, y aún no le han dado un uso cosmético. El nopal verdura por sus propiedades nutrimentales y su versatilidad en diferentes usos, debe tener mayor difusión en el consumo y la industria mexicana.

La mayor parte de las encuestas muestran que nopal se utiliza para consumo en los hogares. Se detectó que la población de la Ciudad de Toluca desconoce los usos y aplicaciones del nopal por lo que requieren información nutrimental y para probar el

producto derivados del nopal, para hacer mayor difusión y extensión en dar a conocer a la población, mediante ferias comerciales, exposiciones y sobre todo para los jóvenes en las redes sociales, los beneficios que aporta para la salud.

Los beneficios del nopal se deben difundir a sociedad en general, además de ser un producto barato, ayuda en la reducción de la contaminación atmosférica, no requiere de mucho trabajo y esfuerzo para su cultivo, además su proceso de producción es sencillo y no requiere de mucha agua para crecer.

En resumen a partir de la encuesta, se obtuvo como resultado el interés que tienen las personas para consumir nopal, además de dar a conocer las diferentes alternativas derivadas de este recurso productivo, desde el punto de vista de los consumidores, buscando aportar ideas a los productores del nopal e incentivar esta industria. Cumpliendo con el objetivo de conocer la ventaja competitiva del nopal a partir de sus usos y aplicaciones en la Ciudad de Toluca, 2016.

6. Referencias

- Agricultura, Ganadería, Desarrollo Rural, Pesca y Alimentación (SAGARPA) (2011). Boletín. Disponible en: <http://www.sagarpa.gob.mx/saladeprensa/boletines2/2011/julio/Documents/2011B422.pdf> Consultado: 18 junio 2016.
- Bravo-Hollins, H. (2002). Pencas de antaño. In: El Nopal. Artes de Mexico.
- Comisión Nacional para el Conocimiento y Uso de la Biodiversidad (2016). Biodiversidad Mexicana. Disponible en: <http://www.biodiversidad.gob.mx/usos/nopales/Nusos.html> Consultado: 16 junio 2016.
- Daniel, J. et al. (2010). Negocios Internacionales. Ambientes y operaciones. 12ª ed. México: Pearson.
- Granados, D. y Castañeda, A. D. 1996. El Nopal. 2a Reimpresion, Ed. Trillas, Mexico.
- Hernandez, S. (2006). Introducción a la Administración. Teoría general administrativa: origen, evolución y vanguardia. 4ª edición. México: Mc Graw Hill.
- Hernandez, S. et Palafox, G. (2012). Administración: Teoría, proceso, áreas funcionales y estrategias para la competitividad. 3ª edición. México: Mc Graw Hill.
- Jones, G. et George, J. (2010). Administración contemporánea. 6a ed. México: Mc. Graw Hill.
- Porter, M. (2008). Estrategia competitiva. Técnicas para el análisis de los sectores industriales y de la competencia. México: Grupo Editorial Patria.
- Porter, M. (2012). Ventaja competitiva. Creación y sostenimiento de un desempeño superior. México: Grupo Editorial Patria.