

7.



**UNIVERSIDAD
LIBRE**

*La calidad académica,
un compromiso institucional*



Munive, A. M. E. (2023). Norma internacional de información financiera 6: conflictos de interés en las gerencias de empresas micros y pymes del sector minero en Colombia.

Criterio Libre, 21(39),
e3011260
ISSN 1900-0642
ISSN elect. 2323-0886

Norma internacional de información financiera 6: conflictos de interés en las gerencias de empresas micros y pymes del sector minero en Colombia

Mario Enrique Munive Avendaño

NORMA INTERNACIONAL DE INFORMACIÓN FINANCIERA 6: CONFLICTOS DE INTERÉS EN LAS GERENCIAS DE EMPRESAS MICROS Y PYMES DEL SECTOR MINERO EN COLOMBIA*

INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARD 6:
CONFLICT OF INTEREST IN THE BUSINESS MANAGERMENTS
OF THE MICRO, SMALL AND MEDIUM ENTERPRISES IN THE
MINING SECTOR IN COLOMBIA

NORMA INTERNACIONAL DE INFORMAÇÃO FINANCEIRA 6:
CONFLITOS DE INTERESSES NA GESTÃO DE MICROEMPRESAS
E PME DO SECTOR MINEIRO NA COLÔMBIA

NORME INTERNATIONALE D'INFORMATION FINANCIÈRE
6: CONFLITS D'INTÉRÊTS DANS LA GESTION DES
MICROENTREPRISES ET DES PME DU SECTEUR MINIER EN
COLOMBIE

MARIO ENRIQUE MUNIVE AVENDAÑO†

Fecha de recepción: 05 de septiembre de 2023

Fecha de aprobación: 14 de noviembre de 2023

* Este documento es una revisión bibliográfica y se publica como producto de un trabajo de investigación efectuado en el Semillero de Investigación Contable (SINCONT). Corporación Universitaria Remington, sede Bogotá. Contaduría Pública, Corporación Universitaria Remington, Bogotá, Colombia.

† Estudiante de XI semestre del pregrado de Contaduría Pública en la Corporación Universitaria Remington, sede Bogotá, Colombia. Integrante del Semillero de Investigación Contable (SINCONT). Auxiliar contable en la cadena hotelera Faranda, Bogotá. mario.munive.5592@miremington.edu.co <https://orcid.org/0000-0002-1065-7319>

RESUMEN

La globalización es un fenómeno que ha traído cambios profundos en las relaciones económicas, culturales y tecnológicas entre los países. Además, el interés en el medio ambiente y los efectos de las actividades tanto industriales como comerciales a nivel mundial sobre él ha aumentado en los últimos cincuenta años. Las normas internacionales de información financiera (NIIF) son una consecuencia de la globalización, y Colombia, mediante la Ley 1314 de 2009, dispuso cambios importantes a nivel nacional en la práctica contable en general. El proyecto de investigación que aquí se presenta tiene como objetivo general revisar la literatura existente entre los años 2014 y 2021 acerca de la NIIF 6 enfocada a las empresas del sector minero colombiano pertenecientes a los grupos 2 y 3, teniendo como delimitación disciplinar la contabilidad financiera. Como objetivos específicos para el logro del objetivo general será necesario: diagnosticar cuánto han aportado la literatura y la investigación contable a la mejora de los procesos de implementación de la NIIF 6 en las empresas del sector minero colombiano; examinar el grado de relevancia de las investigaciones publicadas sobre la NIIF 6 en el contexto de las empresas del sector minero colombiano; discutir cuáles son los tópicos susceptibles de ser investigados y pertinentes para una mejor implementación de la NIIF 6 en las empresas del sector minero colombiano; proponer una serie de investigaciones que enriquezcan lo ya publicado y otras nuevas en la implementación de las NIIF 6 en las empresas del sector minero colombiano. Esta revisión bibliográfica se desarrolló empleando una metodología cualitativa, teniendo un enfoque descriptivo exploratorio, diseño no experimental y haciendo uso de la ficha de registro de datos como instrumento. Esta investigación ha despertado el interés de profesores dedicados a la investigación por indagar qué se ha dicho y qué está ocurriendo en Pymes y Mipymes mineras colombianas.

PALABRAS CLAVE:

estandarización; políticas contables; recursos minerales; regulación contable; sector minero.

CLASIFICACIÓN JEL:

Q33, L71, L72, M41, M48.

ABSTRACT

Globalization is a phenomenon that has brought profound changes in economic, cultural, and technological relations between countries. In addition, interest in the environment and the effects of global industry and trade activities on it has increased over the last fifty years. International Financial Reporting Standards (IFRS) are a consequence of globalization and Colombia, through Law 1314 of 2009, brought important changes at national level in accounting practice in general. The general objective of the research project presented here is to review the existing literature between the years 2014 and 2021 about IFRS 6 focused on companies in the Colombian mining sector belonging to groups 2 and 3, having financial accounting as its disciplinary delimitation. As specific objectives to achieve the general objective, it will be necessary to: diagnose how much accounting literature and research have contributed to the improvement of the implementation

processes of IFRS 6 in companies in the Colombian mining sector; examine the degree of relevance of published research on IFRS 6 in the context of companies in the Colombian mining sector; discuss which topics can be investigated and are relevant for better implementation of IFRS 6 in companies in the Colombian mining sector; propose a series of investigations that enrich what has already been published and other new ones in the implementation of IFRS 6 in companies in the Colombian mining sector. This bibliographic review was developed with a qualitative methodology, having an exploratory descriptive approach, non-experimental design and using the data registration form as an instrument. This research has aroused the interest of professors dedicated to research to find out what has been said and what is happening in micro, small and medium enterprises of mining sector in Colombia.

Keywords: accounting policies; accounting regulation; mineral resources; mining sector; standardization.

JEL Classification: Q33, L71, L72, M41, M48.

RESUMO

A globalização é um fenómeno que provocou profundas alterações nas relações económicas, culturais e tecnológicas entre os países. Além disso, nos últimos cinquenta anos tem havido um interesse crescente pelo ambiente e pelos efeitos que as actividades industriais e comerciais têm sobre ele a nível global. As Normas Internacionais de Informação Financeira (NIIF) são uma consequência da globalização, e a Colômbia, através da Lei 1314 de 2009, impôs importantes mudanças a nível nacional na prática contabilística em geral. O objetivo geral do projeto de pesquisa aqui apresentado é revisar a literatura existente entre 2014 e 2021 sobre a IFRS 6 focada em empresas do setor de mineração colombiano pertencentes aos grupos 2 e 3, tendo a contabilidade financeira como delimitação disciplinar. Como objetivos específicos para a consecução do objetivo geral, será necessário: diagnosticar o quanto a literatura e a pesquisa contábil contribuíram para a melhoria dos processos de implementação da IFRS 6 nas empresas do setor de mineração colombiano; examinar o grau de relevância da pesquisa publicada sobre a IFRS 6 no contexto das empresas do setor de mineração colombiano; analisar quais questões são relevantes e suscetíveis de serem investigadas para alcançar uma melhor implementação da IFRS 6 nas empresas do setor de mineração colombiano; propor uma série de pesquisas para enriquecer e melhorar a implementação da IFRS 6 nas empresas do setor de mineração colombiano; propor uma série de projetos de pesquisa para melhorar a implementação da IFRS 6 nas empresas do setor de mineração colombiano no contexto do setor de mineração colombiano. A revisão da literatura foi desenvolvida utilizando uma metodologia qualitativa, com um enfoque exploratório descritivo, desenho não experimental e utilizando como instrumento o formulário de registo de dados. Esta investigação despertou o interesse de professores dedicados à investigação para investigar o que foi dito e o que está a acontecer nas PME e MPME do sector mineiro colombiano.

Palavras-chave: normalização; políticas contabilísticas; recursos minerais; regulamentação contabilística; sector mineiro.

Classificação JEL: Q33, L71, L72, M41, M48.

RÉSUMÉ

La mondialisation est un phénomène qui a entraîné de profonds changements dans les relations économiques, culturelles et technologiques entre les pays. En outre, au cours des cinquante dernières années, l'environnement et les effets que les activités industrielles et commerciales ont sur lui au niveau mondial ont suscité un intérêt croissant. Les normes internationales d'information financière (IFRS) sont une conséquence de la mondialisation et la Colombie, par le biais de la loi 1314 de 2009, a imposé d'importants changements au niveau national dans la pratique comptable en général. L'objectif général du projet de recherche présenté ici est d'examiner la littérature existante entre 2014 et 2021 sur l'IFRS 6, en se concentrant sur les entreprises du secteur minier colombien appartenant aux groupes 2 et 3, avec la comptabilité financière comme délimitation disciplinaire. En tant qu'objectifs spécifiques pour la réalisation de l'objectif général, il sera nécessaire de: diagnostiquer dans quelle mesure la littérature et la recherche comptables ont contribué à l'amélioration des processus de mise en œuvre de l'IFRS 6 dans les entreprises du secteur minier colombien; examiner le degré de pertinence de la recherche publiée sur l'IFRS 6 dans le contexte des entreprises du secteur minier colombien; analyser quelles questions sont pertinentes et susceptibles d'être étudiées pour parvenir à une meilleure mise en œuvre de l'IFRS 6 dans les entreprises du secteur minier colombien; proposer une série de recherches pour enrichir et améliorer la mise en œuvre de l'IFRS 6 dans les entreprises du secteur minier colombien; proposer une série de projets de recherche pour améliorer la mise en œuvre de l'IFRS 6 dans les entreprises du secteur minier colombien dans le contexte du secteur minier colombien. L'analyse documentaire a été élaborée à l'aide d'une méthodologie qualitative, avec une approche descriptive exploratoire, une conception non expérimentale et l'utilisation du formulaire d'enregistrement des données comme instrument. Cette recherche a suscité l'intérêt des professeurs qui se consacrent à la recherche pour enquêter sur ce qui a été dit et ce qui se passe dans les PME et les MPME du secteur minier colombien.

Mots clés: normalisation; politiques comptables; ressources minérales; réglementation comptable; secteur minier.

Classification JEL: Q33, L71, L72, M41, M48.

1. INTRODUCCIÓN

Según la autora Ledis Mesino (2009), en los últimos cincuenta años las sociedades han presenciado un desarrollo vertiginoso y cambios profundos en sus modelos. Esto ha propiciado una mayor integración en aspectos como los políticos, económicos y sociales, con lo cual se ha dejado en manos de grandes empresas y organizaciones globales la responsabilidad de producir y distribuir bienes que tienen un valor agregado alto. Dicha responsabilidad ha traído consigo las exigencias del empleo de un mayor conocimiento de mercados, un acucioso uso de recursos tecnológicos y el manejo de una ingente cantidad de información. Es evidente que las necesidades que giran en torno a la información financiera suministrada por estas empresas globales a sus clientes internos y externos deben sufrir cambios para continuar cumpliendo con los principios de comparabilidad, pertinencia, razonabilidad, confiabilidad, entre otros y, como consecuencia, surgen las Normas

Internacionales de Información Financiera (NIIF) que buscan apoyar el cumplimiento de estos principios en consonancia con los cambios de paradigma que están ocurriendo a nivel global.

Colombia promulgó la Ley 1314 de 2009 con el objetivo de regular los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información en el país, lo que trajo como consecuencia una serie de cambios profundos en la práctica contable colombiana en general y de esta manera obligó a las empresas del sector público y del sector privado a adoptar, adaptar y finalmente armonizar sus políticas contables de acuerdo con el nuevo marco normativo contable promulgado.

El sector minero colombiano no ha sido ajeno a estos cambios. En particular, la NIIF 6 que trata sobre los recursos minerales en lo referente a su exploración y a su valoración es de suma importancia durante la primera etapa que desarrollan las empresas mineras antes de determinar si hay posibilidades técnicas y comerciales para la extracción del recurso mineral.

Es en esta etapa de exploración donde pueden surgir diversos problemas a la hora de aplicar este estándar y así se pone en riesgo la fiabilidad de los informes financieros preparados por los administradores de las empresas mineras.

1.1 EXPLORACIÓN DE RECURSOS MINERALES

La Ley 685 de 2001 en su artículo 45 ha definido al contrato de concesión minera como: aquel que se celebra entre el Estado y un particular para efectuar, por cuenta y riesgo de este, los estudios, trabajos y obras de exploración de minerales de propiedad estatal que puedan encontrarse dentro de una zona determinada y para explotarlos en los términos y condiciones establecidos en esa misma ley. También puntualiza, en ese mismo artículo, que este instrumento está conformado por diversas fases: la fase de exploración técnica, la fase de explotación económica, beneficio de los minerales, todo por cuenta y riesgo del concesionario, y el cierre o abandono de los trabajos y obras correspondientes.

Ahora, según la Agencia Nacional de Minería (ANM), la primera fase que debe desarrollarse

es la etapa de exploración técnica y el período de tiempo en que esta debe realizarse es dentro de los tres años siguientes a la inscripción del contrato de concesión en el Registro Minero Nacional, y la posibilidad de ampliarse puede llegar a ser hasta de un total de 11 años. En esta fase se llevan a cabo los estudios y obras necesarios para determinar la existencia y ubicación del mineral o minerales contratados, los aspectos geométricos del depósito o depósitos dentro del área concesionada, en cantidad y calidad económicamente explotables, la viabilidad técnica para poder extraerlos y su impacto socioambiental.

Para ilustrar esta etapa de exploración se anexa la figura 1 elaborada por la ANM en la que se resume esta etapa y sus fases.

HITOS DE LA FASE DE EXPLORACIÓN
<input type="checkbox"/> Duración de 3 años con posibilidad de prórroga hasta por un término total de 11 años
<input type="checkbox"/> Delimitación y devolución de áreas
<input type="checkbox"/> Zonas de exploración adicional
<input type="checkbox"/> Presentación del P.T.O
<input type="checkbox"/> Presentación del estudio de impacto ambiental
<input type="checkbox"/> Presentación de póliza minero ambiental
<input type="checkbox"/> Pago de canon superficiario
<input type="checkbox"/> Presentación de F.B.M
<input type="checkbox"/> Consulta Previa

Figura 1. Fase de exploración y sus componentes. Fuente: Agencia Nacional de Minería.

Para comprender un poco más esta fase inicial y su relación con la NIIF 6, la autora Ana Milena Garzón (2021) en su tesis de maestría señala que gracias a la Ley 685 de 2001 es posible alcanzar un contrato de concesión minera a través de diversos medios, por ejemplo, tramitando una solicitud para legalizar la minería de hecho. Una vez que se obtiene la concesión se procede a buscar el mineral y al descubrirse este se puede hacer un contrato de exploración. Esta

etapa resulta ser muy compleja y requiere considerables recursos financieros, científicos, administrativos, legales y logísticos. Además, es importante tener en cuenta que esta norma está dirigida principalmente a determinar los datos de índole financiera durante la etapa de exploración y hasta la obtención de los derechos de explotación.

Los problemas potenciales con esta NIIF 6 se podrían originar en su parágrafo 6, que remite al parágrafo 10 de la NIC 8 el cual señala que en ausencia de una NIIF que se pueda aplicar especialmente para un hecho o transacción, las gerencias de las empresas pueden desarrollar una política contable que pueda posibilitar la observancia de los principios de relevancia y fiabilidad.

Como se mencionó antes, la exigencia de diversos recursos a las empresas mineras, especialmente Pymes y Mipymes, es alta y este párrafo 6 de la NIIF 6 concede cierta licencia que podría, según Garzón (2021), generar tensiones a la hora de decidir si se reconoce como gasto y llevar a resultados o capitalizarlos para incrementar los activos y como consecuencia permitir a los gerentes de estas empresas manipular los informes según sus necesidades particulares. Considerando que los recursos financieros requeridos son muy altos, lo suficiente para afectar la materialidad de los estados financieros y que aún hay cierta resistencia en algunas empresas mineras para formalizarse, el principio de fiabilidad puede verse seriamente afectado.

Pero a la incertidumbre que el párrafo 6 de la NIIF 6 y el párrafo 10 de la NIC 8 pueden causar en el momento de reconocer como un gasto o costo los rubros empleados en las etapas de exploración y evaluación de recursos minerales, también se puede sumar la legislación del país en donde se desarrolle la actividad minera. Por ejemplo, la autora Susan García (2019) al desarrollar su estudio de caso sobre una empresa minera peruana, señala que se presentan confusiones sobre el tratamiento que se debe dar a las erogaciones durante la etapa de exploración, debido a que la normatividad tanto legal como tributaria es confusa y podría dejar muchas alternativas. Desde este par de aportes se puede comenzar a inferir que es importante que haya una reciprocidad entre la normativa local y el estándar internacional para impedir que una incorrecta interpretación

o aplicación de una norma impida que se dé cumplimiento a principios como la fiabilidad y la relevancia y que se dé cabida a tensiones que generen conflictos de interés en las administraciones de las empresas en general y de las mineras en particular a la hora de reconocer los recursos financieros empleados en las etapas de exploración y evaluación de recursos minerales.

Con lo anteriormente expuesto, esta revisión bibliográfica busca responder a la pregunta: ¿qué se ha escrito acerca de la NIIF 6 y su incorrecta implementación como causante de los conflictos de interés en las gerencias de empresas del sector minero colombiano? Este artículo se desarrollará en las siguientes secciones: marco teórico, metodología, resultados y conclusiones.

2. MARCO TEÓRICO

La investigación tiene como referente la teoría contable positiva, propuesta por Ross L. Watts y Jerold L. Zimmerman (1978), la cual tiene por objeto explicar y predecir la práctica contable mediante la investigación empírica. Los autores argumentan que con esta teoría se pueden comprender las presiones que dan surgimiento a la configuración de normas contables, los efectos de estas normas sobre diversos grupos de individuos y sobre la asignación de recursos, y las razones por las cuales algunos de estos grupos de individuos gastarían recursos con el propósito de alterar la configuración de las normas contables (Watts y Zimmerman, 1978).

La teoría contable positiva tiene su fundamento en dos teorías: la teoría financiera, que se basa en la hipótesis de la eficiencia y fue desarrollada por Ray Ball y Phillip Brown (1968) y con la cual pudieron demostrar que los resultados contables están dotados de contenido informativo, el cual es valorado por los mercados y se incorporan al mecanismo de formación de precios bursátiles.

La otra teoría sobre la que se fundamenta la teoría positiva contable es la teoría de la firma expuesta por Ronald Coase (1937) en la que argumenta que las firmas deben su existencia a los costos contractuales. Sin estos costos contractuales las empresas serían insignificantes y los consumidores contratarían de manera directa con los propietarios de los factores de

producción. Para Watts y Zimmerman (1990), sin estos costos contractuales la contabilidad no podría existir.

Los contratos se modelan a través de relaciones de agencia y este concepto, la teoría de la agencia, fue desarrollado por Michael Jensen y William Meckling (1976), quienes lo definieron como un contrato celebrado entre una o varias personas, llamadas principal o principales, y otra persona llamada agente, para prestar algunos servicios en su nombre, lo que lleva a delegar algunas decisiones dando autoridad al agente. Las relaciones que se establecen entre dueños y administradores pueden ocasionar una afectación en la información contable.

Watts y Zimmerman al unir la teoría financiera y la teoría de la agencia fundamentaron su evaluación de que la administración de una firma está influida por una serie de factores como los impuestos, las regulaciones, los costos políticos y la información de los costos de producción. En consecuencia, la administración al estar bajo estas presiones es llevada a manipular la elección de las políticas contables ocasionando un interés propio.

3. ANTECEDENTES

La autora Irene Vélez (2014) menciona que el siglo XXI inició con un gran auge del sector minero colombiano y durante los primeros diez años se establecieron diseños de tipo institucional y también fiscal, además de enfocarse en los temas relacionados con la seguridad y el orden público, buscando asegurar los recursos mineros. Es en esta primera década cuando se promulga la Ley 685 de 2001 que es el Código Minero vigente en Colombia actualmente y a pesar de las fluctuaciones en la economía nacional, el sector minero se ha mantenido como uno de los más importantes de la economía colombiana.

Finalizando la primera década del siglo XXI se promulga la Ley 1314 de 2009 que busca estructurar en un sistema único y homogéneo las normas contables, las de información financiera y de aseguramiento de la información. El proceso de adopción, adaptación y armonización con los estándares internacionales ha sido difícil, ya que la práctica contable colombiana ha diferido de la práctica contable anglosajona.

El autor Jaime Garzón Martínez (2016) en su ensayo sobre las empresas del grupo 2 (Pymes) manifiesta que algunas de las causas por las que se dificulta la implementación de estos estándares internacionales en Colombia pueden ser un escaso entendimiento para comprender la utilidad de estos estándares, los altos costos relacionados con las consultorías para implementarlas y la exigencia de nuevos recursos tecnológicos para llevar el control de la contabilidad. A pesar de las sanciones anunciadas por el gobierno en su momento, aún hoy se pueden encontrar empresas que no han implementado los estándares internacionales a su contabilidad.

Por último, llama la atención lo que la autora Lina Bernal (2014) en su monografía de pregrado manifiesta respecto de la NIIF 6: una entidad dispone de libertad para cambiar sus políticas contables relacionadas con las erogaciones de la etapa de exploración y evaluación si es relevante para sus estados financieros sin faltar a la veracidad y si ayuda en el momento de tomar decisiones económicas por parte de los usuarios de la información. Y es aquí donde entra otro elemento ya investigado por la autora Garzón (2021) y es la administración de las utilidades en el momento de establecer políticas contables sobre las erogaciones para la exploración de recursos minerales en Colombia.

4. METODOLOGÍA

Este trabajo es una investigación de tipo cualitativo en la que se hizo una revisión documental con enfoque descriptivo exploratorio. Según Hernández Sampieri et al. (2010), la investigación cualitativa es adecuada cuando el tema por investigar ha sido poco explorado o no se ha hecho estudio alguno sobre él. Se hizo una reflexión inicial de acuerdo con los conocimientos previos que se tenían de la NIIF 6. Seguidamente se prosiguió con una etapa de actuación en la que se buscaron los datos y documentos necesarios para la investigación en repositorios de universidades de habla hispana. Una vez obtenidos los documentos se procedió a organizar, analizar y seleccionar aquellos que trataran sobre la NIIF 6 y su aplicación en empresas mineras Pymes y Mipymes de Colombia en los períodos comprendidos entre 2014 y 2021. Finalmente, en la cuarta etapa se sacaron las conclusiones

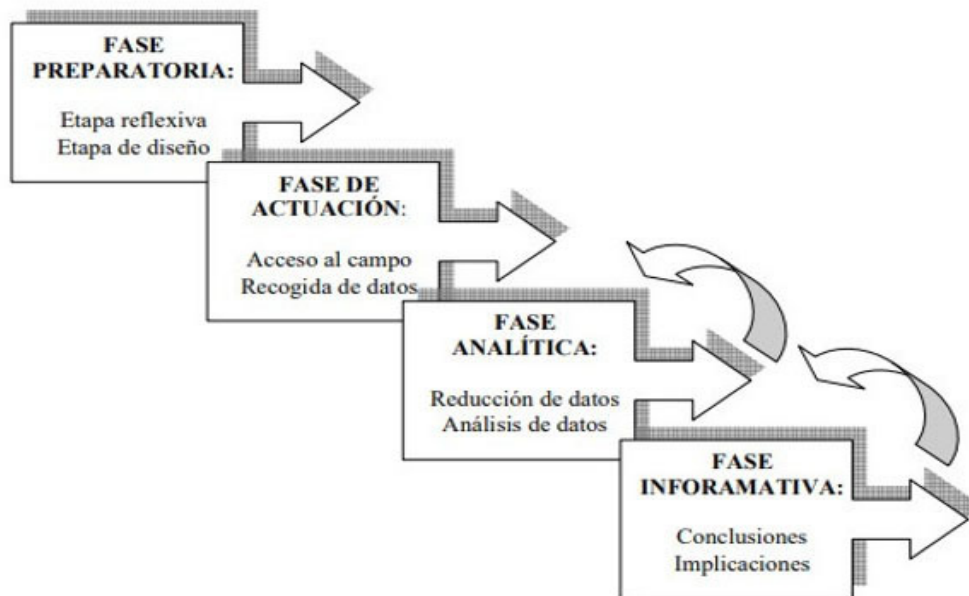


Figura 2. Fases del proceso de la investigación cualitativa.

Fuente: Rodríguez *et al.* (1996), *Metodología de la Investigación Cualitativa*.

de todo el proceso. Estas cuatro etapas son explicadas por Rodríguez *et al.* (1996) en su libro *Metodología de la Investigación Cualitativa*. La Figura 2 ilustra todo el proceso.

Las unidades de análisis fueron las publicaciones académicas como: artículos de investigación; tesis de pregrado y maestría; ensayos que tratan acerca de las empresas de los grupos 2 y 3 en general, y de empresas del sector minero colombiano en particular. Estos documentos fueron localizados en las bases de datos de los repositorios de la Universidad Nacional de Colombia, Universidad Militar Nueva Granada, Universidad Nacional San Agustín de Arequipa (Perú), Revista *Análisis Político*, de la Universidad Nacional de Colombia, Revista de *Ciencias Sociales* de la Universidad de Zulia (Venezuela), Revista *Inclusiones* de Ecuador, Universidad Católica Santiago de Guayaquil (Ecuador), Universidad de Bogotá Jorge Tadeo Lozano, Universidad Privada del Norte (Perú), Pontificia Universidad Católica de Ecuador, Universidad Valparaíso (Chile), Universidad del Azuay (Ecuador), Universidad Técnica de Cotopaxi (Ecuador), Universidad Técnica Particular de Loja (Ecuador), Universidad de Guadalajara (México), Universidad Peruana de

Ciencias Aplicadas, Universidad de Ciencias y Humanidades (Perú), Universidad Nacional de Trujillo (Perú), Universidad de Cuenca (Ecuador), Universidad Peruana Los Andes, Universidad César Vallejo (Perú), Universidad de Especialidades Espíritu Santo (Ecuador), Universidad del Valle (Colombia), Universidad de Piura (Perú), Universidad de Lima, Universidad Católica Andrés Bello (Venezuela), Pontificia Universidad Católica del Perú, Universidad José Carlos Mariátegui (Perú), Universidad Piloto de Colombia, Revista Caribeña de las Ciencias Sociales de la Universidad de Málaga (España), Universidad Técnica de Machaca (Ecuador), Universidad Nacional del Callao (Perú), Universidad del Pacífico (Perú). De estos repositorios se preseleccionaron 47 documentos en total para la fase de búsqueda de documentos y de estos se seleccionaron 4 documentos de acuerdo con los criterios de inclusión y exclusión. También se consultó la normatividad vigente para el sector minero y las normas contables relativas a la NIIF 6, que arrojó un total de 4 documentos.

Entre los criterios de búsqueda, se emplearon las siguientes palabras clave:

“NIIF 6”, “sector minero”, “sector minero colombiano”, “conflictos de interés”, “implementación de NIIF 6”, “Pymes y Mipymes”, “vacío de la NIIF 6”, “medio ambiente”. Las palabras clave fueron combinadas con el propósito de ampliar los criterios de búsqueda. Los documentos preseleccionados fueron organizados en una ficha de resumen analítico educativo (RAE) realizada en una hoja de cálculo con los siguientes ítems: título del documento, nombres y apellidos del autor, año de publicación, país, palabras clave, problema que aborda el documento, tipo de investigación, objetivos del documento, hipótesis planteada por el autor, tesis principal del autor, argumentos expuestos por el autor, conclusiones del documento, bibliografía citada por el autor. La Tabla 1 muestra el diseño de la ficha de resumen analítico educativo empleada.

Tabla 1. Ficha de resumen analítico educativo.

RESUMEN ANALÍTICO EDUCATIVO RAE	
Título del documento	
Nombres y apellidos del autor	
Año de publicación	
País	
Resumen del texto	
Palabras clave	
Problema que aborda el documento	
Objetivos del documento	
Hipótesis planteada por el autor	
Tesis principal del autor	
Argumentos expuestos por el autor	
Conclusiones del texto	
Bibliografía citada por el autor	
Nombres y apellidos de quien elaboró este RAE	

Fuente: Elaboración propia.

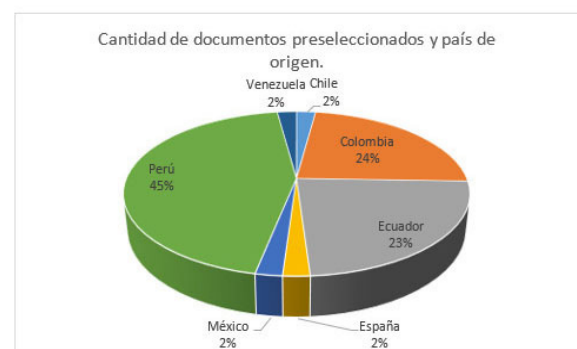
Al organizarse la información se crearon dos grupos: el primero del contexto colombiano y el segundo del contexto internacional, este último se excluyó por no cumplir con el criterio de pertenecer al medio colombiano. Posteriormente se hizo un nuevo filtro, con lo que se crearon dos grupos: uno que tratara principalmente sobre la NIIF 6 en empresas colombianas del grupo 1 y otro acerca de la misma norma internacional en empresas colombianas de los grupos 2 y 3. El primer grupo fue descartado por no pertenecer a la población de estudio de esta investigación.

5. RESULTADOS

Durante la etapa de recolección de datos llamó la atención que 21 de los 47 documentos preseleccionados en la etapa de búsqueda de datos provinieron en su gran mayoría de repositorios de universidades del Perú, siguiendo Colombia y Ecuador, con 11 documentos cada uno, y Chile, España, México y Venezuela con 1 documento cada uno (Figura 3). Se pudo evidenciar que en el vecino país Perú ha habido una mayor producción en investigación sobre los estándares internacionales en el sector minero con diversos estudios de caso, no en vano es un país que cuenta con una larga tradición minera. Aunque Colombia y Ecuador le siguen en lo que se refiere a investigación sobre este tema, aún hay una brecha considerable que salvar con Perú.

Enfocándose en el caso colombiano, en su ensayo acerca de las empresas del grupo

Figura 3. Gráfica de documentos preseleccionados y país de origen



Fuente: Elaboración propia.

2 Garzón (2016) señaló con vehemencia la importancia de lograr una mejor preparación de los estudiantes de pregrado de contaduría pública con el fin de disponer de profesionales mejor preparados para las exigencias futuras en los diversos sectores empresariales y, además, de un mayor respaldo por parte del gobierno emitiendo guías que sean suficientemente claras. Para el caso que ocupa esta investigación de revisión documental, se infiere de ello que al disponer de una mejor preparación profesional y unas guías que orienten adecuadamente la práctica contable en estas empresas del grupo 2 y, por qué no, también las del grupo 3 aunque no sean tratadas en su ensayo, la confusión a la hora de

elegir una política contable adecuada que puede generar algunas normas como la NIIF 6 en alguno de sus párrafos podría ser subsanada fácilmente sin poner en riesgo la comparabilidad y la fiabilidad de un informe financiero.

En lo que toca al medio ambiente, se identificaron dos documentos que abordaron este tópico. El primero fue el del autor Carlos Vargas (2016), en el que hace un comparativo de reconocimiento entre las normas internacionales y la COLGAAP y manifiesta que la NIIF 6, a diferencia de la COLGAAP, permite tratar como provisiones los costos de desmantelamiento y rehabilitación (pasivo ambiental minero) del lugar en donde se realice la exploración de recursos minerales y estos costos ser capitalizados como parte del activo. En la COLGAAP estos costos eran tratados en las cuentas de cargos diferidos y se remitían específicamente para el sector de hidrocarburos. Así las cosas, el reconocimiento de los costos por desmantelamiento y rehabilitación del lugar en que se realiza la etapa de exploración y explotación se expresa como un beneficio económico. Por otra parte, el autor resalta la importancia que se debe conceder al medio ambiente y a la relación con él, al cuantificar el pasivo ambiental minero y el rol importante que tienen la contabilidad ambiental y la ética profesional en el momento de la medición.

Además, hace la propuesta de que este pasivo ambiental minero se contemple como un problema ambiental y recalca la carga que debe ser asumida por el responsable del lugar en donde se encuentre este pasivo ambiental minero.

El segundo documento relacionado con el medio ambiente es el del autor Edwin Loaiza (2017), quien comentó que hay una pobre inclusión de la contabilidad ambiental con los estándares internacionales y, aunque hay algunos párrafos que se pronuncian sobre el tratamiento contable bajo norma internacional, es inexistente una norma especial sobre temas ambientales. Según este autor, la CINIF 3 fue lo más cercano a una norma especial para las emisiones de dióxido de carbono, pero fue derogada en 2005. El autor adujo que las razones para haberla derogado pudieron haber obedecido a intereses tanto personales como políticos. Y con relación a la NIIF 6 y el medio ambiente, en este documento se pudo evidenciar que en su párrafo 11 remite a la NIC 37, en la que las entidades que realicen actividades de exploración y evaluación de recursos naturales deberán comprometerse a reconocer las obligaciones en las que incurran durante un tiempo específico por desmantelamiento y restauración.

Sobre el manejo de las utilidades en estas empresas mineras, la autora Garzón (2021) concluyó que la NIIF 6 ofrece diversas posibilidades en términos contables a la hora de administrar las utilidades; sin embargo, advierte que esa libertad de escogencia puede afectar el principio de comparabilidad y dar pie a un empleo legal o indebido del manejo financiero según los intereses particulares de los administradores de las empresas que deban aplicar esta norma, por lo que la autora pone en consideración que el IASB podría controlar más la libertad a la hora de escoger una política contable por parte de los administradores de las entidades y un mayor control sobre estimaciones y predicciones para evitar informes manipulados y con errores. Este documento también señala un contraste entre el énfasis que los estándares internacionales dan a los intereses del inversionista y aquella de la teoría de la agencia en la que se pone de manifiesto la oposición entre los intereses tanto del inversionista como del administrador de la empresa. Desde el punto de vista legal, la autora recomendó la revisión de los códigos de ética, tanto de los administradores como de los contadores, verificando que ellos guarden relación y coherencia para poder detectar las prácticas contables que conlleven riesgo de tergiversar la información económica que las empresas presenten.

Tabla 2. Publicaciones seleccionadas sobre la NIIF 6 en el sector minero colombiano.

Año	Autor	Título del documento
2016	Jaime Alexander Garzón Martínez	Las pymes no cumplen con la Ley 1314 del 2009.
2016	Carlos Fabián Vargas Medina	Tratamiento contable bajo NIIF del pasivo ambiental que conlleva la explotación de minería de carbón en Colombia.
2017	Edwin Jair Loaiza Rodríguez	Incidencia de las NIIF en la contabilidad ambiental.
2021	Ana Milena Garzón Ramírez	Análisis de caso sobre prácticas de gestión de las utilidades en relación con la política de desembolsos para exploración de recursos minerales en Colombia.

Fuente: Elaboración propia.

También se evidenció la ausencia de publicaciones significativas relativas al tema de la NIIF 6 en el sector minero, el manejo de las utilidades y ambiental en las Mipymes y Pymes colombianas durante los años 2014, 2015, 2018, 2019 y 2020.

A continuación se muestran la Tabla 2, en la que se puede visualizar los documentos que pasaron los filtros ya descritos, y la Tabla 3 en la que se categorizan estos documentos según los temas que abordaron.

académicas acerca de la NIIF 6 en empresas mineras colombianas de los grupos 2 y 3, se puede evidenciar una baja cantidad de publicaciones e investigaciones acerca de la correcta aplicación de la NIIF 6 en este tipo de empresas. La mayoría de las publicaciones examinadas durante el proceso de filtrado estaban enfocadas a empresas del grupo 1 y no tocaban a fondo el tema de la NIIF 6 en Pymes y Mipymes y los posibles problemas que pueden surgir a partir de una incorrecta interpretación y aplicación de este estándar internacional.

Es importante resaltar que la normatividad local tiene un rol importante en el momento de implementar estándares internacionales que, en este caso, se refieren a la información financiera suministrada por las empresas.

6. CONCLUSIONES

Una vez que se han analizado los resultados de los documentos seleccionados para esta pequeña revisión de publicaciones

Tabla 3. Categorización de los resultados.

Autor y año	Administración de las utilidades	Medio ambiente	Formación profesional	Ética y responsabilidad social	Normatividad
Jaime Alexander Garzón Martínez (2016)	NO	NO	SÍ	NO	SÍ
Carlos Fabián Vargas Medina (2016)	NO	SÍ	SÍ	SÍ	SÍ
Edwin Jair Loaiza Rodríguez (2017)	NO	SÍ	SÍ	SÍ	SÍ
Ana Milena Garzón Ramírez (2021)	SÍ	NO	NO	SÍ	SÍ

Fuente: Elaboración propia.

La coherencia y la claridad por parte de la legislación son elementos clave en el momento de interpretar y aplicar adecuadamente un estándar. Aunado a esto, una adecuada formación profesional y ética ayudan en gran medida a lograr estos objetivos.

Aunque el tema del medio ambiente ha tomado mucha fuerza a nivel mundial en los últimos cincuenta años, aún se evidencia en los documentos analizados que sigue siendo poco tenido en cuenta y con un gran potencial para investigarse y desarrollarse.

Aún hay mucha tela por cortar y los intereses tanto personales como políticos pesan mucho, de manera que la contabilidad ambiental pueda desarrollarse más en Colombia. El manejo de las utilidades en las empresas del sector minero en empresas de los grupos 2 y 3 sigue siendo un tema poco explorado. Se evidencia que hay un mayor enfoque en empresas del grupo 1. Esto puede obedecer a que es más fácil acceder a la información financiera de empresas del grupo 1 que a la de una empresa mediana, pequeña o micro. El tema del control no fue tratado ampliamente en estos documentos y aquí también se abre una puerta para desarrollar investigaciones que puedan arrojar luz sobre el estado real de los procedimientos de control en empresas de los grupos 2 y 3 y cuáles serían los aspectos para mejorar sobre esta área tan importante de la contabilidad y de la administración.

Los conflictos de interés en las gerencias de las empresas mineras colombianas de los grupos 2 y 3 pueden surgir y acrecentarse por diversos factores. Algunos de ellos son los relacionados con el orden público, el manejo que el gobierno le ha dado a este asunto a lo largo de la historia del país, las tensas relaciones con los grupos sociales originarios de los lugares en donde se realice o se planea realizar la actividad minera, la minería ilegal, los grandes rubros que exige la inversión durante la etapa de exploración y evaluación, además de los desgastantes trámites burocráticos para obtener un título minero y que muchas veces la legislación y la normatividad no son suficientemente claras o no guardan coherencia con el estándar internacional. Es importante recordar que la práctica contable colombiana ha diferido mucho de la anglosajona.

Al interior de estas empresas se puede

evidenciar un desconocimiento de la legislación sobre el medio ambiente, una inadecuada preparación contable, fiscal y ética a la hora de abordar los temas de implementación de un estándar internacional. También, la estructura de gobierno de estas empresas que, al ser más pequeña, puede dar cabida a que el juicio del administrador se vea influenciado de manera indebida por los intereses de unos particulares.

Así las cosas, podría pensarse que el panorama no es muy alentador, pero asumiendo una óptica más positiva y propositiva se puede identificar un gran potencial al explorar y evaluar las dinámicas de los estándares internacionales en empresas mineras de los grupos 2 y 3 en Colombia y, de esta manera enriquecer el conocimiento ya existente sobre el tema, además de ayudar a orientar a estas empresas en la mejora de sus prácticas contables de manera que puedan desarrollarse respetando el marco legal vigente, brindando confianza a sus inversionistas y cumpliendo con las responsabilidades sociales y ambientales que se exigen a todas las empresas de los diversos sectores económicos.

REFERENCIAS

- Agencia Nacional de Minería (s. f.) El título minero y sus etapas. Etapa de exploración. <http://www.anm.gov.co/sites/default/files/DocumentosAnm/exploracion.pdf>. Recuperado el 25 de marzo de 2022.
- Ball, R., y Bown, F. (1968). An empirical evaluation of accounting income numbers. *Journal of Accounting Research*, 6(2). 159-178.
- Bernal, L. M. (2014). Las regalías en el estado colombiano durante los últimos 5 años, revisión bajo el contexto de la NIIF 6 Exploración y evaluación de los recursos naturales. [Tesis de pregrado, Universidad Militar Nueva Granada]. Repositorio de la Universidad Militar Nueva Granada <http://hdl.handle.net/10654/11917>
- Coase, R. H. (1937). The nature of the firm. *Economica*, 4(16). 386-405.
- Código Nacional Minero [CNM], Ley 685 de 2001, artículo 1. 15 de agosto de 2001 (Colombia).
- Consejo de las Normas Internacionales (2001). NIC 8 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores (párrafo 10).

- Consejo de las Normas Internacionales (2004). NIIF 6 Exploración y Evaluación de Recursos Minerales (párrafo 6).
- García, S. (2019). Aplicación de la NIIF 6 – Exploración y Evaluación de Recursos Minerales y su incidencia en las pequeñas empresas del sector minero de la región de Arequipa. Caso: S. M. R. L. Mina Rinconada Chapi, año 2018 [Tesis de pregrado, Universidad Nacional de San Agustín de Arequipa] Repositorio institucional de la UNSA <http://repositorio.unsa.edu.pe/handle/UNSA/11074>
- Garzón Martínez, J. (2016). Las pymes no cumplen con la Ley 1314 de 2009 [ensayo, Universidad Militar Nueva Granada]. Repositorio de la Universidad Militar Nueva Granada <http://hdl.handle.net/10654/15190>
- Garzón Ramírez, A. (2021). Análisis de caso sobre prácticas de gestión de las utilidades en relación con la política de desembolsos para exploración de recursos minerales en Colombia [Tesis de maestría, Universidad Nacional de Colombia] Repositorio de la Universidad Nacional de Colombia <https://repositorio.unal.edu.co/handle/unal/80399>
- Hernández Sampieri, R.; Fernández Collado, F., y Baptista Lucio, M. (2010). *Metodología de la investigación* (5ª ed.) McGraw-Hill.
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of finance and economics*, 3(4). 305-360.
- Loaiza, E. J. (2017). Incidencia de las NIIF en la contabilidad ambiental [ensayo, Universidad Militar Nueva Granada]. Repositorio de la Universidad Militar Nueva Granada. <http://hdl.handle.net/10654/17911>
- Mesino Rivero, L. (2009). La globalización económica y sus implicaciones socio-culturales en América Latina. *Revista de Ciencias Sociales* (Ve), 15(1), 126-138.
- Rodríguez Gómez, G.; Gil Flores, J., y García Jiménez, E. (1996). *Metodología de la investigación cualitativa*. Aljibe.
- Vargas, C. F. (2016). Tratamiento contable bajo NIIF del pasivo ambiental que conlleva la explotación de minería de carbón en Colombia [Tesis de pregrado, Universidad Militar Nueva Granada]. Repositorio de la Universidad Militar Nueva Granada. <http://hdl.handle.net/10654/14617>
- Vélez, I. (2014). Dimensiones del extractivismo minero en Colombia. Análisis de las racionalidades de gobierno durante la última década. *Análisis Político*, 27(82), Artículo 03.
- Watts, Ross L., & Zimmerman, Jerold L. (1978). Towards a Positive Theory of The Determination of Accounting Standards. *The Accounting Review*, 53(1). 112-134.
- Watts, Ross L., & Zimmerman, Jerold L. (1990). Positive Accounting Theory: A Ten Year Perspective. *The Accounting Review*, 65(1). 131-156.

