

TRABAJO DE GRADO

Opción Seminario

Eficiencia en el recaudo y manejo de los impuestos territoriales en municipios de quinta categoría del Bajo Cauca Antioqueño

Corporación Universitaria Remington.

Facultad de ciencias contables

Contaduría pública

Clara Patricia Aguilar Viloría

C.C: 43.864.592

Deisy Paola Arcia Jiménez

C.C: 1.007.768.332

Asesor:

Diego Fernán Meza López.

C.C 10.008.392

Opción de Trabajo de grado

Seminario Gestión de impuestos territoriales

2024

Dedicatoria

El siguiente trabajo está dedicado principalmente a Dios por darme la sabiduría y las fuerzas para afrontar mi proceso académico, a mi esposo, y a cada una de las personas que con sus palabras de aliento me motivaron a no desfallecer durante este camino.

Clara Patricia Aguilar Viloría

El presente trabajo se lo dedico a mis padres, mi esposo e hija, compañeros invaluable que día a día y paso a paso creyeron en mí, convirtiéndose en una parte fundamental de este triunfo, siendo esenciales para forjar mi espíritu de perseverancia y de lucha constante para cumplir todo

lo que me proponga.

Deisy Paola Arcia Jiménez

Agradecimientos

En primer lugar, agradezco a Dios, ser supremo que durante todo mi camino me ha brindado la inteligencia, la motivación y ante todo la gratitud de la vida para asumir los retos y adversidades en el día a día. A mi esposo por estar siempre a mi lado y ser un apoyo idóneo, por nunca dudar de mí y por hacer crecer mi confianza, a mi familia y amigos. También a los docentes y personal de Uniremington que siempre brindaron un acompañamiento oportuno. A todos ellos mil y mil gracias.

Clara Patricia Aguilar Viloría

Primeramente, le agradezco a Jehová que me ha dado fortalezas para pasar todo este proceso formativo puesto que sin él no habría sido posible. A mis padres, mi esposo e hija que son un motivo esencial de perseverancia y de lucha constante para cumplir todo lo que me proponga, Agradezco enormemente a cada docente que me brindo su aporte con excelentes aprendizajes que me servirán siempre en mi carrera y también le agradezco a cada persona que conocí en todo este trayecto educativo siempre agradecida con todo lo vivido en mi paso por la universidad

Gracias por esta experiencia inolvidable.

Deisy Paola Arcia Jiménez

Tabla de Contenidos

Resumen.....	5
Palabra clave.....	5
Pregunta orientadora de la búsqueda	6
Metodología de búsqueda de la información	9
Sustentación teórica de la pregunta.....	10
Conclusiones	17
Referencias.....	19

Resumen

En el presente informe, se analiza la eficiencia en el recaudo y manejo de impuestos territoriales en los municipios de Caucasia y El Bagre en el Bajo Cauca Antioqueño, durante el periodo 2018-2021. El objetivo principal de la investigación es evaluar la efectividad de las estrategias implementadas en las entidades territoriales ya mencionadas para fortalecer la autonomía fiscal y promover el desarrollo local en estos municipios.

La metodología implementada fue de carácter mixto, desde un enfoque descriptivo y exploratorio. Se realizó un análisis de fuentes primarias y secundarias, obtenidos principalmente de los informes publicados por el Departamento Administrativo de Antioquia, además se realizó de forma complementaria una revisión de literatura académica sobre descentralización fiscal, autonomía municipal y gestión tributaria municipal.

Los principales resultados permiten establecer que en ambos municipios se han presentado mejoras en el proceso de recaudación tributaria. Caucasia mostró un incremento del 23% en ingresos tributarios entre 2018-2019 y 2019-2020, seguido de un aumento del 8,1% en 2020-2021. El Bagre, por su parte, registró un aumento del 123% entre 2018-2019 y 2019-2020, aunque experimentó una disminución del 77,9% en 2020-2021 debido a la pandemia de COVID-19.

Sin embargo, tanto en Caucasia como El Bagre, los Índices de Desempeño Fiscal-(en adelante IDF) evidencian condiciones de riesgo y vulnerabilidad, en el primer municipio la calificación fue de 59,46 puntos, mientras que en el segundo se ubicó en 63,05 puntos. Adicionalmente, se observa una alta dependencia de los impuestos predial y de industria y comercio, que representan más del 60% del total recaudado.

Por otra parte, si bien en materia de efectividad para el recaudo y manejo de los impuestos el panorama es alentador, también se identificaron aspectos a mejorar, en los que se incluyen la fiscalización, recuperación de cartera, promoción de la cultura tributaria, y modernización catastral.

Palabras clave: *Impuestos territoriales, autonomía fiscal, descentralización, recaudación municipal, desempeño fiscal*

Pregunta orientadora de la búsqueda

El financiamiento de los municipios en Colombia está basado en un sistema complejo que combina recursos propios con transferencias del gobierno nacional, lo cual contrasta con el modelo de descentralización fiscal adoptado a partir de la Constitución Política de 1991. Es así que, en el país, todos los municipios son considerados entidades dentro del sistema de división político-administrativa y que disponen de una serie de fuentes generadoras de ingresos para cubrir los rubros de gastos de funcionamiento y el cumplimiento de las responsabilidades para el crecimiento y bienestar social enmarcadas en las disposiciones constitucionales y jurídicas (Pulido Acuña, 2016).

De acuerdo con Ortiz et al., (2022), las fuentes de financiación de los municipios se clasifican en tres categorías. En primer lugar, están los ingresos propios, derivados de impuestos municipales como el predial, industria y comercio y la sobretasa a la gasolina, así como la tasa por servicios públicos, y las denominadas contribuciones especiales. En segundo lugar, están las Transferencias del Sistema General de Participaciones-SGP, que fue establecida mediante la Ley 715 de 2001. En tercer lugar, está el Sistema General de Regalías (SGR) y que fue reformado en 2011 para promover una distribución más equitativa entre todos los municipios (Ortiz et al., 2022).

Para el caso de los impuestos municipales, de acuerdo con García Garzón & Fino Serrano, (2015), estos se conforman por 23 categorías, de las cuales el 90% del recaudo corresponden a industria y comercio, impuesto predial y sobretasa a la gasolina. El porcentaje restante hace referencia a los impuestos por alumbrado público, avisos y tableros, estampillas, degüello de

ganado menor, sobretasa ambiental y delineación y urbanismo(García Garzón & Fino Serrano, 2015).

A partir de la descentralización, de las normas de regulación fiscal y de la autonomía del gasto público consecuentes a la creación de rentas propias, se observa como la eficiencia y el recaudo de dichos recursos ha tomado una gran relevancia al momento no solo del financiamiento de los municipios sino del desempeño fiscal de los mismos, teniendo en cuenta que estos impuestos se han consolidado como las principales fuentes de recursos de los gobiernos municipales.

De hecho, según Mendoza Tolosa et al., (2022), durante el periodo comprendido entre los años 2000 y 2018, el panorama fiscal de los municipios colombianos experimentó una transformación significativa, principalmente impulsada por el crecimiento sustancial de dos impuestos clave: el predial y el de industria y comercio. El impuesto predial registró un aumento extraordinario, pasando de recaudar 991,1 miles de millones de pesos en el año 2000 a 8.386,6 miles de millones de pesos en 2018, lo que representa un incremento del 746,2%. Por su parte, el impuesto de industria, comercio, avisos y tableros también mostró un crecimiento notable, elevándose de 1.140,1 miles de millones de pesos a 8.795,2 miles de millones de pesos en el mismo período, equivalente a un aumento del 671,4% (Mendoza Tolosa et al., 2022).

No obstante, la mayor parte de los municipios en Colombia, especialmente los de categoría intermedia, clasificados de acuerdo con la Ley 617 de 2000, han presentado inconvenientes y problemas en el recaudo, manejo de los impuestos territoriales, sumado a la desproporción entre los gastos de funcionamiento en relación con los ingresos municipales.

En el contexto subregional, la realidad no es distinta. En el Bajo Cauca Antioqueño, conformado por seis municipios, de los cuales Tarazá, Nechí, Zaragoza y Cáceres se ubican en sexta categoría y Caucasia y El Bagre en Quinta; en donde se presentan una serie de desafíos frente a la recaudación y administración eficiente de los impuestos territoriales, lo que ha influido en su limitada su capacidad para financiar servicios públicos esenciales y promover el desarrollo económico local y restringió su autonomía fiscal.

Es por ello, y considerando la información y problemática descrita anteriormente, surge la pregunta: ¿Qué tan eficientes han sido las estrategias para el recaudo y manejo de los impuestos territoriales en los municipios antioqueños de Caucasia y El Bagre, a fin de fortalecer su autonomía fiscal y promover el desarrollo local durante el periodo 2018-2021?

Metodología de búsqueda de la información

La metodología de la investigación fue mixta de tipo descriptiva-exploratoria. Desde el punto de vista descriptivo se analizó la eficiencia en el recaudo y manejo de los impuestos territoriales en los municipios antioqueños de Cauca y El Bagra. Desde la parte exploratoria se abordaron investigaciones en la que se identificaron los impactos del manejo fiscal en los municipios, el papel de la descentralización y la autonomía fiscal en los municipios y estrategias para el recaudo de ingresos tributarios. Se utilizaron diversas técnicas y recursos para asegurar la obtención de información fiable y relevante.

Identificación de bases de datos consultadas

Las bases de datos consultadas incluyeron Google Scholar, Dialnet, Scielo, revistas universitarias, financieras, boletines e informes departamentales, entre otros. De acuerdo con Codina, (2017), estas bases de datos fueron seleccionadas debido a su amplia cobertura en diversas disciplinas académicas y su reputación en la presentación de trabajos revisados por pares. También se accedió a bibliotecas digitales de universidades e institutos de investigación para recopilar literatura relacionada con el tema.

Realización del inventario de material bibliográfico

Una vez identificadas las bases de datos, se llevó a cabo la búsqueda de material bibliográfico utilizando palabras clave como impuestos territoriales, descentralización, autonomía fiscal, desempeño fiscal, ingresos tributarios municipales, entre otras. Se incluyeron trabajos académicos, informes técnicos, artículos de revistas especializadas y libros de texto para obtener una visión completa y diversa del tema.

Sustentación teórica de la pregunta

Para dar respuesta a la pregunta orientadora, es fundamental comprender inicialmente que la situación fiscal de los municipios colombianos es muy similar con la de los gobiernos departamentales, dado que comparten una similitud en la estructura tributaria, que puede resultar frágil y fluctuante, una forma de explicar dicha similitud se puede entender con lo expresado por Urrego Estrada et al., (2018), quienes señalan que los ingresos propios de los municipios y los departamentos muestran ocasionales incrementos, seguidos por períodos de disminución en su participación relativa dentro del presupuesto total.

Por otro lado, tal como lo cita (Mira Gaviria, 2007), pese a la autonomía fiscal, las transferencias provenientes del SGP continúan siendo la fuente principal de ingresos para los municipios, por lo que dicha dependencia de los recursos externos indica una limitada capacidad de autofinanciamiento para gran parte de municipios en el país, especialmente aquellos de categoría intermedia, lo que deja en evidencia la fragilidad económica de los gobiernos municipales para el cumplimiento de sus obligaciones financieras si dependiera de otros tipos de recursos como los impuestos territoriales.

De igual forma, se debe dejar claro que una parte significativa de los recursos provenientes del recaudo de los impuestos territoriales aún son destinados a gastos de funcionamiento, lo que implica una serie de desafíos en la optimización de la gestión administrativa y en la capacidad de inversión para el desarrollo local. Es en este punto donde se hace necesario el fortalecimiento de la autonomía fiscal municipal y mejoras en la eficiencia no solo de la asignación y uso de los recursos disponibles, sino para el recaudo de los recursos propios. (Urrego Estrada et al., 2018)

Adicionalmente, lo anterior contrasta con el proceso de descentralización en Colombia, que ha sido fundamental para la gestión fiscal de los municipios, dado que se les otorga a las administraciones municipales una mayor autonomía para el recaudo y manejo de los recursos ingresados a partir de impuestos locales.

Sumado a lo anterior, la descentralización ha fomentado una mayor independencia en la toma de decisiones fiscales. Esto ha resultado en la creación de rentas jurisdiccionales a nivel departamental y municipal para financiar el gasto público local. Como consecuencia, según (Hernández G. & Barreto, 2018), se ha observado una creciente autonomía fiscal de los municipios respecto a los departamentos, así como una diferenciación más clara de las competencias entre los distintos niveles de gobierno. Este enfoque ha fortalecido la complementariedad funcional entre los niveles nacional, departamental y municipal, al tiempo que ha incrementado la independencia fiscal de cada entidad.

Ahora bien, de acuerdo con el análisis de datos ofrecidos por el Departamento Administrativo de Planeación de Antioquia-DAPA para el periodo comprendido entre 2018 a 2021, en los municipios de Caucasia y El Bagre, la eficiencia en la recaudación y administración de los impuestos territoriales ha experimentado una evolución significativa en el período fiscal más reciente.

De acuerdo con los datos analizados, en el municipio de Caucasia se evidencia un incremento positivo en lo que se refiere al recaudo tributario, si se comparan los ingresos tributarios para Caucasia en el periodo 2018-2019 que fueron de \$19.911.572.800 con los de 2019-2020 por valor de \$24.518.027.123, se observa un incremento positivo del 23%, ahora comparado

con los ingresos del periodo 2019-2020 con los de 2020-2021 cifrados en \$ 26.514.757.897, se identifica un aumento en los recaudos del 8,1% (Ver figura 1). Si bien no la cifra disminuyo en relación con el incremento 2019-2020 se debe considerar que durante la pandemia los ingresos para todos los municipios a nivel nacional disminuyeron.

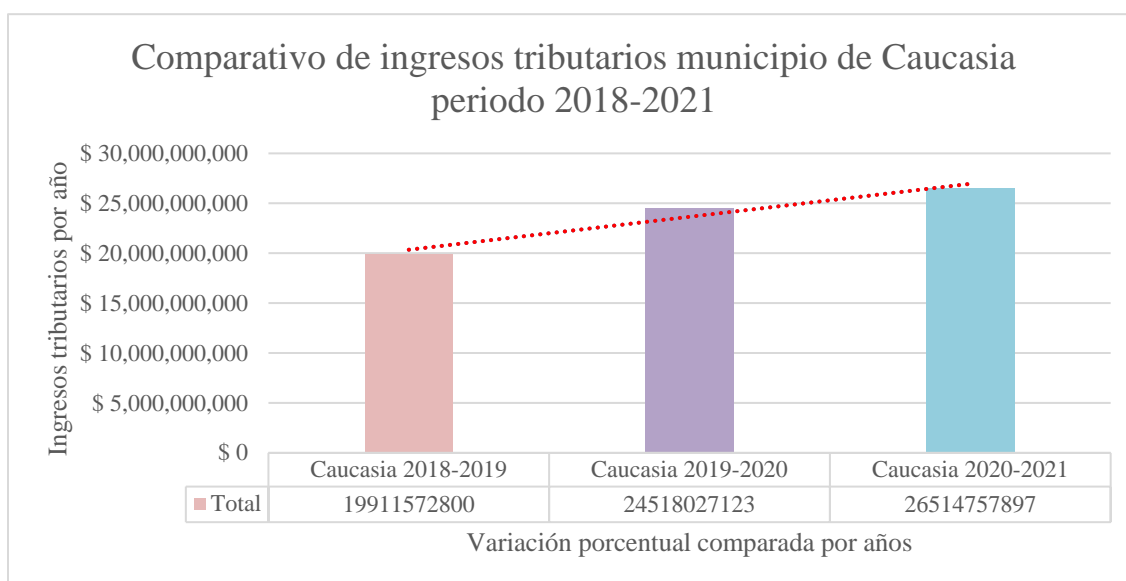


Figura 1. Comparativo de ingresos tributarios municipio de Caucasia periodo 2018-2021

Fuente: Elaboración propia a partir de datos proporcionados por DAPA (2022)

Considerando los incrementos en la recaudación tributaria de \$6.603.185.097 al comparar los recaudos de 2018 versus 2021, es una señal de una mejora notable en la eficacia de los procesos de recaudación fiscal. Al analizar estos datos en el contexto del manejo de la hacienda pública local, se puede inferir que este incremento podría ser el resultado de una optimización en la aplicación de los principios de suficiencia y flexibilidad fiscal (Departamento Administrativo de Planeación de Antioquia, 2022).

Por su parte, El Bagre exhibe un progreso aún más pronunciado en términos relativos. Al comparar los ingresos tributarios en el periodo 2018-2019 que fueron de \$6.968.344.816 con los de 2019-2020 por valor de \$15.544.844.085, se observa un incremento positivo del 123%, ahora comparado con los ingresos del periodo 2019-2020 con los de 2020-2021 cifrados en \$ 8.735.705.410, se identifica una disminución considerable en los recaudos del -77,9%. Para este caso se debe considerar que periodo de pandemia Covid-19 afecto significativamente los ingresos del municipio ya que su base tributaria a comparación de Caucasia es menor (Departamento Administrativo de Planeación de Antioquia, 2022).

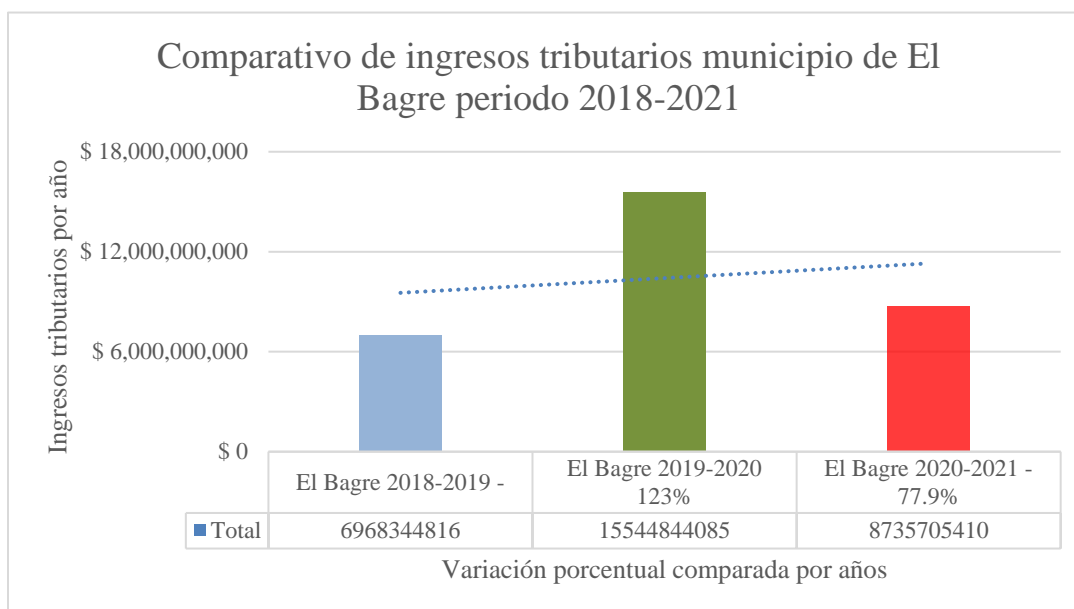


Figura 2. Comparativo de ingresos tributarios municipio de El Bagre periodo 2018-2021

Fuente: Elaboración propia a partir de datos proporcionados por DAPA (2022)

La información suministrada indica un avance positivo en materia de gestión fiscal en los municipios objeto de investigación, y al mismo tiempo dichos cambios repercuten positivamente

en el objetivo del desarrollo económico local y la calidad de vida de sus habitantes mediante mayor capacidad de inversión.

Desde el enfoque del principio de sostenibilidad fiscal y financiera, los incrementos en materia del recaudo de impuestos se puede calificar como eficiente, teniendo en cuenta que estos indicadores suponen para los municipios una mayor capacidad para lograr el financiamiento sus gastos y conservar un equilibrio financiero (Buitrago, 2020). El aumento en el recaudo sugiere una mejor gestión fiscal y una mayor autonomía financiera, lo que contribuye a la sostenibilidad de las finanzas municipales a largo plazo.

Sin embargo, en el municipio de El Bagre, se evidencia un incremento del 20,66% en los rubros destinados a gastos de funcionamiento para el periodo evaluado entre 2018-2021. Por su parte, en Caucasia, se presentó un aumento del 13,08% en los gastos de funcionamiento y una reducción del 13,42% en los Ingresos Corrientes de Libre Destinación-ICLD de 2020 a 2021. Estos datos sugieren que, a pesar de los esfuerzos en la gestión fiscal, el manejo de impuestos en El Bagre y Caucasia no fue completamente eficiente, ya que los gastos aumentaron significativamente en relación con los ingresos (Departamento Administrativo de Planeación de Antioquia, 2022).

Desde el concepto de recaudo y manejo de impuestos territoriales en los municipios de Caucasia y El Bagre, en el Bajo Cauca Antioqueño, se presenta desafíos significativos que afectan su desempeño fiscal. Ambos municipios muestran una “alta dependencia de impuestos como el Predial Unificado y el de Industria y Comercio, que representan más del 60% del total recaudado” (Torres Gómez et al., 2021). Esta concentración sugiere una falta de diversificación en las fuentes de ingresos, lo que podría limitar la capacidad de adaptación fiscal ante fluctuaciones económicas.

En Caucaasia, el Índice de Desempeño Fiscal-IDF de 59,46 puntos refleja una posición de riesgo, evidenciando la necesidad de mejorar la generación de recursos propios y reducir la dependencia de transferencias. Por su parte, El Bagre, con un IDF de 63,05 puntos, se encuentra en una situación vulnerable, indicando también un amplio margen de mejora en la gestión fiscal (Departamento Administrativo de Planeación de Antioquia, 2022).

De acuerdo con (Torres Gómez et al., 2021), en los *Boletines Económicos Municipales de Antioquia 2021-Caucaasia y El Bagre*, para ambos municipios, se establecen una serie de oportunidades de mejora en áreas como la fiscalización, recuperación de cartera morosa, revisión contable, promoción de la cultura tributaria, formalización económica, actualización del estatuto de rentas y modernización catastral. La implementación efectiva de estas estrategias podría incrementar significativamente la eficiencia en el recaudo y manejo de impuestos territoriales, contribuyendo a fortalecer la autonomía fiscal y la sostenibilidad financiera a largo plazo de estos municipios del Bajo Cauca Antioqueño.

Los cambios positivos en la eficiencia del recaudo registrada en los municipios de Caucaasia y El Bagre posiblemente se relacionan con una serie de factores relacionados entre sí, y que han facilitado la modernización y optimización en los procesos de gestión tributaria local. Estos avances abarcan desde la implementación de acuerdos para descuentos y amnistías en el pago de impuestos, actualización de base catastral hasta el desarrollo del capital humano en las administraciones municipales (Pérez Ramírez, 2019).

A ello también se suma el fortalecimiento de los procedimientos de cobro coactivo que puede suponer la implementación de estrategias más efectivas para la recuperación de cartera

morosa y la ejecución de acuerdos de pago. Finalmente, la implementación de incentivos fiscales, como programas de descuentos por pronto pago o amnistías tributarias parciales, puede haber estimulado un mayor cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales por parte de los contribuyentes.

Lo anterior contrasta con las medidas adoptadas por ambos municipios partiendo de beneficios tributarios, donde de acuerdo con (Buitrago, 2020), los beneficios tributarios otorgados por las entidades territoriales en el marco de la autonomía territorial son considerados como instrumentos para incentivar el desarrollo económico y social de las jurisdicciones.

Conclusiones

La eficiencia en el recaudo de impuestos territoriales es un factor fundamental para lograr un adecuado desempeño fiscal en los municipios, de igual forma, el incremento en el recaudo tiene una relación proporcionalmente directa con los acuerdos municipales que aprueban los concejos municipales para implementar estrategias de beneficios tributarios para aumentar los niveles de recaudación mediante el incentivo del pago oportuno y la normalización de los contribuyentes que presentan morosidad.

No obstante, aunque el objetivo de los beneficios tributarios, es conseguir un aumento en los ingresos propios del municipio, el fortalecimiento de la autonomía fiscal y minimizar el nivel de dependencia por parte de los ingresos del SGP; es importante que las autoridades municipales puedan diseñar estrategias que se estudien a profundidad con el fin de que sean equilibradas, y así mismo, independiente del porcentaje incrementado en la recaudación se debe garantizar una gestión oportuna de los gastos de funcionamiento y demás aspectos considerados para mejorar el Índice de Desempeño Fiscal del municipio, dado que esto permitirá una gestión eficiente de los recursos y por ende se obtiene mayor capacidad para invertir en el desarrollo local.

De acuerdo con los datos analizados en la investigación, durante el periodo evaluado, los municipios de Cauca y El Bago experimentaron avances significativos en lo relacionado con la efectividad del recaudo de impuestos territoriales. Sin embargo, pese a los incrementos en el recaudo derivados de las medidas para la recaudación tributaria, aún se presentan una serie de desafíos en materia de gestión fiscal para ambos municipios, principalmente en la necesidad de ser más efectivos en lo referente al control de los gastos de funcionamiento.

Aunque se han observado mejoras en el recaudo y en el Índice de Desempeño Fiscal (IDF), la dependencia de impuestos como el Predial Unificado y el de Industria y Comercio, el incremento en los gastos operativos y la necesidad de reforzar la eficiencia en la administración de impuestos son aspectos que requieren atención prioritaria.

Referencias

- Buitrago, J. C. C. (2020). Beneficios tributarios otorgados por las entidades territoriales en el marco del principio de autonomía territorial. *Revista de derecho fiscal*, 17, 247-310.
- Codina, L. (2017). *Investigación con bases de datos. Estructura y funciones de las bases de datos académicas. Análisis de componentes y estudio de caso*.
<http://repositori.upf.edu/handle/10230/28135>
- Departamento Administrativo de Planeación de Antioquia. (2022). *INFORME DE VIABILIDAD FISCAL Y FINANCIERA DE LOS MUNICIPIOS DE ANTIOQUIA VIGENCIA 2021* (pp. 1-112). Gobernación de Antioquia.
<https://www.antioquia.gov.co/images/PDF2/Planeacion/2022/Inf-viabilidad-fiscal-financiera-2021-.pdf>
- García Garzón & Fino Serrano, M. & G. (2015). Los impuestos territoriales en Colombia y la inequidad social, ¿la voluntad de la clase dominante erigida en ley? *IUSTA*, 2(41).
<https://doi.org/10.15332/s1900-0448.2014.0041.04>
- Hernández G., A., & Barreto, L. H. (2018). *Descentralización y finanzas territoriales*.
<http://www.repository.fedesarrollo.org.co/handle/11445/3555>
- Mendoza Tolosa, H. A., Campo Robledo, J. A., & Clavijo Cortez, P. H. (2022). Tributación y dinámica económica regional en Colombia. *Revista Finanzas y Política Económica*, 14(1), 207-244. <https://doi.org/10.14718/revfinanzpolitecon.v14.n1.2022.9>
- Mira Gaviria, J. J. (2007). La autonomía fiscal de los entes territoriales desde la Constitución de 1991. Análisis legal y jurisprudencial. *Revista Facultad de Derecho y Ciencias Políticas*, 37(107), 441-483.

- Ortiz, Y. C., González, M. A., Villanueva, S. A. C., & González, J. O. B. (2022). Instrumentos de financiación del desarrollo urbano en Colombia: Alcances de su implementación por los gobiernos municipales. *Gestión y Política Pública*, 31(1), Article 1. <https://doi.org/10.29265/gypp.v31i1.1013>
- Pérez Ramírez, P. A. (2019). Impuesto de Industria y Comercio (ICA). Análisis comparativo en seis municipios del Valle de Aburrá que reglamentan las personas naturales. [Thesis, Corporación Universitaria Minuto de Dios]. En *Reponame: Colecciones Digitales Uniminuto*. <https://repository.uniminuto.edu/handle/10656/11260>
- Pulido Acuña, C. F. (2016). *Autonomía financiera de los municipios en Colombia. Contenido, alcance y principales dificultades en el Estado unitario*. https://doi.org/10.48713/10336_12439
- Torres Gómez, E. E., López González, M., Torres Gorrón, J. E., Sánchez Salazar, C. A., Moncada, J., Valencia, L. F., Marín, I., Calvopiña, J. D., & Marín, L. (2021). *Boletín Económico Municipal antioquia 2021-Caucasia* (pp. 1-35). <https://www.udea.edu.co/wps/wcm/connect/udea/b472e3ed-8a53-45fe-ab42-0e80641ce292/CAUCASIA+2022.pdf?MOD=AJPERES&CVID=o05oje>.
- Urrego Estrada, G. A., Gutiérrez Ossa, J. A., Urrego Estrada, G. A., & Gutiérrez Ossa, J. A. (2018). HACIA LA GESTIÓN Y SANEAMIENTO FINANCIERO Y FISCAL DE LOS MUNICIPIOS DEL DEPARTAMENTO DE ANTIOQUIA. *Tendencias*, 19(2), 113-137. <https://doi.org/10.22267/rtend.181902.100>