

CONTABILIDAD PARA LA GESTIÓN

Área de investigación: Contabilidad

María Eugenia De la Rosa Leal

Departamento de Contabilidad

Universidad de Sonora

México

kbermeo@ucacue.edu.ec

XXI
CONGRESO
INTERNACIONAL
DE
CONTADURÍA
ADMINISTRACIÓN
E
INFORMÁTICA



CONTABILIDAD PARA LA GESTIÓN

Resumen

Este trabajo realiza un análisis de las posturas teóricas de las variables gestión y contabilidad enmarcadas en las organizaciones, como parte de la función de gobierno, en consecuencia, una de la otra.

Se observa a la gestión como un elemento que da forma y retroalimenta el paradigma contable, dirigiendo la información financiera contable hacia un tomador de decisiones, aceptando de facto el paradigma del usuario.

Mientras, la contabilidad se desempeña en modelos burocráticos complejos, que cada vez más presentan un abuso tecnológico, generando un exceso de información que no necesariamente es útil. A la vez, el sistema contable se enfrenta a una propuesta normativa contable y fiscal enmarcada en un procedimiento administrativo clásico con una fuerte dependencia y apoyo en la informática.

Paradójicamente la perspectiva contemporánea de los sistemas de calidad y excelencia, incorporan con perfil bajo el protagonismo contable en el ejercicio de la gestión.

Con estas consideraciones, este trabajo, realiza una contrastación metodológica semántica de la gestión y la contabilidad con el propósito de tipificarlas en sus condiciones y realidades nacionales.

Palabras clave: Gestión, protagonismo contable, organizaciones.



Introducción

Las propuestas teóricas ayudan a interpretar o estudiar fenómenos de estudio. En este sentido una retrospectiva teórica permite analizar y explicar las posiciones teóricas de las variables gestión y contabilidad, en su convergencia dentro de las organizaciones.



No es posible estudiar a la gestión sin introducirse en el estudio de las organizaciones y sus teorías, las cuales se inician con la industrialización de la economía y van creciendo y modificándose en razón de la influencia de las variables: económica, tecnológica y de información.

La gestión, a la vez forma parte del paradigma contable al redirigir la información que se procesa hacia la necesidad de los usuarios como enfoque prioritario de atención, entendido que la información contable toma validez e importancia en la medida que tiene claro las características, contenido y detalle de la información que son significativos para el o los usuarios, aceptándose con esto la existencia del paradigma del usuario (Tua, 1990), que defiende la idea de una cientificidad de la contabilidad, a pesar y a la par del desarrollo normativo y conceptual de la teoría contable en el terreno de las ciencias administrativas.

Para entender el efecto causal de la contabilidad, el hilo conductor de este trabajo es la función de gestión, iniciando con una revisión de los antecedentes teóricos principales de la gestión y la contabilidad, se continua con las teorías organizacionales a fin de ubicar su campo de actuación estableciendo la influencia teórica que ambas han recibido en su relación participativa, para concluir con la integración del paradigma del usuario como estrategia de gestión contable.

Este trabajo, solo estudia la gestión directiva, y no atiende otros campos de actuación de la gestión como los recursos humanos, el capital intelectual, el riesgo, la calidad o el conocimiento.

1. Antecedentes

Las organizaciones constituyen un poderoso instrumento social que evalúa y busca alcanzar sus objetivos a través de la coordinación de acciones, líderes, especialistas, obreros y materias (Etzioni, 1967 citado por Córdova, Font, Gudiño, Hernández y Sánchez, 1998). Las organizaciones se interrelacionan



con otras instituciones con características particulares de independencia, especialidad y valores, a la vez que se integran en una relación organizacional colectiva que retoma la importancia de la actividad humana y multiplica en su colectividad la suma de visiones individuales.



Las características de eficiencia y calidad, han introducido a las organizaciones en procesos de decisión casi inmediatos (Segundo, 1998) que ponen a prueba la información con que se cuenta, los instrumentos y mecanismos con que se opera, reflejando la capacidad de respuesta de la organización para responder a las demandas de su entorno. Además de la rapidez de respuesta como capacidad, la información como sustento es una herramienta de medición de la gestión, siempre y cuando esté dotada de los procedimientos e indicadores adecuados que además de revelar la realidad operativa, evalúen entre otras cosas el sistema de producción, la flexibilidad de los bienes y servicios, e incluso el efecto de los mercados financieros nacionales.

Ahora bien, si la organización tiene una participación dinámica en la competencia global, la gestión de la eficiencia por intervención en las debilidades y oportunidades exige un cambio, adaptación y/o transformación interna para alcanzar las metas a corto y largo plazo, por lo que la medición de la eficiencia es una guía útil para los gestores (Segundo, 1998), siendo este el terreno de la contabilidad.

Por otro lado, el nivel de los cambios internos, para permitir a la organización un rápido proceso de modernización que le apoye a enfrentar la competencia internacional puede ser complejo. No obstante, existe una diferenciación entre las posibilidades de cambio de las grandes y pequeñas empresas, ya que las primeras aprovechan su posibilidad de inversión para establecer cuadros de gestión de alto perfil y utilizar estrategias y tecnologías de punta, que no están al alcance de las pequeñas empresas que enfrentan al descubierto la lluvia de importaciones y el deterioro de sus mercados (Vázquez y Lozano, 1998). Sin embargo, el plan de ajuste a los cambios debe ser dirigido por una adecuada apreciación del contexto y la estructura de recursos y no solo por un proceso reformador de base tecnológica.

Al fijarse las metas y objetivos, es necesario un sistema de evaluación y medición de logros y desviaciones, que funciona como sistema de control de la gestión el cual incorpora a los directivos de la organización como centros o áreas de responsabilidad. Este sistema de control a su vez es un sistema de información, en el cual la contabilidad juega un papel importante por su



capacidad para captar las acciones, logros y conflictos exteriorizados y traducidos en indicadores cuantitativos y datos cualitativos significativos. De tal manera la contabilidad interviene como un sistema de control formal de información y medición de indicadores financieros para:

- a) establecer estándares y puntos críticos;
- b) medir el desempeño; y
- c) corregir desviaciones (Koontz 1994: 128)

De forma que la contabilidad de gestión es un sistema de información formalizada que partiendo de un proceso planificador – presupuestos - y un proceso de cálculo y evaluación de desviaciones, divide a la organización en centros con objetivos fijados que coinciden en el logro del objetivo principal, evaluando su cooperación participativa en los resultados de la organización a través de los costos y sus desviaciones (AECA, s/f).

Por su parte, la Contabilidad Financiera se orienta por las Normas de Información Financiera para producir información financiera de las actividades económicas de la organización, reconociendo como fuentes de las mismas las transformaciones internas de los recursos, transacciones con terceros y eventos externos que afecten la estructura de los recursos o sus obligaciones (CINIF, 2012:8), para posteriormente involucrarla en la evaluación, interpretación y toma de decisiones.

Con esta situación, la contabilidad en México, no ha tenido muchas posibilidades de una reflexión introspectiva en su encomienda patrimonial y de información de la gestión económica de la organización, asumiendo modelos extranjeros, que necesitan ser aprendidos, adaptados y aplicados en corto plazo, conllevando sus consecuentes conflictos de capacidad de respuesta de la organización (De la Rosa, 2009; Hannan y Freeman, 1992 citado por Shafritz y Steven, 2002: 330-332).

1. La gestión

La teoría de gestión, establece que para cumplir con sus objetivos y actividades necesarias, la organización genera un proceso dinámico de interacción con su entorno en un tiempo y contexto específico, integrando un plan integral de sistemas de procesos administrativos, de dirección, planeación, ejecución y





control en una estructura con cuatro ejes principales: Comercial; Operaciones; Recursos Humanos y Finanzas (Koontz y Weihrich, 1994). Este plan de gestión, agrega valor a los productos, bienes o servicios con un control administrativo ad hoc paralelo a la dirección, evaluando el ejercicio de la planeación estratégica, asignación presupuestal de recursos, medición del desempeño, designación de centros de responsabilidad y fijación de precios de transferencia (Anthony y Govindarajan, 2007: 1-5).

Por su parte, la gestión sobre las finanzas, se asemeja a una red de comunicación en donde, el medio de control responde a las características y forma de operación de las organizaciones. En ella, la información de lo que pasa, es un detector del indicador preestablecido que ayuda a transformar la retroalimentación en un comportamiento de la organización hacia lo requerido.

La gestión en sí, es una estrategia, compuesta por un conjunto de sistemas organizativos adoptados como resultado de la adaptación de la organización a su entorno. De alguna manera la función de gestión, emula el ejercicio de gobierno en una organización, como un ejercicio de poder y autoridad mediante el control y la coerción. De tal manera que los tipos de gobierno se clasifican de acuerdo a quién ejerce el poder y a qué intereses ampara (Giner, Lamo y Torres, 2006: 377). Normalmente los consejos de administración de las organizaciones constituyen los grupos de control del gobierno lo cual los convierte en los decisores del management o gerencia. Así entonces, la gerencia como actuación de la gestión dirige el negocio y asume la responsabilidad de llevar las riendas de la firma con un estilo de arreglo corporativo y jurídico de acuerdo a sus actividades (Giner et al, 2006: 370).

A su vez, las organizaciones necesitan un control social, orientado en esencia a la observación realista de las desviaciones como una necesidad de orden. En esta dimensión, la contabilidad interviene para reconocer y vigilar el logro de las metas económicas convirtiéndose en un mecanismo de información social. De tal manera, la gestión de la contabilidad es el ejercicio de identidad de una organización que permite establecer indicadores financieros ad hoc de los principios generales de actuación para todos los miembros de la organización, legitimar la gobernabilidad de la organización y proporcionar un conjunto de estándares del rendimiento organizativo (Hodge, Anthony & Gales, 1998: 51-55).



2. Acerca de la contabilidad

El uso de la contabilidad se detonó por el modelo capitalista, que en su afán de ganancia requirió un control estricto de las operaciones de conceptos directos, y conceptos analíticos como los rendimientos, la recuperación, solvencia, desgaste; y otros de azar como las contingencias.



El surgimiento del modelo capitalista, la creación de bancos y la Ley de Títulos y Operaciones de crédito más el uso de la imprenta permitieron desarrollar aspectos cada vez más complejos de las prácticas y la tecnología contable, lo cual transformó a la contabilidad en un sistema de control y lenguaje de comunicación en los negocios (Del Toro, 2003).

Con el desarrollo evolutivo de su teoría doctrinar, la contabilidad separó su estructura de control en los aspectos significativos del negocio, de manera que los libros sumarios, se segmentaron en distintos tipos de libros y registros de conceptos y detalles específicos, de ahí los libros auxiliares y sistemas de registro cuyo auge y aprovechamiento ha permitido un conocimiento más cercano de los resultados de la gestión y del negocio mismo (López, 2004; Anthony y Govindarajan, 2007).

Así la intervención de la tecnología, la presencia de nuevos y distintos actores y la aparición de innovadores mecanismos de negociación y financiamiento, hizo que los negocios y sus actividades se tornaran cada vez más sofisticadas (De la Rosa y Gracida, 2008), lo que inevitablemente modificó el discurso teórico de la contabilidad llevándolo de un registro de la memoria económica a un compromiso patrimonial (Pahlen y Campo, 2008: 23-31).

La historia moderna de la contabilidad en México, tiene tres constantes en su evolución y cambio: el contexto de la política económica, la influencia norteamericana y la cambiante política tributaria del país. En donde la exigencia del Tratado de Libre Comercio a partir de 1994 ha tenido gran influencia.

Como la vida misma la contabilidad es una continuidad de distintos aspectos de la vida de la organización y apoya la condición legal de existencia en un mundo social y económico, a través de una rendición de cuentas. La contabilidad no funciona autónomamente, lo hace en un marco histórico y cultural que articula el sentido de quién es y qué se hace (Goddard, 2004: 546).



La rendición de cuentas, distingue tres contextos conceptuales: el poder, la verdad y las prácticas contables, que a su vez forman parte del desarrollo histórico de la organización, su estructura y relaciones. Al igual que las posiciones ideológicas de los grupos e individuos, las creencias sobre la gobernabilidad y la intervención del sector privado en la economía, que son asimiladas por la teoría contable doctrinal (Goddard, 2004: 551).



Así, la percepción de la contabilidad para la rendición de cuentas tiene cuatro dimensiones de intervención:

- 1) Las condiciones causales que, como variables culturales, ideológicas, de crisis, de relaciones estructurales y de gobierno la influyen externamente;
- 2) Las prácticas contables que, a partir de prácticas arraigadas, uso de tecnologías y conocimiento financiero definen la acción e interacción;
- 3) La contabilidad y las prácticas de gobernabilidad basadas en las estructuras de gobierno y las prácticas de indicadores de gestión y otros indicadores; y
- 4) Las consecuencias a que se refieren a las prácticas comunes de la contabilidad, la manipulación de la contabilidad, la percepción de las prácticas del ejercicio de la contabilidad, la propensión al cambio y la confrontación de la contabilidad vs la rendición de cuentas (Goddard, 2004: 551).

La perspectiva contable de gobernabilidad significa utilizar mecanismos y metodologías con una relación muy cercana a las finanzas, en un contexto y tiempo específico (Brennan y Solomon, 2008: 885-886), de tal forma que la teoría doctrinal contable se une a las finanzas para incorporar conceptos de control y definición de los orígenes y aplicaciones financieras, como una expresión de poder. Con la teoría de costos de transacción (Williamson, 1985, 1986 citado por Brennan y Solomon, 2008), puede afirmarse que la contabilidad permite la gobernabilidad y una aproximación cuantitativa a las organizaciones. Por lo tanto, si la contabilidad se establece como un mecanismo de evaluación de desempeño, se otorga a la misma un valor agregado para los accionistas y la administración. Mientras que apoya los propósitos de gestión para cuidar las políticas y su substancia, y ve al poder como una esencia de la gestión, hacia la efectividad y el éxito (Darmer, 2000: 337).

Por otro lado, los mecanismos de transparencia bajo el formato contable, logran que los estados financieros y las declaraciones voluntarias, atraigan el interés y alineen a los accionistas y ejecutivos, a la vez de sopesar las variables de gobernabilidad y transparencia con la influencia externa de los sistemas legales (Brennan y Solomon, 2008: 888).

En la actualidad la era de la información ha permitido que la contabilidad capte al detalle todas las operaciones económicas de las organizaciones y se convierta en el mecanismo con el cual se les fiscaliza por ley, se procese la información requerida por el Sistema Financiero Nacional y se dote a la organización de información suficiente - en ocasiones excesiva - para fundamentar sus decisiones presentes y futuras.



Así, la evolución de la contabilidad en México, se resume en tres aspectos: la complejidad legal y tributaria; el manejo de modelos de gestión; y las técnicas de evaluación y proyección financiera (De la Rosa y Gracida, 2008).

Por lo tanto, la contabilidad es responsable de obtener y suministrar información cuantitativa de los resultados a la organización y moderar las decisiones que pueden enfrentar sus dimensiones económicas, sociales y ambientales. Mientras a su vez, asume su propia interpretación, interiorización de su responsabilidad y alcance. Una barrera al alcance de la contabilidad es la persistencia de modelos tradicionales de registro contable que definen los procedimientos y sistemas contables como una técnica de bajo perfil restringiendo y limitando las posibilidades al usuario. En otro plano, la contabilidad con el enfoque de sistemas se desempeña, dividiendo su estructura de registro en áreas operativas con un fundamento de costo y efecto, que a través de la tecnología convierte a la información en una ventaja competitiva.

Es observable también que la contabilidad ha acumulado en su cuerpo teórico una serie de propuestas, y conocimientos sobre la base del paradigma de utilidad (Hendricksen, 1970: 76 citado por Tua, 1990) que establece como verdad aceptada que el objetivo original de presentar información a la gerencia y acreedores se amplió incluyendo a los inversionistas y accionistas como usuarios prioritarios, por lo tanto es cuestión principal del paradigma el usuario, la determinación de las necesidades y las reglas adecuadas para lograr el beneficio verdadero al usuario, con dos enfoques contables: financiero y de gestión.

3. El sistema contable

Bajo la base de una gestión efectiva, la información contable representa una ventaja competitiva si logra segmentar a la organización en sus distintos centros de costo y de ingreso para su control y revelación suficiente, sin embargo el sistema contable se enfrenta a una serie de barreras que tasan a la





gestión más allá de su capacidad y eficiencia como es el caso de la carga tributaria como son el incremento de la presión tributaria, mora en el pago de las obligaciones, dificultades para el acceso al crédito, la baja rentabilidad, el posicionamiento en el mercado y las nuevas tecnologías de producción y servicios que logran desviar e incluso discontinuar total o parcialmente la actividad de la organización principalmente en las medianas y pequeñas empresas.

Son cuatro circunstancias las que debe considerar el sistema contable: 1) la presión impositiva; 2) las tareas habituales de la organización; 3) la respuesta y seguimiento del mayor número de inspecciones de autoridad; y 4) la incorporación de nuevas tecnologías y metodologías. Tomando en cuenta la capacidad de adaptarse con rapidez a los cambios y paradigmas para crear un performance de eficiencia de apoyo a la dirección y control de la organización.

Los avances de la contabilidad gerencial, están ligados al movimiento de dirección científica. Para promover el empleo eficiente de la mano de obra y materiales con estándares físicos, como el nivel de mano de obra y materiales, fácilmente convertibles en costos. Dichos costos, junto con una asignación de costos indirectos, se suman para dar un costo total del producto unitario terminado, útil en la determinación de precios, pero no sólo comprende los costos totales y los resultados financieros, sino principalmente los análisis de la actividad operativa empresarial, tales como la cadena de valor del conjunto de actividades interrelacionadas, que van desde la obtención de las materias primas, hasta el producto terminado con lo cual se tiene la opción de reforzar aquellas actividades que produzcan un mayor valor agregado y eliminar las que no lo dan (Gutiérrez, 2005).

La contabilidad como herramienta de gestión está orientada a facilitar información útil, clasificada y analizada, necesaria y requerida, para la toma de decisiones gerenciales, así como para servir de herramienta de control en el manejo de las operaciones de una organización gubernamental o privada. Considerando en sus funciones de información: la planificación, el control presupuestal y el análisis de los costos. Diseñado por áreas o centros de responsabilidad, identificándolas por su función comercial, administrativa, o de producción.

La contabilidad de gestión, evalúa y controla el desarrollo del plan principal o estratégico, con sus variaciones o desviaciones, de tal forma que todas las operaciones puedan ser coordinadas para conseguir los objetivos trazados en

el plan operativo y el plan estratégico, comunicadas por los reportes de contabilidad, que la gerencia usa en la planeación y control (Kaplan,1991).

El sistema de gestión contable, por tanto, está dirigido por un modelo básico complementado por un sistema de información bien planeado y diseñado, ofreciendo compatibilidad, control, flexibilidad y una relación aceptable entre costo y beneficio de su funcionamiento y aprovechamiento (Fernández y Muñoz, 1997).



El sistema contable está relacionado con algo más que la creación de información, ya que involucra considerablemente la comunicación entre quienes la elaboran, interpretan y utilizan en las decisiones. Este debe proporcionar la información precisa para la gestión a los encargados y a usuarios externos que muestran interés en la organización. Como todo sistema operativo en una empresa, la gestión contable posee sus propios objetivos diseñados para colaborar con el logro de la gestión general y sus metas.

El sistema tiene por objetivo predecir el flujo de efectivo; orientar las decisiones en cuanto a las inversiones y créditos; apoyar a los administradores en cuanto a la planeación, la organización y la dirección de los negocios relacionados con la actividad; fundamentar la determinación de precios, cubrir las tarifas tributarias; ejercer un cierto control sobre las operaciones económicas; contribuir en la evaluación de los beneficios o el impacto social de la actividad que desarrolla la organización.

La clave de intervención contable es lograr que la imagen real y la rendición de cuentas exhiban el derecho patrimonial y los bienes o inversiones disponibles, de forma que se incluyan todos los conceptos relacionados y relativos afectados por la gestión de la organización.

Como ciencia de estudio la contabilidad puede ser enfocada sistémicamente con las organizaciones, o abordada con las teorías económicas al explicar la relación racional entre los agentes económicos, los mercados y el flujo libre de información, en donde los agentes económicos buscan maximizar su función de utilidad, y encontrar la relación de procesos producto de la agregación de valor en una economía de escala (Chein, 2007:40-42).

Sin embargo, tratar de estudiar científicamente a la contabilidad es enfrentarse al descrédito cotidiano por parte de las ciencias duras y las metodologías cuantitativas, que concluyen de entrada que no es una ciencia, remitiéndose a ser una simple técnica. No obstante, la propuesta de científicidad contable se



abre paso poco a poco en nuestro país, al descubrir cualidades en el fenómeno de la globalización contable.

Una estrategia de estudio es la teoría de las limitaciones que observa a la organización con una capacidad restringida por sus propias habilidades e infraestructura (Iglesias, s/f: 1-10), en un sistema de variables dependientes instrumentadas sistemáticamente, cuyos logros y resultados dependen en gran medida de muy pocas variables, conocidas como restricciones que no necesariamente son un recurso escaso, las limitaciones comúnmente son los criterios de decisión (Iglesias, s/f: 2).



La contabilidad desde el enfoque de limitaciones se concentra en conocer más que en entender a través del throughput - tasa de generación de ingresos ordinarios -, el inventario o inversiones operativas netas y los gastos operativos estableciendo relaciones entre ellos. Resaltando los conceptos relevantes (Iglesias, s/f: 5-8).

Por otro lado, si suponemos que los mercados de capitales son perfectos por el equilibrio entre ofertantes y demandantes, es posible estudiar a la contabilidad desde la teoría neoclásica en razón de la abundante información que se intercambia y sus implicaciones de selección, calidad e implicaciones económicas en las valoraciones de crédito y los indicadores bursátiles (Chein, 2007: 42-43).

No obstante, hacia el interior de la organización, la visión empresarial como un sentido para percibir circunstancias o variables tiene por lo regular un sentido racional, que se apoya en evidencias objetivas y documentales para asegurar el logro de sus metas con un efecto de temporalidad, seguridad y competencia. Por lo cual la validez de las fuentes y lo estricto del método es importante para conseguirlo, apegándose al método científico y las teorías racionales - neoclásicas - para lograr que el plan de control interno cumpla con las normas necesarias que la validen y sean estudiadas en ese sentido.

Por otro lado, los procesos contables guiados por las Normas de Información Financiera (NIF) ayudan a determinar la posición situacional de inversión y rendimiento con un sentido reduccionista de la contabilidad, que califica a la contabilidad como técnica.

Sin embargo, los desacuerdos contables en las organizaciones son producto de la presión sobre las rutinas de reconocimiento, la ambigüedad del fenómeno



contabilizado, las relaciones estructurales, la cultura y los valores de las prácticas contables en sus dimensiones de intervención, que finalmente dan una connotación diferente a la rendición de cuentas y la transparencia, situación que puede abatirse en la medida que se aclaran las variables situacionales.



4. Estudio de transparencia de la información contable

La metodología utilizada para estudiar la información contable revelada en los estados contables fue el análisis de senderos a fin de determinar el nivel de correlación y cercanía de los conceptos con las metas de competitividad, en un enfoque sistémico, y la ausencia de información que afecte la toma de decisiones.

La estrategia de estudio fue el análisis de estados financieros emitidos y publicados de empresas que operan en territorio nacional vía web, o de obtención directa con absoluto anonimato, como estudio exploratorio. Se aceptó solamente como parte de la muestra estados financieros emitidos en 2011 y 2012, de empresas lucrativas. Se analizaron 40 conjuntos de estados financieros básicos: balance general y estado de resultados con anexos.

Se eliminó del estudio la convergencia de los estados financieros contables con el uso de la normatividad contable establecida en las Normas de Información Financiera, considerando que el objeto de estudio es la información contable en razón de los puntos críticos.

Se realizó un estudio descriptivo de la muestra y una correlación de Spearman analizándola con la matriz de información de competencias (cuadro 1) a fin de establecer las características de la muestra y posteriormente el grado de significación entre conceptos en estados financieros que se emiten de forma cotidiana.



Cuadro 1
Información para la competitividad

<i>Aspectos competitivos</i>	<i>Función / área</i>	<i>Indicador financiero</i>
Productos	Técnica/ Producción, manufactura u operaciones	Monto de inventarios Costos por producto
Clientes o mercado meta	Comercial/ Ventas	Ventas contado Ventas crédito Incobrabilidad
Ventas y mercadotecnia	Comercial / Ventas	Ventas totales Disminuciones al valor de venta Uso de garantías Publicidad y promoción
Distribución	Comercial / Ventas	Costo de entregas y envío Gastos aduanales
Producción	Técnica /Producción, manufactura u operaciones	Elementos del costo Costo productos terminados Valor de productos defectuosos
Mano de obra	Técnica/ Producción, manufactura u operaciones Seguridad/ Recursos Humanos	Sueldos pagados Gastos por personal: seguros, pensiones, uniformes, etc. Capacitación
Compras	Técnica/ Producción, manufactura u operaciones	Costo de compras Gastos añadidos
Investigación y Desarrollo	Técnica/ Producción, manufactura u operaciones.	Nuevos productos y costo identificado Recuperación del costo de investigación Investigaciones no recuperadas
Finanzas.	Financiera / Finanzas Contable	Estructura de inversión, operación y financiamiento.

Fuente: Elaboración propia



La hipótesis establecida fue que el grado de revelación de los estados contables (REc) influye positivamente en las decisiones de competitividad (Dc) de la organización.

$$H_i = REc \uparrow Dc.$$



5. Resultados

El análisis de la información de los estados contables fue categorizado conforme las dimensiones de los conceptos de información, revisando el grado de revelación y detalle que permitiera otorgar la información necesaria para la meta de competitividad, seleccionando los datos significativos que afectan en más de un 10 % el valor del concepto.

En relación al criterio de revelación de la información contable de Producción y Manufactura, se encontró lo siguiente, cuadro 2:

Cuadro 2. Resultados de la información para la producción, manufactura u operaciones En estados contables emitidos públicamente (2012) en México			
Concepto	Estatus significativo en la muestra	Valor ponderado	Valor total significativo del concepto
Distribución productos	No da detalle	44 %	
	No aplica	33	77 %
Detalle del proceso de producción	No informa	30%	
	No da detalle	30	60 %
Uso de mano de obra	No da detalle	62%	
	No informa	37	99 %
Actividades de operación	No da detalle	36%	
	No informa	27	63 %
Inventarios	No da detalle	33%	
	Aplica pero no informa	22	
	No aplica	22	77 %
Fuente: Elaboración propia del análisis de resultados			

Como se observa la situación dominante en la información de los estados financieros contables es la ausencia de la misma, ya que informa y no da el detalle necesario (en un valor promedio de 41%) o no informa (con un valor promedio de 29 %). Así, la muestra estudiada no dota de información necesaria en un 70%.

Con relación a las ventas y marketing, la situación encontrada se presenta a continuación, cuadro 3.

Cuadro 3. Resultados de la información para Ventas y Marketing			
En estados contables emitidos públicamente (2012) en México			
Concepto	Estatus significativo en la muestra	Valor ponderado	Valor total significativo del concepto
Descripción clientes	No da detalle	40%	
	No informa	30	
	Da detalle limitado	30	100 %
Composición ventas	No da detalle	58%	
	Da detalle	17	75 %
Fuente: Elaboración propia del análisis de resultados			

La información de las acciones de venta y mercadotecnia son en un promedio del 87%, sin embargo adolecen de una descripción baja, de manera que el mercado no es revelado en los estados contables, ni la estrategia de ventas o promoción, los resultados establecen una información limitada del control contable de los clientes con una falta de información en el 30% de la muestra.

Con respecto al manejo de las Finanzas, esta se detalla en la Cuadro 4.





Cuadro 4. Resultados de la información de Finanzas En estados contables emitidos públicamente (2012) en México			
<i>Concepto</i>	<i>Estatus significativo en la muestra</i>	<i>Valor ponderado</i>	<i>Valor total significativo del concepto</i>
Inversión	Patrimonio	21 %	
	Activos corrientes	17	
	Activos fijos	13	51 %
Operación	No da detalle	36 %	
	No informa	27	
	Gastos cotidianos	18	81 %
Financiamiento	No da detalle	33 %	
	Acreedores bancarios	25	
	Aportaciones de capital	17	
	No informa	17	92 %
Fuente: Elaboración propia del análisis de resultados			

El aspecto de finanzas es el de mayor revelación en los estados contables, dotando de mayor detalle las actividades de operación y de financiamiento, que eliminando las empresas que no dan detalle, arrojan información de operación en un 54% y 75 % respectivamente.

Con respecto a Recursos Humanos y Mano de obra no hubo detalle de información, prevaleciendo la falta de información en 37 % y la ausencia de detalle en 62%.

Con relación al nivel de correlación de la información, a pesar de los datos encontrados de ausencia y limitación de la revelación informativa de los estados contables, se observó que las correlaciones más fuertes son entre la información de:

- a) Producción e inventarios 0.9167
- b) Compras e inventarios 0.7143
- c) Finanzas e inventarios 0.6810
- d) Finanzas y clientes 0.6786
- e) Clientes e inventarios 0.6667



Esta correlación se centra en dos ejes básicos los inventarios y los clientes, de tal forma que no hay un equilibrio de la información si consideramos que en la productividad, manufactura y operación no se dota de información en la mayor parte de la muestra.

6. Conclusiones

Son diversas las consideraciones teóricas para lograr estudiar con confiabilidad el binomio gestión - contabilidad, dentro de las cuales la posición del investigador y sus propias limitaciones juegan un papel similar al de la contabilidad normada y la contabilidad de gestión. En donde una de ellas es obligada a cumplir disposiciones y criterios y la otra permite libremente definir sus procesos e indicadores. Dando por tanto dos versiones de estudio.

Así, se distingue que los distintos enfoques de estudio de la gestión y la contabilidad corresponden a teorías organizacionales neoclásicas con una fuerte dependencia de la tecnología de información y la teoría de las limitaciones.

Por su parte el estudio de la gestión como una función directiva, tiene en esencia un enfoque de sistemas, en donde la contabilidad actúa como su sistema de control y evaluación.

Por lo que la decisión de elección de la teoría de estudio, para la relación gestión-contabilidad permite reconocer aspectos participativos y epistemológicos, fortaleciendo de manera particular el paradigma del usuario.

La visión de transparencia contable para la gestión, no es completa ni suficiente para la gestión en los estados financieros estudiados, denotándose un manejo consciente de la información social que se difunde de los puntos críticos.

7. Fuentes consultadas:

AECA.(s/f). *La contabilidad de gestión como instrumento de control*. Ed. AECA (Colección Documentos). Madrid.

Anthony R.N. & Govindarajan V. (2007). *Sistemas de Control de Gestión*. (duodécima edición). Mc Graw Hill. México.

Argandoña, A. (2007). La responsabilidad social de la empresa a la luz de la ética. *Responsabilidad Social Corporativa*. ACCID: Barcelona. Pp. 27-37.

Ayuso, M. Barrachina ,M. Garrigos R., Tamari C. & Urquidi A. (2011) . *Casos prácticos resueltos de contabilidad de costes*. .Editorial Profit: Barcelona.

Balada Ortega, T. & Ripoll Feliú, V. (2000). *Situaciones y tendencias de la Contabilidad de Gestión en el Ámbito Iberoamericano*. Ediciones Gráficas Ortega: España.

Brennan N. B. & Solomon J. (2008). Corporate governance, accountability and mechanisms of accountability: an overview. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*. (Vol. 21 No. 7). Pp.885-906.

Chein Schekaibán N.(2007). *Enfoques Económico, Financiero y Fiscal de las fusiones y adquisiciones de empresas en México*. Tesis Doctoral. Universidad de Valencia.

Chiavenato I. (2002). *Administración en los nuevos tiempos*. Ed. Mc. Graw Hill. Colombia.

CINIF. (2012). Normas de Información Financiera A 1 Estructura de las Normas de Información Financiera. *Normas de Información Financiera (NIF)*. Ed. CINIF, ANFECA, IMCP. Pp. 1-19.

Córdova Villegas A., Font Playán I., Gudiño Pérez P., Hernández Mendoza E. & Sánchez Martínez A. (1998). Un enfoque de estudio de la cultura organizacional. *Revista Gestión y estrategia*. Universidad Autónoma Metropolitana: México. (Núm. 14), (junio-diciembre).

Darmer P. (2000). The subject(ivity) of Management. *Journal of Organizational Change Management*. (Vol. 13 No. 4). Pp. 334-351.



De la Rosa Leal M. E. (2008). La contabilidad de gestión ante la responsabilidad social corporativa. Una propuesta de modelo en el contexto mexicano. *Revista Iberoamericana de Contabilidad de Gestión*, (Vol. VI, no. 11), (Enero-Junio 2008). Pp. 13-41.



De la Rosa Leal M.E. (2009). Modelo de costos medioambientales. Metodología y caso: industria maquiladora. Ed. Plaza y Valdez.

De la Rosa Leal M.E. & Gracida Romo J.J. (2008) *5 décadas de historia colegiada contable en Sonora (1958-2008)*. Ed. Colegio de Contadores Públicos de Sonora, Universidad de Sonora.

Del Toro Rovira, R. (2003). Y la historia continúa. Un lustro en la historia de nuestro Instituto, México, Instituto Mexicano de contadores Públicos, A.C.

Estupiñán Gaitán, R. & Estupiñán Gaitán, O. (2010). *Análisis financiero y de gestión*. ECOE Ediciones: Bogotá, Colombia

Fayol H. (s/f). *Teoría de Fayol, funciones y principios de administración*. Recuperado de <http://www.apuntesfacultad.com/teoria-de-fayol-funciones-y-principios-de-administracion.html>

Fernández Fernández, A. & Muñoz Rodríguez, M.C. (1997). *Contabilidad de gestión y excelencia empresarial*. Editorial Ariel: Barcelona.



Goddard A. (2004). Budgetary practices and accountability habitus. A grounded theory. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*. (Vol. 17 No. 4). Pp.543-577.

Giner S., Lamo de Espinosa E. & Torres C. (2006). *Diccionario de Sociología*. Ed. Alianza Editorial. Madrid.

Gutiérrez Hidalgo, F. (2005) Evolución histórica de la contabilidad de costes y de gestión (1885-2005). *De Computis*. Revista Española de Historia de la Contabilidad.



Hodge B.J., Anthony W.P. & Gales L.A.(1998). *Teoría de la Organización*. Ed. Prentice Hall (5ª edición). Barcelona.

Iglesias Sánchez J.L.(s/f). *Importancia de la teoría de las limitaciones en la contabilidad de gestión*. Universidad de Vigo.

Kaplan, R. S. (1991). La evolución de la Contabilidad de Gestión. La crisis de los Sistemas de Contabilidad de Gestión. *Cambio tecnológico y Contabilidad de Gestión*: USA.



Koontz H.(1994) *Elementos de Administración*. Mc Graw Hill: México.

Koontz, H. & Weihrich, H. (1994). *Administración. Una perspectiva global*. (10ª Edición), Editorial McGraw-Hill, México.

López y López F. (traductor) (2004). Historia de la Contabilidad. Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas, Ilustre Colegio Central de Titulados Mercantiles y Empresariales. Madrid.

Pahlen Acuña R.J.M. & Campo A.M. (2008). Doctrina y Contaminación Ambiental. Contabilidad Ambiental de Gestión y Financiera. (Primera parte). Universidad de Buenos Aires, Facultad de Ciencias Económicas. Pp. 23-41.



Porter, M. E. (2001). Estrategia competitiva: técnicas para el análisis de los sectores industriales y de la competencia. Compañía Editorial Continental: México.



Requena Rodríguez, J. M. (1981). *Epistemología de la contabilidad como teoría científica*. (2ª edición). Málaga, España: Ediciones Uniersitas Malacitanas

Segundo V.A. (1998) Aspectos sobre la evaluación de la eficiencia del desarrollo organizacional. *Revista Gestión y estrategia*. Universidad Autónoma Metropolitana: México. (Núm. 14), (junio-diciembre).

Shafritz Jay M. & Steven Ott J.(compiladores). (2002). The population ecology of Organizations. Classics of Organization Theory. Brooks Cole Publishing Company. (Third Edition). Belmont, California. Pp. 329-341.



Strauss A. & Corbin J. (1990). *Basics of Qualitive Research: Grounded Theory Procedures and Techniques*. Sage.

Tua Pereda, J. (1990). Algunas implicaciones del paradigma de utilidad en la disciplina contable. *Revista Contaduría*. Universidad de Antioquia. (No.16), (marzo). Pp. 17-48

Vázquez Garatachea E. & Lozano Avilés B. (1998). Como mejorar la calidad en la empresa: ideas y reflexiones preliminares. *Revista Gestión y estrategia*. Universidad Autónoma Metropolitana: México. (Núm. 14), (junio-diciembre).

Vega Campos M.A. (2006). El comportamiento humano en las organizaciones: un análisis crítico. *Revista Vértice Universitario*. Universidad de Sonora: México. (Año 7 No. 9). Pp. 18-28.

