

CAMINOS DE INVESTIGACIÓN A LA CONTABILIDAD DE GESTIÓN¹

Jair Albeiro Osorio Agudelo

Universidad de Antioquia
albeiro.osorio@udea.edu.co

Johanna Álvarez Arroyave

Universidad de Antioquia
johanna.alvarez9201@gmail.com

Tania Atehortúa Castrillón

Universidad de Antioquia
taniaatehortua@gmail.com

Resúmen

En este trabajo que hace parte de un proyecto de investigación, se presenta la recopilación de los problemas más relevantes que presenta la *Contabilidad de Gestión* y la *Contabilidad de Costos* - como suministro de esta- según investigadores y expertos en el tema. Aquellas situaciones problemáticas fueron seleccionadas teniendo en cuenta que no estaban del todo resueltas, por lo que están generando confusión en el medio y están siendo mencionadas a gran escala en los textos. Estas son abordadas en este trabajo por medio de categorías problemáticas donde se desarrollan problemas que van desde el estudio de un marco conceptual para la *Contabilidad de Gestión*, hasta el análisis del contexto en el cual se desarrolla y sus posibles interacciones, estas luego se analizaron bajo las diferentes metodologías de investigación y al final se recomiendan los

¹Este artículo es producto del trabajo que se viene adelantando en el proyecto de investigación denominado Caminos Contables, el cual es producto de la investigación de profesores y estudiantes del Departamento de Ciencias Contables de la Universidad de Antioquia (Medellín, Colombia) alrededor de los diferentes ejes problemáticos y las respectivas líneas de investigación que plantea la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Antioquia para la Contaduría Pública. Esta investigación del Grupo de Investigaciones y Consultorías en Ciencias Contables – GICCO, busca hallar los principales problemas que aquejan a las ciencias contables, según la bibliografía vigente en el tema, de modo que sirva de insumo para aquellos investigadores que trabajan fuertemente por el desarrollo de esta línea de investigación.

La investigación denominada Caminos Contables fue concebida como la continuidad que debía tener la investigación plasmada en una anterior denominada Huellas y Devenir Contable, donde se buscaba evidenciar principalmente los temas que estaban siendo tratados en las diferentes líneas de investigación. En este sentido, es muy importante aclarar que el fin del es plasmar los problemas que nacen en las diferentes líneas de investigación como tal, obviando así los diferentes problemas presentes en la sociedad y contexto empresarial, que si bien impiden la aplicación correcta de las diferentes herramientas y análisis que ofrecen las ciencias contables, no afectan su desarrollo como campo de conocimiento.

Finalizando, Caminos Contables ofrecerá al investigador las posibles metodologías de investigación que puede utilizar para abordar los problemas indicados, siendo estas metodologías también recomendadas por los expertos en el tema.

En la investigación de la Línea de Costos y Gestión participaron como investigadores el profesor y contador público Jair Albeiro Osorio Agudelo y las investigadoras en formación Johanna Álvarez Arroyave y Tania Atehortúa Castrillón.



tipos de investigación más acordes para abordarlas; haciendo énfasis en que es el investigador quien decide finalmente la metodología a utilizar según su interés en el tema.. Este trabajo ofrece al investigador un gran abanico de posibilidades que siendo trabajadas ayudarán a generar conocimiento. Finalmente, en el análisis metodológico, el estudio de caso se presentó como la metodología más viable para investigar los temas propios de la *Contabilidad de Gestión*, dado que cada organización aunque puede presentar rasgos semejantes es única en sí misma, por lo que necesita cierto grado de profundización para adaptar los conceptos generales de las diferentes herramientas que ofrece.

Palabras claves: contabilidad de gestión, contabilidad de costos, usuarios de la información, metodologías de investigación en costos y gestión, alternativas metodológicas en costos y gestión, problemas de investigación, categorías problemáticas, tipos de investigación.

1. Introducción Contabilidad de Gestión

“El Institute of Management Accountants define la Contabilidad de Gestión como un proceso de planificación de la mejora continua, que tiene por objeto el diseño, medición y desarrollo de sistemas de información financieros y no financieros que guían las acciones de la dirección, motiva el comportamiento, y apoya y crea los necesarios valores culturales para alcanzar unos objetivos operativos, tácticos y estratégicos de la organización.” (Castelló Taliani, Lizcano Álvarez y Ripoll Felíu ,2002.”). Por su parte, los *costos* son una herramienta muy importante para la *Contabilidad de Gestión* que tiene entre sus propósitos calcular información de costos de producción y prestación de servicios, permitir la planeación, evaluación, control y toma de decisiones interna desde los estratégico, táctico y operativo.

Es por lo anterior que se puede asegurar que la *Contabilidad de Gestión* está llamada a ser el apoyo por excelencia de la dirección y de la empresa en general, ya que es transversal a la organización, tomando información de índole financiera y no financiera, cuantitativa y cualitativa. Sin embargo, la evolución de esta rama de la contabilidad es lenta en cuanto a sus desarrollos teóricos e implementación en las organizaciones. La escasa iniciativa y poco desarrollo de los profesionales en Colombia en temas de costos y gestión aún es evidente, aunque hoy en día estos temas son más tratados, todavía reclaman importancia en el medio, dada la necesidad de las empresas de mantener un control de sus costos y una buena gestión de sus recursos, para poder enfrentarse y competir en mercados altamente competitivos. También cabe mencionar que la falta de enlace Universidad-Empresa-Estado en Colombia se ha venido tratando con más frecuencia en los últimos tiempos, a través de visitas guiadas a grandes compañías, conferencias empresariales y temas tratados en las aulas de clase y la participación y apoyo a directrices gubernamentales, no obstante esto debería de mejorar mediante convenios con empresas y con el Estado.

En cuanto a las discusiones teóricas que se están dando a nivel nacional e internacional, es importante evidenciar que la ausencia de bases teóricas en la *Contabilidad de Gestión* sigue siendo un problema actual, pues aún no se establece un marco teórico propio, ni hay siquiera un consenso sobre la definición de *Contabilidad de Gestión*.

Esta rama de la contabilidad ha recibido constantes exigencias desde las grandes empresas para que tenga una mayor adaptación a las tendencias que se dan en el mercado y de esta forma la información que su sistema de información arroje - principalmente para los directivos - sea de mayor utilidad para las decisiones a las que estos se tienen que enfrentar. En este sentido, la *Contabilidad de Gestión* como campo de conocimiento, ha venido incursionando en temas como la medición de aquellos aspectos sociales con los que se relaciona la empresa en su operación. Sin embargo, si bien está respondiendo a una de las exigencias que le hace el mercado, no tiene gran avance debido a problemas de raíz, como la falta de implementación que tiene la misma en una porción representativa de empresas.



2. Algunos problemas de investigación

En el proyecto de investigación Caminos Contables se realizó la búsqueda intensiva de problemas que actualmente tiene la *Contabilidad de Gestión* y los costos. Se toma como base los resultados de la investigación Huellas y Devenir Contable en relación con su línea de investigación en Costos y Gestión y la lectura de otros textos nacionales e internacionales.

A continuación se describen brevemente algunos de los textos y capítulos de texto que fueron analizados:

- Libro Huellas y Devenir Contable

Autores: Departamento de Ciencias Contables Universidad de Antioquia, Grupo de Investigaciones y Consultorías Contables en Ciencias Contables –GICCO.

Este libro logró desarrollar una aproximación al estado del arte de las 12 líneas de investigación que ha definido el grupo GICCO, , buscando con ello motivar a las nuevas generaciones de estudiantes y profesionales contables a conocer el estado actual de las líneas, los problemas que se abordan desde cada una, las teorías y metodologías que se utilizan y las tendencias investigativas.

- Estado actual de la investigación en Costos y Gestión en Colombia

Autores: María Isabel Duque Roldán y Jair Albeiro Osorio Agudelo.

La investigación sobre la teoría general de costos y la contabilidad de gestión en Colombia no ha sido muy desarrollada, durante los últimos años se le ha venido prestando mayor importancia por considerarse estratégica, a la hora de tomar decisiones a todo nivel en la organización. En este capítulo se hace un análisis del estado actual de la teoría general de costos y la *Contabilidad de Gestión* en Colombia, teniendo como base artículos publicados en revistas por autores Colombianos, temáticas abordadas, autores representativos y métodos de investigación utilizados entre los años 1990-2012.

- Los sistemas de información de costos y su relación con las normas internacionales de información financiera NIIF

Autores: Jair Albeiro Osorio Agudelo, María Isabel Duque Roldán y Luis Fernando Gómez Montoya.

Este artículo busca evidenciar la incidencia de los costos bajo las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) en las organizaciones, plantea la necesidad de un adecuado estudio y análisis del tema, que permitirá que las empresas puedan evaluar los cambios que se van a producir para poder tomar medidas y cumplir con los objetivos, también se destaca como novedad el manejo de la contabilización de la capacidad ociosa y otros aspectos empresariales. El



análisis se hizo con base en un estudio exhaustivo de las NIIF relacionadas con inventarios y costos, tales como la NIC 2 inventarios, NIC 11 contratos de construcción, NIC 41 manejo contable de los activos biológicos relacionados con la actividad agrícola, productos forestales y de agricultura, y depósitos de mineral y NIC 23 costos por préstamos.

- La práctica docente en *Contabilidad de Gestión*, una aproximación a partir de las trayectorias

Autores: Edison Fredy León Paime y María Emma Ardila Trujillo.

Los académicos contables juegan un papel muy importante en la teoría y en la práctica, ya que conforman tanto el campo contable como el empresarial, convirtiéndose pues en agentes que inculcan y enseñan a las nuevas generaciones conocimientos para lograr insertarse en estos dos campos.

Los resultados de esta investigación reportan que los docentes en materia de *Contabilidad de Costos y/o Contabilidad de Gestión*, los temas que más abordan son costeo tradicional, análisis del punto de equilibrio, balanced scorecard, costeo basado en actividades ABC, costeo por órdenes de trabajo, costos por proceso, costos estándar, costos conjuntos y algunos casos especiales. Estos temas son explicados por una combinación entre la teoría y la práctica (mediante ejemplos prácticos y estudios de caso). También según la investigación, se encontró que en el caso del docente de *Contabilidad de Gestión*, el conocimiento técnico se encuentra construido mediante la constante tensión que se produce al tender puentes entre el campo empresarial y las exigencias disciplinarias/profesionales del campo contable.

- Tendencias de investigación en *Contabilidad de Gestión* en Iberoamérica (1998-2008)

Autor: Jorge Andrés Salgado Castillo.

Este texto expone la situación de la contabilidad de gestión en Iberoamérica entre 1998 y 2008, apoyando la investigación en artículos escritos y publicados en la región hispana y su respectivo análisis a través de diferentes conceptos, tales como corrientes, tradiciones de investigación, programas, redes de teorías, paradigmas de investigación, familias de áreas de investigación, escuelas y tendencias.

- Control de Gestión en la cadena de valor y los aportes de la *Contabilidad de Gestión*: estudio de caso de una compañía Colombiana

Autor: Jorge Suárez Tirado.

Las empresas están actualmente expuestas a fuerte competencia en los mercados, por ello necesitan de herramientas que sean la guía en la toma de decisiones. En este sentido, las empresas deben elegir hoy la mejor estrategia para actuar, encontrándose entonces en la dualidad de competir con la estrategia de costo o la estrategia de diferenciación. Es por ello que es muy relevante que las empresas conozcan bien su negocio, tanto a nivel interno donde se encontraría



la cadena de valor, como a nivel externo, donde podría encontrar posibles alianzas o por el contrario, fuertes competidores.

- Una aproximación al uso de herramientas de Gerencia Estratégica de Costos en instituciones privadas de educación superior

Autor: Sandra Milena Cárdenas Mora.

La *Contabilidad de Gestión* ha evolucionado en su intento por adaptarse a la realidad que viven las empresas actuales, de modo que ahora trata de enfocarse en el apoyo que debe brindar a las decisiones de nivel gerencial y táctico, así ofrecerá información de mayor calidad y más útil para la toma de decisiones tanto del día a día, como de nivel estratégico.

- Tendencias metodológicas en la investigación en *Contabilidad de Gestión*

Autores: Bernabé Escobar Pérez y Antonio Lobo Gallardo.

En este texto se buscó hacer una revisión de revistas especializadas (profesionales y académicas), libros, trabajos nacionales e internacionales publicados en actas de congresos, conferencias, seminarios, entre otros, que hicieran referencia al tema de Contabilidad de Gestión y a los sistemas de información, con el objetivo de analizar lo que se ha venido estudiando y desarrollando en estas temáticas, así como de los métodos de investigación empleados para ello.

- Estudio y análisis del capital intelectual como herramienta de gestión para la toma de decisiones

Autores: Mónica Alarcón Quinapanta, Sharon D. Álvarez Gómez, Jorge Goyes García y Osmany Pérez Barral.

La búsqueda para medir el capital intelectual de una empresa y el intento de desarrollar herramientas que permitan esto, ha sido motivo de estudio durante los últimos años, debido a que este conocimiento constituye un factor importante en la creación de valor de la empresa, maximizando de esta forma el aporte o beneficios que le puede brindar las organizaciones a la sociedad.

- Los costos ocultos en la toma de decisiones

Autor: Raquel F. Sastre.

Los costos ocultos son aquellos en los que se incurre por tomar una decisión, pero que no se perciben, por tanto este trabajo hace referencia a que la evaluación de una decisión siempre va implicar cambios en el aprendizaje de las personas y dependiendo de la experiencia que tenga o vaya adquiriendo con el tiempo, incurrirá en errores o sesgos y esto traerá consigo costos.



- Paradigmas de investigación en *Contabilidade de Gestão*

Autores: Carlos Eduardo Facin Lavarda y Vicente M. Ripoll Feliu.

En este texto se aborda la *Contabilidade de Gestão* desde diferentes paradigmas sobre el funcionalismo, el interpretativismo y la investigación crítica. En primera instancia se menciona a los estudios funcionalistas como aquellos que afrontan los problemas que afectan a las organizaciones, plantea que los individuos en las organizaciones siempre actúan de forma oportunista y que la contabilidad es neutral en los conflictos sociales, dado que está planteada para evaluar la eficiencia y no para otros fines dentro de la organización, además bajo esta postura funcionalista sólo se estudian los fenómenos económicos, dejando de lado la dimensión social. También se estudia la *Contabilidade de Gestão* en la teoría de agencia y la teoría de la contingencia, planteando que en la teoría de agencia los individuos están motivados exclusivamente por intereses propios, por lo que se forman intereses contrapuestos entre el grupo de trabajo y cada individuo, generando entonces pérdida de eficiencia en el resultado del comportamiento del grupo y la organización y por otro lado la teoría de la contingencia trata de estudiar la relación entre el entorno y los sistemas de información y la diferencia de lo anteriormente mencionado, bajo esta teoría existe un sistema particular y diferente de cada tipo de entorno, estudiando pues así tanto el ambiente económico como social, sin embargo se plantea que no existe una forma óptima de gestionar las organizaciones, ya que dependerá del entorno como tal, “así, las características de un sistema contable de gestión dependerán de factores como: la tecnología, la estrategia, el tamaño, etc. De modo que, a mayor acople entre ambas, mayor eficiencia y eficacia de dicho sistema.” (Facin Lavarda, Barrachina, & Ripoll Feliu, 2008)

En segunda instancia se estudia la *Contabilidade de Gestão* desde la visión interpretativa, esta perspectiva tiene como objetivo explicar y comprender los fenómenos contables dentro de una realidad construida socialmente. Bajo esta perspectiva el proceso contable está construido y mantenido socialmente, y por tanto, la interacción entre los diferentes individuos e instituciones y el sistema de *Contabilidade de Gestão*, a diferencia de la corriente positivista que no resuelve problemas.

Finalmente se analiza la *Contabilidade de Gestão* desde la investigación crítica, la cual estudia “los problemas desde el conflicto entre los actores sociales, la coacción que se produce en las estructuras sociales y la necesidad de un cambio radical y de exclusión de la dominación en la sociedad.” (Facin Lavarda, Barrachina, & Ripoll Feliu, 2008).

- La información contable para la gestión: una panorámica de las líneas actuales de investigación

Autores: María Isabel Blanco Dopico y Antonio López Díaz.

En esta ponencia que presentaron en el X Encuentro de Profesores Universitarios de Contabilidad en el 2002 en Santiago de Compostela, ofrecen una panorámica sobre el estado por el que pasaba



la Contabilidad de Gestión, el ambiente que la rodeaba y a su vez determinaba su campo de investigación.

Así entonces, Blanco y López, entregan en esta ponencia un bosquejo sobre las líneas de investigación que se tenían en *Contabilidad de Gestión*, haciendo gran énfasis en la necesidad que se tiene de crear equipos de investigación eficientes, en términos de trabajo conjunto y constante, ya que los retos que se podían vislumbrar exigían avances en la Contabilidad de Gestión que lograran responder a este ambiente económico que cada vez es más cambiante, donde los gestores de las empresas debían tomar decisiones de forma inmediata con la información que la *Contabilidad de Gestión* le ofreciera.

- Extending the use of market orientation: transforming a charity into a business

Autor: Paul Chad.

Las empresas sin ánimo de lucro juegan un papel muy importante en la sociedad, pero debido al sistema económico y a la alta competencia que se vivencia actualmente, su financiación se ha visto muy débil. La propuesta que se hace desde este estudio de caso es cambiar la percepción que se tiene internamente en dichas empresas, de modo que se adopte una nueva metodología administrativa “market oriented”, donde se tenga especial atención en las necesidades de los clientes. De esta manera, lo que se busca es que las entidades sin ánimo de lucro administren su actividad bajo principios de productividad y efectividad, tal como lo hacen las empresas con ánimo de lucro, claro está, con diferentes objetivos.

- Financial versus non-financial information: the impact of information organization and presentation in a balanced scorecard

Autores: Eddy Cardinaels y Paula M.G. van Veen-Dirks.

El texto expone principalmente el impacto que tienen los indicadores financieros y no financieros en el cuadro de mando integral -CMI y en las decisiones que se toman con base en este. El trabajo de campo que expone la investigación presentada, muestra la baja importancia que tiene la información no financiera cuando está acompañada de información financiera o cuando el indicador que pretende expresar es de uso exclusivo de la empresa, es decir, no hace parte de los indicadores que suelen ser utilizados por las compañías en general. En este mismo sentido, en la investigación se evidenció como la forma de presentación del CMI o de otra estructura similar afectaba la importancia que los gerentes le daban a la información. Así entonces, es importante la labor de la *Contabilidad de Gestión* en el mejoramiento de los indicadores que muestra el CMI por ejemplo, no solamente los de uso general para las empresas, sino aquellos que se adecuen a cada una de ellas dadas las unidades de negocios que puedan tener. Por último, los autores planteaban como sugerencia, la necesidad de una investigación más profunda sobre los indicadores tanto financieros como no financieros que pueda tener una realidad, la concordancia que tengan los resultados de ambos, o la prioridad que pueda tener uno sobre otro en caso contrario.



- Nonfinancial and financial performance measures: how do they affect employee role clarity and performance?

Autor: Chong M. Lau.

Los indicadores financieros y no financieros son una herramienta indispensable para la evaluación del desempeño organizacional. Sin embargo, su uso combinado no siempre tiene resultados óptimos, como en el caso de la medición e influencia del desempeño de los diferentes empleados de la empresa, en especial de los gerentes. Este último caso, que fue el objeto de estudio de la investigación, es de vital importancia, ya que gracias al trabajo de campo llevado a cabo, se comprobó que los indicadores no financieros de desempeño tenían mayor impacto en el comportamiento de los implicados, que aquellos indicadores netamente financieros. Por ello, los autores hacen una especial recomendación para que las empresas comiencen a darle mayor importancia a los indicadores no financieros, que de hecho son mucho más flexibles para su obtención, ya que al no tener como componente partidas monetarias, implica que no estén sujetos a diversas regulaciones que los otros indicadores si deben acatar. En este sentido, la *Contabilidad de Gestión* está llamada a tener mayor énfasis en la formulación de aquellos indicadores no financieros, ya que por medio de su sistema de información tendría acceso a todo tipo de información en la compañía, que luego de su correcto procesamiento se volvería para la gerencia información útil para la gestión empresarial.

3. Problemas más relevantes

Después de hacer una búsqueda intensiva de problemas en los textos anteriores, clasificarlos y sistematizarlos; se llegó a la estructuración de cuatro categorías que evidencian las latentes necesidades y problemáticas que presenta la *Contabilidad de Gestión* en la actualidad.

3. 1. Carencia de un marco teórico que permita delimitar y apoyar la implementación de la *Contabilidad de Gestión*

La *Contabilidad de Gestión* es una rama de la contabilidad poco definida y con ausencia de bases teóricas en comparación con otras ramas de esta. Muchos autores lo atribuyen al contexto económico, político, social, histórico y cultural en el que actúan las organizaciones y a las diferencias de opiniones de lo que es *Contabilidad de Gestión* en el medio, tanto laboral como académico, ya que si bien actualmente se presentan más trabajos de investigación, grupos de discusión y congresos en torno al tema, aún no se avanza en la medida que el mercado lo requiere, pues hay falta de trabajo conjunto entre investigadores, la construcción de trabajos es alejada de la realidad y en algunos casos, se aborda el tema de manera superficial.

Su atraso también está dado a la función que se le da en las organizaciones, si bien esta rama abarca la toma de decisiones interna, incluyendo la medición del sistema financiero – contable y productivo, el análisis del comportamiento de estos, de las actividades y procesos internos con respecto al entorno y el apoyo necesario para el cumplimiento de los objetivos; estudios demuestran que solo está siendo utilizada como herramienta de control en muchas



organizaciones. Muy seguramente por los diferentes análisis realizados y las múltiples investigaciones consultadas, una de las razones de peso en muchos países, es la importancia que se le da a la Contabilidad Financiera por su carácter obligante y mucho más ahora por la globalización de las nuevas Normas Internacionales de Información Financiera –NIIF de obligatoria implementación en más de 120 países alrededor del mundo que implica un marco de regulación uniforme para todos ellos.

Así, esta categoría recopila los principales problemas estructurales que tiene la *Contabilidad de Gestión*, evidenciando la necesidad de postulados que según la Real Academia de la Lengua son proposiciones cuya verdad se admite sin pruebas y que es necesaria para servir de base en ulteriores razonamientos.

A continuación, se relacionan los problemas más relevantes de dicha categoría, que por consideración de diferentes investigadores y expertos en *Contabilidad de Gestión* deben tratarse prioritariamente, con el fin de crear bases sólidas en la línea y poder dar mayor claridad en la utilización de esta en las organizaciones.

- ¿Cuáles son las implicaciones de que no exista un marco conceptual para la aplicación de la *Contabilidad de Gestión*?
- ¿Cuáles son los efectos de que no existan fronteras debidamente delimitadas que permitan acotar el campo de estudio de la *Contabilidad de Gestión*?
- ¿Por qué la mayoría de investigadores y empresas ven la *Contabilidad de Gestión* sólo como herramienta de control?
- ¿Por qué la investigación en costos y gestión es más lenta que la evolución de las necesidades de mercado?
- ¿Cuáles serían las ventajas y/o beneficios de contar con unos principios de costos y *Contabilidad de Gestión* generalmente aceptados?

3. 2. Escasos desarrollos en *Contabilidad de Gestión* adaptables a las exigencias de los gestores

La *Contabilidad de Gestión* como campo de conocimiento que procesa los flujos de información interna y externa de la organización, es un área llamada a brindar un soporte integral para la toma de decisiones a la que constantemente se ven enfrentados los gestores, quienes dados los cambios internos de la operación en la empresa, como personal, tecnología y recursos, y externos como la fuerte competencia y mercado en general, demandan información que les permita percibir la empresa con sus múltiples variables en un mapa estratégico donde los movimientos pueden tener consecuencias definitivas para el futuro de la misma.

Por su parte, la contabilidad de costos que genera un insumo fundamental para la *Contabilidad de Gestión*, se encarga de ofrecer información principalmente cuantitativa sobre los resultados de la operación, siendo esta última la que finalmente condiciona la forma como se debe implementar el sistema de información, ofreciendo así para los investigadores uno de los retos de este campo de conocimiento, puesto que el mercado cuenta con una gran variedad de operaciones, por lo que las



herramientas que funcionan para una empresa particular, pueden generar para otra una cantidad de trabajo excesiva que lo convierte en un sistema inoperante, de este modo, se debe evaluar el costo-beneficio en el que se puede incurrir con el fin de obtener información extra.

Finalmente, esta categoría de problemas, hace un llamado a los investigadores con el fin de que comiencen a concebir la *Contabilidad de Gestión* como un área de conocimiento capaz de procesar información no solamente interna, sino también externa, donde se podrían generar indicadores que seguramente reportarán grandes beneficios para la organización.

Por último, se tienen estos problemas que, si bien no se detallarán, cobran gran importancia en el ejercicio de la *Contabilidad de Gestión* y por lo mismo, debería hacerlo la academia.

- ¿Las actuales herramientas de costos y gestión están ajustadas a los reales requerimientos de las empresas?
- ¿Por qué los actuales modelos de costos y gestión no han sido lo suficientemente contundentes para su aplicación masiva en los diferentes países para propósitos administrativos y sociales?
- ¿Cómo incide la aplicación de modelos cuantitativos en la información que ofrece la *Contabilidad de Gestión*?
- ¿Qué beneficios ofrecen los sistemas de gestión y control estratégico para la toma de decisiones?

3.3. Herramientas inadecuadas para la medición de aspectos cualitativos en las organizaciones y el medio ambiente

Las empresas están cada día expuestas a cambios internos y externos que las obligan a permanecer en un constante estado de adaptación siempre y cuando pretendan sobrevivir y competir en un mercado cada vez más exigente. Así, este mercado está caracterizado actualmente por las ventajas que está tomando de aquella información cualitativa que ahora puede filtrar del entorno por medio de herramientas como las que pertenecen a la *Contabilidad de Gestión*, que además de ofrecer información cualitativa, la acompaña información cuantitativa, financiera y no financiera, dependiendo de los fines de la administración.

En este sentido, la administración condicionada por las tendencias del mercado, está demandando información que le permita crear estrategias enfocadas en la fidelización y satisfacción del cliente, siendo este cliente un factor muy diferente a como lo era hace unas décadas, puesto que ahora está interesado en tener una conexión más fuerte con el entorno, por ejemplo; por ello cobra tanta fuerza conceptos como el de la Responsabilidad Social Empresarial, ya que es la forma en que la empresa muestra a sus diferentes grupos de interés, un lazo más fuerte entre ambos. En este orden de ideas, parecería que este es un campo netamente para la administración, y podría ser así, pero la consecución de la información que se convierta en una base sólida, es un campo que apenas está siendo explorado por la *Contabilidad de Gestión* aun cuando sobre el mismo se tienen resultados potenciales de gran interés y utilidad por el tipo de datos que recibe el sistema de información de la rama.



Por otro lado, sobre los aspectos internos de la organización también se están generando demandas de información que tenga mayor capacidad de influir en la toma de decisiones. Así, se podría categorizar la empresa en los elementos del costo: material directo, mano de obra directa, costos indirectos y contratos con terceros, o los nuevos elementos del costo según las Normas Internacionales de Información Financiera como los costos de adquisición, los costos de conversión y los demás costos necesarios, sobre lo que se espera que la *Contabilidad de Gestión* pueda reportar información no sólo cuantitativa, sino también cualitativa que permita ejercer una gestión más efectiva sobre los mismos temas. Para esto, se cuenta con diversas herramientas que probablemente no fueron creadas o pensadas desde la rama, pero que para su correcta implementación y funcionamiento en la organización, debe alimentarse de la información que genera el sistema de información de la *Contabilidad de Gestión*. En este sentido, se encuentran actualmente con gran acogida en el medio conceptos como gestión del capital intelectual y la gestión del capital relacional, que definitivamente necesitan para su gestión no sólo información cuantitativa, sino también cualitativa que permita contemplar de una forma más integral una realidad.

Finalmente, se destaca la estrecha relación existente entre la administración y la *Contabilidad de Gestión*, por lo que esta última debe permanecer en completa sincronización – entre otros - a los puntos de enfoque de la primera, puesto que los usuarios directos de la información que genera son aquellos que integran la gerencia en la organización, de este modo cumpliría su fin principal que es otorgar información valiosa para la toma de decisiones tácticas, operativas y estratégicas dentro de la misma.

A continuación se relacionan los problemas que los diferentes autores consideran son los más relevantes en esta categoría.

- ¿Cuál es la incidencia de los indicadores no financieros cualitativos en la medición de la gestión de la empresa?
- ¿Cuáles son los indicadores más adecuados para la medición de la eficiencia y la productividad en el sector sin ánimo de lucro?
- ¿Cuál es la utilidad del sistema ABC/ABM/ABB/TDABC para la gestión de la productividad?
- ¿La medición a través del capital relacional cómo beneficia a las organizaciones?
- ¿Cómo impacta la medición del capital intelectual los productos o servicios en las organizaciones?

3.4. Existencia de regulación de herramientas gerenciales que pueden desvirtuar la *Contabilidad de Gestión*

La búsqueda de mayor calidad, transparencia y utilidad de la información arrojada por los diferentes sistemas, ha llevado a que los gobiernos hayan empezado a regular algunas herramientas contables y gerenciales que antes no lo estaban. Sin embargo en su afán para que las organizaciones utilicen sistemas de información adecuados, han mezclado sistemas estrictamente



financieros con sistemas estrictamente gerenciales, ejemplo de ello es que las empresas de servicios públicos domiciliarios en Colombia desde el 1997 implementan sistemas de costos bajo la filosofía ABC - Costeo Basado en Actividades, pues siendo esta una metodología para propósitos gerenciales se obliga para propósitos contables. Así como este sector muchos otros en Colombia y en el mundo han sido regulados para la utilización de herramientas que si bien permiten obtener información muy importante, no cubren completamente las necesidades de los usuarios.

Así mismo, debido a los constantes cambios de los mercados mundiales y a la necesidad de transacciones económicas confiables y comparables entre países, los gobiernos han optado por adoptar, adaptar o converger a normas contables mundiales (NIIF – Normas Internacionales de Información Financiera / IFRS – International Financial Reporting Standards), las cuales permitirán que el lenguaje de negocios sea generalizado, facilitando la permanencia de las organizaciones en el mercado, tanto nacional como internacional. No obstante, la mayoría de estas normas tienen entre sus objetivos principales suministrar información financiera para los usuarios externos, lo cual obliga a las organizaciones a tener además otras herramientas o sistemas de información que brinden apoyo en la administración, gestión y control de la información interna, convirtiéndose la *Contabilidad de Gestión* en una herramienta esencial para estos usuarios internos.

Finalmente cabe resaltar que la *Contabilidad de Gestión* en sí misma no está regulada y expertos en el tema dicen que tampoco lo debe estar en ningún país, pero aspectos importantes que se trabajan en ella si lo están en muchos países, por tanto esta categoría reúne aquellos interrogantes que actualmente existen en torno a por qué este tipo de regulación sobre *Contabilidad de Gestión*, pero principalmente sobre contabilidad de costos sólo está en algunos países y si al generalizarla a los demás que no tienen esta regulación traería las mismas ventajas para las empresas y usuarios de la información, también agrupa problemas de investigación sobre la conveniencia o no de la aplicación de Normas Internacionales de Información Financiera para la *Contabilidad de Gestión* y sus usuarios. A continuación se presentan dichos problemas más relevantes:

- ¿Cuáles son las ventajas y desventajas de la regulación de las herramientas gerenciales?
- ¿Por qué algunos países de Iberoamérica tienden a regular aspectos netamente gerenciales que no son regulados en otros países de la misma región?
- ¿Si las NIIF/IFRS regulan aspectos netamente contables y financieros con propósitos externos, por qué algunas de estas NIIF/IFRS incluyen aspectos gerenciales y muy de carácter interno en las organizaciones?
- ¿Qué beneficios trae para la *Contabilidad de Gestión* la implementación de NIIF/IFRS en los sistemas de información de las empresas?

4. Alternativas metodológicas

Las metodologías de investigación hacen referencia al estudio de los métodos, técnicas y procedimientos cuyo propósito fundamental apunta a implementar procesos de investigación en los cuales se busca recolectar, clasificar, validar datos y llegar a un resultado para construir



conocimiento. Existen metodologías de investigación cualitativa y cuantitativa, incluso mixtas, partiendo de estos enfoques hay muchos tipos de investigación que se enuncian más adelante, que pueden aplicar para ambos caminos, es la intención e interés del investigador la que definirá finalmente cuál escoger.

La metodología de investigación cuantitativa es utilizada para aquellos fenómenos donde es posible cuantificar los factores para su estudio. En este tipo de metodología se encuentran igualmente varios caminos que permiten al investigador direccionar el tipo de resultados a obtener según el problema que tiene. Los tipos de investigación cuantitativa que se tuvieron en cuenta durante el desarrollo del capítulo del proyecto de investigación denominado Caminos Contables son los siguientes:

- a. Histórica: donde se evalúan los sucesos ocurridos en una época y su posible relación con el estado actual de la situación.
- b. Documental: que busca generar un estado del arte sobre determinado tema, de modo que evidencie fácilmente las etapas que ha tenido.
- c. Descriptiva: donde el investigador busca señalar las características y rasgos del tema tratado.
- d. Correlacional: que permite analizar la incidencia de ciertas variables sobre otras.
- e. Explicativa: que busca corroborar ciertas hipótesis que propone el investigador para finalmente obtener una relación con principios o leyes establecidos.
- f. Estudio de caso: donde se evalúa una situación a profundidad, y
- g. Experimental: que permite la actuación consciente del investigador sobre la situación de modo que se evidencien sus efectos sobre el mismo.

Por otro lado, las metodologías de investigación cualitativa buscan comprender y transformar una realidad social mediante diferentes perspectivas o tipos de investigación. En Caminos Contables se contemplaron los siguientes tipos:

- a. La etnografía: pretende que el investigador observe, registre, analice y logre describir un fenómeno o situación desde el comienzo hasta el final.
- b. La historia de vida: busca reconstruir vivencias personales que permitan generar una visión sobre dicha situación.
- c. La fenomenología: procura entender en el contexto el fenómeno.
- d. El estudio de caso: buscar entender y explicar un fenómeno desde la observación.
- e. La acción participativa: el investigador no sólo observa el hecho, sino que logra transformar la realidad del fenómeno desde su participación, y
- f. La teoría fundamentada: estudia y entiende dicho fenómeno para posteriormente fundar una teoría que lo describa.

Cabe resaltar que en la investigación hecha en el libro Huellas y Devenir Contable, se encontró que en el ámbito internacional los tipos de investigación que más son utilizados en artículos con temáticas relacionadas con costos y gestión son los estudios de campo y estudios de caso,



seguidos por los artículos de revisión, los analíticos y, finalmente, los artículos experimentales y de encuesta.

Ahora, en el proyecto que se adelantó en Caminos Contables se analizaron los problemas más relevantes de la línea bajo los diferentes tipos y enfoques de investigación y posteriormente se hizo una recomendación de los tipos de investigación que más aplican por problema, con el fin de dar bases para investigar al lector investigador. A continuación se presentan las recomendaciones generales por categoría.

4.1 Carencia de un marco teórico que permita delimitar y apoyar la implementación de la *Contabilidad de Gestión*

Esta categoría es el pilar de las demás y se vuelve casi que urgente abordar los problemas de esta desde todos los puntos de vista posibles, así que la recomendación metodológica para la categoría problemática debe ser mucho más completa, lo ideal sería abordarla desde un enfoque mixto, donde el investigador desde los tipos de investigación cuantitativos pueda medir las implicaciones y efectos que tiene la ausencia de un marco conceptual y unos principios de *Contabilidad de Gestión* generalmente aceptados en las organizaciones, profesionales contables y sociedad en general y con los tipos de investigación cualitativos pueda involucrarse mucho más en los problemas, de forma que este pueda transformar la realidad actual o al menos logre hacer un aproximado.

4.2. Escasos desarrollos en *Contabilidad de Gestión* adaptables a las exigencias de los gestores

Los desarrollos que ha ofrecido la *Contabilidad de Gestión* no han sido equiparables con las exigencias que ha tenido el medio, más ahora que se ha caracterizado por su constante cambio, por ello se ha convertido en una exigencia el conocimiento del entorno en el cual se encuentran las diferentes organizaciones, dado que de acuerdo a él es posible que las necesidades de gestión e información varíen de una empresa a otra. En este sentido, el enfoque de investigación que se propone será el mixto, dado que el conocimiento que se tenga del entorno cualitativa y cuantitativamente, condicionarán las soluciones que se ofrezca al mercado.

4.3. Herramientas inadecuadas para la medición de aspectos cualitativos en las organizaciones y el medio ambiente

La presente categoría representa la necesidad que tienen las empresas de obtener información cuantitativa y cualitativa de los diversos fenómenos cualitativos que ocurren en sí misma y que definitivamente tendrán un efecto en las diferentes decisiones que toman. La investigación de este problema implica obtener conocimiento adecuado sobre el entorno inmediato, es decir, la empresa, las características especiales que tiene el entorno y las diferentes correlaciones que se pueden dar entre las variables estudiadas, por ello el enfoque de investigación que se propone es



mixto, dado que se requiere información integral (cualitativa y cuantitativa) para posteriormente proponer soluciones.

4.4. Existencia de regulación de herramientas gerenciales que pueden desvirtuar la Contabilidad de Gestión

La necesidad de seguir creando confianza a los usuarios de la información a través de la contabilidad, en este caso la *Contabilidad de Gestión*, es una ardua tarea para los profesionales contables, principalmente porque no sólo se debe pensar desde el aspecto económico y social de las organizaciones, sino también desde el punto de vista normativo. Así, partiendo de los problemas planteados en esta categoría, el grupo de investigación recomienda que el enfoque global más acorde a dicha categoría es el enfoque cuantitativo, siendo este de gran ayuda para la búsqueda, medición y entendimiento de los efectos e implicaciones de la regulación en la preservación de confianza a los usuarios de la información sobre la *Contabilidad de Gestión*. Ahora, un tipo de investigación explicativa es la recomendación para abordar los problemas de la presente categoría, pues estos estudios buscan conocer las causas y el por qué ocurre un fenómeno, yendo más allá de la descripción de este.

5. Consideraciones finales

- Actualmente la *Contabilidad de Gestión* es ausente de un marco conceptual que presente una única definición de esta, delimite su campo de estudio y guíe su aplicación en las organizaciones, pues si bien hoy día se investiga y escribe más del tema, los desarrollos que se dan no logran suplir sus necesidades básicas como la estructuración de unos principios generalmente aceptados como los tiene la contabilidad financiera. Es por esto que la *Contabilidad de Gestión* requiere más atención por parte de los profesionales contables y los académicos, pues son estos quienes deben liderar los desarrollos de esta rama de la contabilidad y procurar porque estos vayan de la mano con las necesidades de los sistemas de información, de las organizaciones y de los usuarios como tal.
- La globalización de las economías ha llevado a que los gobiernos regulen algunas herramientas gerenciales que suministran información a la *Contabilidad de Gestión*, con el fin de implementar sistemas de información adecuados que permitan a los usuarios tomar decisiones. Sin embargo, en el intento de hacer que las organizaciones de un sector económico en específico lleven información de forma uniforme con un sistema igual, ha hecho que se combinen herramientas gerenciales con herramientas financieras, llevando pues a posibles confusiones en la información arrojada por estos.
- La *Contabilidad de Gestión* y la *Contabilidad de Costos* empieza a tomar fuerza con la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera, pues estas están diseñadas principalmente para apoyar la toma de decisiones de los usuarios externos, esencialmente de los inversionistas, por lo que las empresas necesitan un

sistema de información para administrar-gestionar la información interna, incluyendo los costos, planear y evaluar con base en esta y posteriormente tomar decisiones que mejoren las condiciones de la entidad, representando una oportunidad para que la *Contabilidad de Gestión* sea más conocida y utilizada en el medio.

- Las metodologías de investigación aplican en su totalidad a los problemas planteados por categoría, es el investigador como tal, quien escoge qué problema investigará y bajo qué metodología lo hará, dependiendo de su interés, conocimiento, profundidad con la que quiera estudiar el tema y los resultados que desee obtener. Las metodologías más recomendadas en el trabajo elaborado para Caminos Contables por el Grupo de Investigación y Consultorías Contables de la Universidad de Antioquia fueron por Tipo de Investigación Descriptiva y Explicativa, dado que bajo estas el investigador puede obtener un grado de profundidad adecuado para entender y contextualizarse en el fenómeno o problema estudiado.
- La *Contabilidad de Gestión* como campo de conocimiento promete ofrecer grandes beneficios de información al usuario, permitiendo que este tome decisiones razonables de carácter táctico, operativo y estratégico, pero para alcanzar dicha efectividad, es necesario que los profesionales contables estén comprometidos en su implementación y operación, dado que cada empresa es un sistema diferente y por lo mismo requiere que la *Contabilidad de Gestión* se adapte a su realidad y por medio de las herramientas que en si comprende -o incluso de otras áreas de conocimiento -sea funcional y satisfaga las necesidades de información.



Bibliografía

- Alarcón Quinapanta, M., Álvarez Gómez, S., & Goyes García, J. (2013). Estudios y análisis del capital intelectual como herramienta de gestión para la toma de decisiones. *Revista del Instituto Internacional de Costos*, 49-65.
- Blanco, M. I., Martínez, F. J., & Aibar, B. (2003). En la búsqueda de la relevancia de la investigación en contabilidad de gestión. Ponencia de la VIII Jornada de contabilidad de costos y Gestión, Santander.
- Blanco, M., Martínez, F., & Aibar, B. (2003). En la búsqueda de la relevancia de la investigación en contabilidad de gestión: El papel del Active Research. Santander.
- Cárdenas Mora, S. M. (2011). Una aproximación al uso de herramientas de gerencia estratégica de costos en instituciones privadas de educación superior. *Cuadernos de Contabilidad*, 547-569.
- Cardinaels, E., & Van Veen-Dirks, P. (2010). Financial versus non-financial information: The impact of information, organization and presentation in a Balance Scorecard. *Accounting, Organizations and Society*, 565-578.
- Castelló, E., Lizcano, J., & Ripoll, V. (2002). Tendencias en Contabilidad de Gestión: Investigación y Práctica empresarial en España. *Cuadernos de Contabilidad*, 271-289.
- Chad, P. (2013). Extending the use of market orientation: Transforming a charity into a business. *Australasian Marketing Journal*, 10-16.
- Contaduría General de la Nación. (s.f.). Marco de referencia para la implantación del sistema de costos en las entidades del sector público. Bogotá, D.C.: Imprenta Nacional.
- Duque Roldán, M. I., & Osorio Agudelo, J. A. (2012). Estado Actual de la Investigación en Costos y Gestión y contabilidad de gestión en Colombia. *Revista del Instituto Internacional de Costos*, 26-42.
- Duque Roldán, M. I., Osorio Agudelo, J. A., & Gómez Montoya, L. F. (2005). Los sistemas de información de costos y su relación con las Normas Internacionales de Contabilidad NIC/NIIF. IX Congreso Internacional de Costos. Florianopolis, SC, Brasil.
- Duque, M. I., & Osorio, J. A. (2012). Estado actual de la contabilidad de gestión. Medellín.
- Escobar Pérez, B., & Lobo Gallardo, A. (2001). Tendencias Metodológicas en la Investigación en contabilidad de gestión. *Revista de Contabilidad*, 17-34.
- Facin Lavarda, C., Barrachina, M., & Ripoll Feliu, V. (2008). Paradigmas de investigación en contabilidad de gestión. *Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ*.
- Federación Internacional de Contadores, Comité del Sector Público. (2000). Estudio 12: Perspectivas de la Contabilidad de costos en el sector público.
- GICCO, G. d. (2012). Huellas y Devenir Contable. Medellín: Centro de Investigación y Consultorias - CIC.
- Gonzalez Bañales, D. L., & Rodenes Adam, M. (2008). La influencia del capital relacional, innovación tecnológica y orientación al mercado sobre los resultados empresariales en empresas de alta tecnología. Un modelo conceptual. *Pensamiento y Gestión*, 113-138.
- Hernández Sampieri, R., Fernández Collado, C., & Baptista Lucio, P. (1997). Metodología de la Investigación. Mcontabilidad de gestiónRAW-HILL.



- Lau, C. (2011). Nonifnancial and financial performance measures: How do they affect employee role clarity and performance? *Advances in Accounting, incorporating Advances in International Accounting*, 286-293.
- León-Paime, E., & Ardila Trujillo, M. (2013). La práctica docente en contabilidad de gestión, una aproximación a partir de las trayectorias. *Cuadernos de Contabilidad*.
- López, A., & Blanco, M. I. (2002). La información contable para la gestión: una panorámica de las líneas actuales de investigación. 14, 15.
- López, A., & Blanco, M. I. (2002). La información contable para la gestión: Una panorámica de las líneas actualesde investigación. Santiago de Compostela.
- Marulanda Marín, D. P. (s.f.). ¿Qué se ejerce en Colombia: Revisoría o Auditoría?
- Salgado Castillo, J. A. (2011). Tendencias de investigación en contabilidad de gestión en Iberoamérica. *Cuadernos de contabilidad*(30), 273 - 305.
- Salgado Castillo, J. A. (2011). Tendencias de Investigación en contabilidad de gestión en Iberoamérica (1998-2008). *Cuadernos de Contabilidad*, 273-305.
- Sastre, R. (2012). Costos ocultos en la toma de decisiones. *Revista del Instituto Internacional de Costos*, 7-27.
- Suárez Tirado, J. (2013). Control de gestión en la cadena de valor y los aportes de la contabilidad de gestión: el caso de una compañía colombiana. *Cuadernos de Contabilidad*, 245-261