

SISTEMAS INTEGRADOS DE CONTABILIDAD DE GESTIÓN Y SU VÍNCULO CON LA ESTRATEGIA ORGANIZACIONAL PARA SU APLICACIÓN A UN CASO COMPARADO DE COOPERATIVAS MULTIACTIVAS

Autores: Canale, Sandra del Carmen y Puccio, José

Argentina, Universidad Nacional del Litoral
sandracanale1@gmail.com - jpuccio@fce.unl.edu.ar

Palabras clave:

Contabilidad de Gestión, Sistemas Integrados, Cooperativas multiactivas, Estrategia, Competitividad.

Eje temático: Gestión de Costos y Sistemas de Información

Tema: Sistemas integrados de contabilidad de gestión

Síntesis:

En el marco de una investigación sobre la relación entre la contabilidad de gestión y la competitividad en cooperativas multiactivas de Barranquillas (Colombia) y Santa Fe (Argentina), resulta necesario un estudio de los sistemas de contabilidad de gestión que permita definir posteriormente las variables implicadas.

Se busca realizar una exploración teórica para demarcar la posición adoptada de contabilidad de gestión, el rol de los sistemas integrados de contabilidad de gestión y su vinculación con la estrategia organizacional que pueda ser aplicado al caso particular de las cooperativas multiactivas.

Una descripción breve de la contabilidad de gestión permite definir un campo de trabajo de los sistemas integrados de contabilidad de gestión, desarrollando implicancias de sus etapas y de los diferentes posibles estilos de su utilización.

1. INTRODUCCIÓN

En el marco de una investigación sobre la relación entre la contabilidad de gestión y la competitividad en cooperativas multiactivas de dos ciudades sudamericanas de distintos países, resulta necesario un estudio de los sistemas de contabilidad de gestión que permita definir posteriormente las variables implicadas.

El recorte geográfico, conceptual e institucional nos ubica en la sostenibilidad de las cooperativas Multiactivas en las áreas del Gran Santa Fe (Argentina) y la ciudad de Barranquilla (Colombia).

Tomando de Álvarez Rodríguez, (2008) adoptamos la definición de cooperativas multiactivas como aquellas que tienen multiplicidad de objeto social, como consecuencia que una actividad económica principal requiere ser complementada con otra u otras.

Las cooperativas Multiactivas, en base a una doctrina filosófica de inserción en la comunidad y en el ambiente con coherencia social, son empresas productoras de bienes y servicios fuera del ámbito del estado, que mayoritariamente se comportan como agentes socialmente responsables con su entorno.

Por otra parte, la contabilidad de gestión se constituye en una herramienta fundamental para la toma de decisiones en las organizaciones, por cuanto proporciona información oportuna, fiable y continua que permite planificar, gestionar y controlar los recursos y las acciones con eficiencia, eficacia y efectividad.

La contabilidad de gestión se materializa a través de los denominados sistemas integrados de contabilidad de gestión (SICG). Ascendiendo hacia el nivel de análisis estratégico de las organizaciones, estos SICG se vinculan a la competitividad empresarial, en especial para nuestro campo de abordaje nos interesa la competitividad de las cooperativas multiactivas.

Es así que ha quedado definido en la investigación de referencia un primer objetivo específico: *“Diagnosticar los procesos y procedimientos de contabilidad de gestión en las cooperativas multiactivas”*. Tal objetivo demanda la definición de variables a considerar.

Para lograr definir esas variables resultó necesaria una exploración teórica para apoyar la posición a adoptar al discutir el rol de los SICG y su lazo con la estrategia.

Entonces, como paso previo a la búsqueda de variables fue preciso el apoyo en un recorrido de los textos que refieren a los sistemas de información de contabilidad de gestión y que puedan estar vinculados con la estrategia organizacional de las entidades.

2. OBJETIVO

Dentro de una investigación más amplia, se limita este trabajo al siguiente objetivo.

Realizar una exploración teórica para demarcar la posición adoptada de contabilidad de gestión, el rol de los sistemas integrados de contabilidad de gestión y su vinculación con la estrategia organizacional que pueda ser aplicado al caso particular de las cooperativas multiactivas.

3. METODOLOGÍA

De acuerdo a Hurtado & Toro (2007), el marco metodológico constituye el pilar fundamental en el desarrollo de un proyecto de investigación científica, en razón a que marca el derrotero a seguir para lograr alcanzar los objetivos propuestos en el mismo.

Los lineamientos metodológicos de la investigación en progreso, están orientados desde un modelo cuantitativo, en virtud de la estrategia utilizada para recolectar la información y su análisis (Cea D'ancona, 1996).

Sin embargo, hemos recurrido en esta primera etapa de trabajo, que resulta un paso previo, a la realización de una exploración con análisis de los textos de referencia en la materia.

Conformado por la recolección de libros, artículos y material especializados, se lleva a cabo el relevamiento bibliográfico de los aspectos teóricos de la investigación, a fin de inspirar al planteo del problema, su justificación y sistematización, que asociados con la definición de objetivos permitan un encuadre conceptual de la contabilidad de gestión y la competitividad en las cooperativas multiactivas en las áreas geográficas del Gran Santa Fe (Argentina) y Barranquilla (Colombia).

4. RESULTADOS

Del recorrido realizado por los principales textos, se obtiene una descripción analítica que se resume como resultados del presente trabajo, y que se exponen a continuación.

4.1. La Contabilidad de Gestión como rama de la Contabilidad

En un trabajo de Ripoll, V. y Urquidí, A. (2010) se concluye en destacar cómo los diferentes aportes al campo de la contabilidad de gestión en los últimos años han ido mutando, pasando desde una perspectiva inicial de tipo descriptiva, a una posición más empírica. O sea que las investigaciones van evolucionando en correspondencia con las diferentes interpretaciones que se van haciendo sobre la contabilidad de gestión.

En virtud de una vasta concepción sobre los alcances y límites del discurso contable se participa del criterio que *"...está conformado por los sujetos que asumen roles de usuarios, revisores, reguladores de los informes contables que han sido diseñados en base a sistemas contables concretos que recogen transacciones contables en sentido abarcativo."* (Donofrio, P, 2014, p2)

Hay un campo extenso conformado por discursos, conceptos y actores. Sus límites trascienden las normas y los criterios uniformes, permiten superposiciones y aportes mutuos. No es posible establecer demarcaciones nítidas, más bien las fronteras son flexibles y los usuarios se mezclan y multiplican.

A pesar de esta amplitud, de todos modos es necesario realizar un recorte metodológico, focalizado en la micro contabilidad. En la actualidad, la disquisición entre contabilidad patrimonial o financiera y contabilidad de gestión es ampliamente reconocida, entendiéndose que ambas ramas se hallan suficientemente desarrolladas.

No creemos necesario en esta oportunidad abordar la comparación de las diferentes ramas de la contabilidad.

Nos interesa en este trabajo subrayar las características particulares de la Contabilidad de Gestión respecto a sus objetivos, destinatarios, difusión, pautas normativas, enfoque temporal, temporalidad, contenido, sistematicidad y salidas; que surgen de una elaboración propia a partir de Herrscher 2005, Yardín (2012)

En cuanto a los objetivos que persigue y destinatarios de sus informes, la contabilidad de gestión pretende representar la realidad económica de la empresa y así contribuir al proceso de toma de decisiones desde el punto de vista del directivo, gerente, dueño y en general de todas las personas o equipos de trabajo que se desempeñan en diversas posiciones ocupando niveles jerárquicos con rango suficiente para detentar la responsabilidad de participar en dicho proceso. En definitiva se pretende aportar desde esa rama al decisor, en términos genéricos.

La circulación de información surgida de la contabilidad de gestión es interna de la organización, no tiene en su espíritu la intención de generar publicaciones o divulgación que trascienda a terceros. Muchas veces se trata de comunicaciones de carácter confidencial.

Esta rama de la contabilidad se rige y se desarrolla por los usos, por los criterios difundidos del estado del arte, por el aporte doctrinario disponible, pero de ninguna manera está sujeta a pautas normativas. Por lo tanto, su contenido, su formato, sus modos y tiempos de presentación no están limitados y más bien dispone de libertad en todas esas dimensiones.

El enfoque temporal de la contabilidad de gestión es nítidamente con orientación hacia el futuro. Si bien cuenta con información y registros de lo ocurrido y es así que incorpora los denominados reportes resultantes, pero se vale de ellos tanto como de los presupuestos para brindar una mirada de lo que puede ocurrir. Esa previsión del futuro se entiende como prescriptiva, no como continuidad del pasado.

Respecto a las frecuencias para la generación de información, se entiende como de absoluta flexibilidad. En este sentido, se adapta a las necesidades y requerimientos de la organización, está en la permanente búsqueda de hacer sus aportes en el momento oportuno, para ello se establecen diferentes extensiones para los períodos de medición, con intervalos diferentes según los análisis y seguimientos que se precisan.

El contenido de la contabilidad de gestión es elástico y adaptable. La información cuantitativa es diversa y de múltiples dimensiones, también se incorporan significativos y sustanciales componentes de información cualitativa. Contiene datos monetarios y no monetarios, financieros y no financieros, informaciones a valores homogéneos para distintos momentos la que resulta indispensable sobre todo en contextos inflacionarios. Todo ese variado menú de información se relaciona entre sí, generando nueva información surgida de las relaciones y vinculaciones, dando lugar entre otros producidos a los índices e indicadores de gestión.

Gozando la contabilidad de gestión de tales niveles de flexibilidad en múltiples sentidos, sus resultados en término de salidas de los procesos de generación de información para la toma de decisiones no se podrían ver limitados a determinados esquemas sistemáticos.

Por el contrario los Informes de Gestión, denominación genérica que se utiliza para identificar las salidas de los sistemas de contabilidad de gestión, pueden organizarse en producidos metódicos y ordenados, pero al mismo tiempo tendrán siempre dimensiones accidentales de ocurrencia, contenido y presentación.

4.2. Los sistemas integrados de Contabilidad de Gestión

Se lograron identificar en el recorrido de textos las particulares aplicaciones que permiten los sistemas integrados de contabilidad de gestión según las diferentes etapas por las que atraviesan.

En particular se trabajó con la identificación del vínculo entre estos sistemas, sus etapas y los niveles de análisis estratégicos de las organizaciones en general y de las entidades de la economía solidaria y de las cooperativas específicamente.

Así podremos presentar cómo es utilizada la información que surge de dichos sistemas en las etapas de: formulación, implementación, desarrollo y retroalimentación.

En la etapa de diseño o formulación, los análisis realizados para la definición de la información que se obtiene de los SICG es permanentemente ligada al desarrollo de alternativas y planes estratégicos. Se puede decir que una de las formas de materializar la estrategia organizacional es a través de la definición de contenido y alcance de los SICG y de sus informes correspondientes.

Hay un ida y vuelta entre la definición de planes estratégicos y la proyección de las mediciones que permitirán el monitoreo de su consecución.

En las entidades de la economía solidaria es más común ver un trabajo colaborativo en la definición de estrategia que una materialización en definiciones concretas de los sistemas. Sin embargo, resulta necesario volcar todo el conocimiento vinculado a las definiciones centrales del accionar futuro que se entiende como estrategia, a los sistemas que luego permitirán confrontar los hechos y medir los resultados.

Tal vínculo permitirá sin dudas, establecer los niveles de logros necesarios para asegurar la viabilidad o factibilidad de los planes y por lo tanto la sustentabilidad de las cooperativas.

La etapa de implementación de los SICG se corresponde con el tiempo de dar a conocer la estrategia organizacional a todos los integrantes de la empresa.

Si hay algo que desvela a los especialistas en el campo de la estrategia es la comunicación a todos los implicados.

Cuando se habla de comunicación de la estrategia se entiende que debe lograrse un alineamiento de los cuadros de la organización para que los esfuerzos y trabajos individuales y en equipo, sean orientados hacia un horizonte compartido.

Existen diversas herramientas orientadas específicamente a la trasmisión del conocimiento de los planes estratégicos. Se destacan por su contundencia, los SICG cuando son diseñados especialmente teniendo en cuenta su virtud como herramienta de comunicación y alineamiento. La implementación de los SICG es al mismo tiempo una excelente forma de transmitir los planes estratégicos a toda la organización.

Como ejemplo puede mencionarse a la presentación de presupuestos integrales, tableros de control o cuadros de mando, ya que todo el esfuerzo que significa su puesta en marcha es al mismo tiempo un repaso del futuro deseado y preferentemente compartido.

En el marco de las cooperativas resultará fundamental esta relación entre SICG y estrategia, y más aún en las denominadas cooperativas multiactivas.

En la etapa de desarrollo de los SICG, se vincula la información especialmente con los controles de los planes estratégicos. Es el momento en el que se generan informes financieros, de control de resultados, de seguimiento de gestión y de distribución de recursos. El seguimiento de ejecución de la estrategia toma estos informes para verificar el cumplimiento de planes, trazar líneas de desvíos, buscar las razones y explicaciones y finalmente ajustar nuevamente los planes a la realidad presente, en el marco de un plan de presupuestos flexibles.

Los informes financieros no se limitan al contenido tradicional del balance para terceros, y es así que con información detallada y abierta por sectores, sucursales, funciones, procesos, entre otros segmentos, es posible un uso multidimensional de la información.

Las cooperativas multiactivas presentarán a través de sus SICG los niveles de objetivos alcanzados por cada una de sus actividades, con la necesaria explicación del grado de participación de cada asociado en la consecución de los fines.

Finalmente, en la etapa de retroalimentación, la información contable posibilita identificar desvíos entre las previsiones y los valores alcanzados, se establecen brechas y se miden deficiencias.

El uso de índices e indicadores permite establecer problemas, detectar fallas y consumos excesivos, explicar sobre utilización de recursos y también mostrar y dar cuenta de aparentes rendimientos superiores a los esperados.

La información que se genera da cuenta del pasado, de los errores cometidos y de los aciertos, pero al mismo tiempo permite fijar nuevos desafíos porque la mirada es hacia el futuro y por lo tanto, la información de fallas es un nuevo punto para definir el nuevo horizonte planteado.

En organizaciones cooperativas, la asamblea de asociados es un ámbito de participación a la cual podrán llevarse a discusión todos los informes generados por los SICG, en la medida que se presenten según el grado de comprensión que previamente haya sido construido en el seno de dicho colectivo.

4.3. Estilos de uso de los sistemas integrados de Contabilidad de Gestión

Sin quitar nada del importante valor que tienen los sistemas de información de contabilidad de gestión para cualquier tipo de organizaciones (entre ellas las cooperativas multiactivas), se reconoce que su utilización está asociada al enfrentamiento de diferentes tensiones, como son las de alinear objetivos, medición de eficiencia y fomentar el aprendizaje y la motivación.

La alineación de objetivos organizacionales con los objetivos de los equipos de trabajo y con los individuos integrantes del ente no es una tarea que pueda considerarse sencilla. Ni siquiera es posible imaginar que fácilmente habrá un acuerdo entre esos objetivos y por lo tanto el campo de alineación, será un campo de disputa, de discusión, de enfrentamientos.

Los estilos de conducción pueden clasificarse básicamente en dos grandes grupos, los de autoridad y los de participación. La autoridad no es necesariamente autoritarismo pero si se identifica con el orden jerárquico y la prevalencia de las opiniones del superior. Por el contrario, la participación se construye con la opinión de todos los integrantes.

No hay fórmulas ideales, solo hay diferentes estilos que resultarán mejores solo teniendo en cuenta el contexto en el cual se presentan y desarrollan.

En organizaciones donde prevalece o se asienta históricamente el principio de autoridad la alineación de objetivos sigue el mismo sentido, la definición de sistemas quedará en estos casos subordinada a los objetivos definidos en las altas esferas de la entidad.

Las cooperativas en principio se encontrarían en el ámbito de entidades en las que hay ejercicio de funcionamiento participativo y así las definiciones de sistemas gozarán de un aporte en apariencia surgido de los acuerdos y los consensos.

Si estas consideraciones son válidas en el marco de definición de objetivos, resultan más relevantes aun cuando se trata de medir la eficiencia.

Si los SICG están definidos como herramientas de control y a partir de ellas se genera información propia del funcionamiento de políticas de premios y castigos incluyendo la dimensión de las retribuciones, es fácil prever que los ámbitos de discusión que generan resultan de elevados niveles de ansiedad e inquietud.

Es posible que surjan similares SICG, confeccionados quizás con los mismos componentes técnicos y tecnológicos, pero que al momento de su uso se vean altamente influidos por el estilo de la organización y de su cultura.

Al respecto Bisbe y Otley (2004), ponen de relieve que, a pesar de contar con sistemas de contabilidad y control de gestión similares o casi idénticos desde el punto de vista del diseño, las entidades los emplean de forma muy diversa.

De este modo, un mismo instrumento de control, en función de cómo se lo utilice, tiene implicancias diferentes, por lo que tan importante como analizar la existencia o el diseño técnico de dichos instrumentos, es entender los estilos de uso.

5. CONCLUSIONES

Los sistemas integrados de contabilidad de gestión son reconocidos como herramientas necesarias para gestionar adecuadamente las organizaciones empresariales, incluyendo a las cooperativas multiactivas.

En los sistemas integrados de contabilidad de gestión al igual que en otras herramientas de gestión, se identifican distintas utilidades según cada etapa de su desarrollo. En la etapa de diseño se verifica un importante vínculo de los SICG con las estrategias organizacionales; en la etapa de implementación los SICG ocupan un importante lugar como medio de alineación, en especial en las cooperativas multiactivas; en la etapa de desarrollo se manifiesta el vínculo entre SICG con el control de planes estratégicos; finalmente, en la etapa de retroalimentación se permite fijar nuevos desafíos definiendo el nuevo horizonte planteado.

Los SICG son utilizados de diversa forma pudiendo llegar a definirse una explicación de estilos de uso vinculados a comportamientos organizacionales vinculados a la cultura.

BIBLIOGRAFÍA

1. Álvarez Rodríguez, J. (2008). Naturaleza y especificidad de la cooperativa multiactiva. COOTRADIAN, Escuela de Economía Solidaria. Bogotá.
2. Bisbe, J. y Otley, D. (2004). The effects of the interactive use of management control systems on product innovation. *Accounting, Organizations and Society*, 29, 709-737
3. Cea D'ancona, M.A. (1996). Metodología cuantitativa. Estrategias y técnicas de investigación social. España: Ed. Lavel.
4. D'Onofrio, Paula Alejandra. (2014) Impactos ambientales de la agricultura: enfoques desde el sistema de información contable. Facultad de Ciencias Económicas. Universidad de Buenos Aires.
5. Herrscher, E. y colaboradores (2005). Contabilidad y Gestión. Un enfoque sistémico de la información para la acción. Ediciones Macchi, Buenos Aires.
6. Hurtado, I., & Toro, J. (2007). Paradigmas y métodos de investigación en tiempos de cambios. Caracas: El nacional.
7. Ripoll, Vicente y Urquidi, Ana (2010). Herramientas de contabilidad de gestión utilizadas en la práctica empresarial: una revisión crítica de los trabajos de investigación. *Academia. Revista Latinoamericana de Administración*, n° 44. Bogotá.
8. YARDIN, Amaro, (2012) “El Análisis Marginal. La mejor herramienta para tomar decisiones sobre costos y precios”, 3ª edición, Editorial IAPUCO-BUYATTI, Buenos Aires.