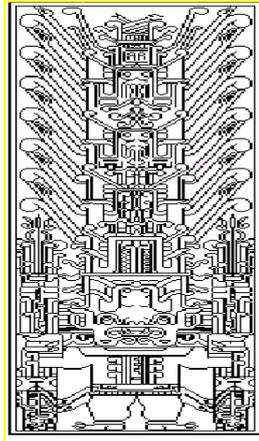


**UNIVERSIDAD NACIONAL FEDERICO VILLARREAL  
ESCUELA UNIVERSITARIA DE POST GRADO  
DOCTORADO EN CONTABILIDAD**



**TESIS:**

**“CONTABILIDAD GERENCIAL PARA LA EFECTIVIDAD DE  
LAS EMPRESAS CONSTRUCTORAS DE LIMA  
METROPOLITANA, PROPUESTA ACTUAL”**

**PRESENTADO POR:**

**MG. ESTHER MERCEDES JESÚS LAUREANO**

**PARA OPTAR EL GRADO ACADÉMICO DE DOCTOR EN  
CONTABILIDAD**

**LIMA- PERÚ**

**2015**

**DEDICATORIA:**

A mi esposo, hijos, padre, madre y hermanos

Por el apoyo permanente

En mi desarrollo profesional.

**MG. ESTHER MERCEDES JESÚS LAUREANO**

## **AGRADECIMIENTO:**

Mi especial agradecimiento para los distinguidos Miembros del Jurado:

**DRA. CRISTINA QUIROZ ZUÑE DE MORI**

**DR. DOMINGO HERNÁNDEZ CELIS**

**DR. JORGE AMBROSIO REYES**

Por su criterio objetivo en la evaluación de este trabajo de investigación.

Asimismo mi agradecimiento para mi asesor:

**DR. ALFONSO SANTA CRUZ RAMOS**

Por las sugerencias recibidas para el mejoramiento de este trabajo.

Muchas gracias para todos.

**MG. ESTHER MERCEDES JESÚS LAUREANO**

## **RESUMEN:**

La tesis denominada: “CONTABILIDAD GERENCIAL PARA LA EFECTIVIDAD DE LAS EMPRESAS CONSTRUCTORAS DE LIMA METROPOLITANA, PROPUESTA ACTUAL”; cuyo problema de acuerdo a las memorias anuales de la Cámara Peruana de la Construcción (CAPECO), se ha determinado que las empresas constructoras de Lima Metropolitana tienen muchas dificultades para lograr sus objetivos empresariales. Esta problemática se expresa en la siguiente pregunta: ¿De qué manera la contabilidad gerencial podrá facilitar la efectividad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana? Ante la problemática, se propone la solución a través de la formulación de la hipótesis: La contabilidad gerencial facilita la efectividad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana. Este trabajo se ha orientado al siguiente objetivo: Determinar la manera como la contabilidad gerencial podrá facilitar la efectividad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana. La investigación es básica o pura; del nivel descriptivo-explicativo; se utilizó los métodos descriptivo e inductivo. El diseño es el no experimental. La población estuvo compuesta por 9,990 personas y la muestra estuvo compuesta por 370 personas entre. El tipo de muestreo aplicado es el muestreo probabilístico. Las técnicas utilizadas para la recopilación de datos fueron las encuestas. El instrumento utilizado fue el cuestionario. Se aplicaron las siguientes técnicas de análisis de información: análisis documental, indagación, conciliación de datos, tabulación, comprensión de gráficos. Se aplicó las siguientes técnicas de procesamiento de datos: ordenamiento y clasificación, registro manual, proceso computarizado con Excel y proceso computarizado con SPSS. El resultado más importante es que el 96 por ciento de los encuestados acepta que La contabilidad gerencial facilita la efectividad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana

**Palabras clave:** Contabilidad gerencial; efectividad empresarial y empresas constructoras de Lima Metropolitana.

**MG. ESTHER MERCEDES JESÚS LAUREANO**

**ABSTRACT**

The thesis entitled: "**MANAGERIAL ACCOUNTING FOR THE EFFECTIVENESS OF COMPANIES CONSTRUCTION OF LIMA, CURRENT PROPOSAL**"; whose problem according to the annual reports of the Peruvian Chamber of Construction (CAPECO) has determined that construction companies of Lima have many difficulties to achieve their business goals. This problem is expressed in the following question: How management accounting can facilitate the effectiveness of the construction companies of Lima? The management accounting facilitates effective construction companies of Lima: In the problem, the solution through the formulation of the hypothesis is proposed. This work has focused on the following objective: To determine how management accounting can facilitate the effectiveness of the construction companies of Lima. The research is basic or pure; descriptive-explanatory level; the descriptive and inductive methods was used. The design is not experimental. The population consisted of 9,990 people and the sample was composed of 370 people between. The applied sampling probability sampling. The techniques used for data collection were surveys. The instrument used was the questionnaire. Documentary analysis, inquiry, data reconciliation, tabulation, understanding of graphs: the following information analysis techniques were applied. Sorting and classification, manual record, computerized process with Excel and SPSS computerized process: the following technical data processing was applied. The most important result is that 96 percent of respondents agree that the management accounting facilitates effective construction companies of Lima

**Keywords:** Management Accounting; business effectiveness and construction companies of Lima.

**MG. ESTHER MERCEDES JESÚS LAUREANO**

**RESUMO:**

A tese intitulada: "**CONTABILIDADE GERENCIAL PARA A EFICÁCIA DAS EMPRESAS DE CONSTRUÇÃO DE LIMA, ACTUAL PROPOSTA**"; cujo problema de acordo com os relatórios anuais da Câmara Peruana de Construção (CAPECO) determinou que as empresas de construção de Lima têm muitas dificuldades para atingir seus objetivos de negócios. Esse problema se expressa na seguinte questão: como contabilidade gerencial pode facilitar a eficácia das empresas de construção de Lima? A contabilidade de gestão facilita a empresas de construção eficazes de Lima: No problema, propõe a solução através da formulação da hipótese. Este trabalho tem incidido sobre o seguinte objetivo: Para determinar como contabilidade gerencial pode facilitar a eficácia das empresas de construção de Lima. A pesquisa é básica ou pura; nível descritivo-explicativo; Foram utilizados os métodos descritivos e indutivos. O projeto não é experimental. A população foi composta por 9.990 pessoas e a amostra foi composta por 370 pessoas entre. A amostragem probabilística de amostragem aplicado. As técnicas utilizadas para a coleta de dados foram inquéritos. O instrumento utilizado foi o questionário. Análise documental, a investigação, a reconciliação de dados, tabulação, a compreensão de gráficos: foram aplicadas as seguintes técnicas de análise de informação. Seleção e classificação, registro manual, o processo informatizado com Excel e SPSS processo informatizado: o seguinte processamento de dados técnica foi aplicada. O resultado mais importante é que 96 por cento dos inquiridos consideraram que a contabilidade de gestão facilita a empresas de construção eficazes de Lima

**Palavras-chave:** Contabilidade Gerencial; a eficácia do negócio e as empresas de construção de Lima.

**MG. ESTHER MERCEDES JESÚS LAUREANO**

## **SOMMARIO:**

La tesi dal titolo: "**CONTABILITÀ GESTIONALE PER L'EFFICACIA DELLE IMPRESE DI COSTRUZIONE DI LIMA, ATTUALE PROPOSTA**"; problema la cui secondo i rapporti annuali della Camera peruviana di costruzione (CAPECO) ha stabilito che le società di costruzione di Lima hanno molte difficoltà a raggiungere i loro obiettivi di business. Questo problema si esprime nella seguente domanda: come gestione contabile può facilitare l'efficacia delle imprese di costruzione di Lima? Il controllo di gestione facilita Costruttori efficaci di Lima: Nel problema, viene proposta la soluzione attraverso la formulazione di ipotesi. Questo lavoro si è concentrato sul seguente obiettivo: determinare come gestione contabile può facilitare l'efficacia delle imprese di costruzione di Lima. La ricerca è di base o puro; livello descrittivo-esplicativo; i metodi descrittivi e induttivi è stato utilizzato. Il design non è sperimentale. La popolazione era costituita da 9.990 persone e il campione era composto da 370 persone tra. Il campionamento probabilità di campionamento applicata. Le tecniche utilizzate per la raccolta dei dati sono stati sondaggi. Lo strumento utilizzato è il questionario. Analisi Documentario, inchiesta, la riconciliazione dei dati, tabulazione, la comprensione dei grafici: sono state applicate le seguenti tecniche di analisi di informazioni. Ordinamento e classificazione, registrazione manuale, processo computerizzato con Excel e SPSS processo computerizzato: è stato applicato il seguente trattamento dei dati tecnici. Il risultato più importante è che il 96 per cento degli intervistati concorda sul fatto che il controllo di gestione agevola le imprese di costruzione efficace di Lima

**Parole chiave:** Management Accounting; efficacia commerciale e imprese di costruzione di Lima.

**MG. ESTHER MERCEDES JESÚS LAUREANO**

## INTRODUCCIÓN:

La investigación titulada: “**CONTABILIDAD GERENCIAL PARA LA EFECTIVIDAD DE LAS EMPRESAS CONSTRUCTORAS DE LIMA METROPOLITANA, PROPUESTA ACTUAL**”, se ha desarrollado en el marco del Reglamento de Grados de la Escuela Universitaria de Postgrado de la Universidad Nacional Federico Villarreal y el proceso científico generalmente aceptado y cuyo objetivo es determinar la manera como la contabilidad gerencial podrá facilitar la efectividad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.

El **Capítulo I**, se refiere al **planteamiento del problema** y dentro del mismo se considera los antecedentes, planteamiento del problema, objetivos, justificación, alcances y limitaciones y la definición precisa de las variables.

El **Capítulo II**, contiene el **marco teórico de la investigación**. Específicamente se refiere a las teorías generales y específicas sobre el tema. Dentro de las teorías específicas está el tratamiento de las teorías sobre contabilidad gerencial; efectividad empresarial; y, empresas constructoras de Lima Metropolitana. También en este capítulo presenta el marco conceptual de la investigación y la hipótesis.

El **Capítulo III**, está referido al **método** y dentro del mismo se trata el tipo de investigación, diseño de investigación, estrategia de la prueba de hipótesis, variables de la investigación, población, muestra, técnicas e instrumentos de recolección de datos; procesamiento; y, análisis de datos.

El **Capítulo IV**, está referido a la presentación de **resultados** y dentro de ello se presenta la contrastación de hipótesis y el análisis e interpretación de dichos resultados.

El **Capítulo V**, presenta la **discusión** y específicamente se realiza la discusión de los resultados, la presentación de conclusiones, recomendaciones y las referencias bibliográficas.

Finalmente se presenta los anexos correspondientes y dentro del mismo se considera la matriz de consistencia y la encuesta realizada.

**MG. ESTHER MERCEDES JESÚS LAUREANO**

**“CONTABILIDAD GERENCIAL PARA LA EFECTIVIDAD DE LAS EMPRESAS  
CONSTRUCTORAS DE LIMA METROPOLITANA, PROPUESTA ACTUAL”**

**ÍNDICE**

Dedicatoria	00
Agradecimiento	00
Resumen	00
Abstract	00
Introducción	00

**CAPÍTULO I:**

**PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA**

1.1 Antecedentes de la investigación	00
1.2 Delimitación de la investigación	00
1.3 Planteamiento del problema	00
1.4 Objetivos de la investigación	00
1.5 Justificación e importancia de la investigación	00
1.6 Alcances y limitaciones de la investigación	00
1.7 Definición de las variables	00

**CAPÍTULO II:**

**MARCO TEÓRICO**

2.1. Teorías generales relacionadas con la investigación	00
2.1.1. Teoría general de la economía	00
2.1.2. Teoría general de la administración	00
2.1.3. Teoría general de la contabilidad financiera	00
2.1.4. Teoría general del control interno	00
2.1.5. Teoría general de la auditoría de gestión	00
2.2. Bases teóricas especializadas sobre la investigación	00

2.2.1. <b>Contabilidad gerencial</b>	00
2.2.2. <b>Efectividad empresarial</b>	00
2.2.3. <b>Empresas constructoras de Lima Metropolitana</b>	00
2.3. Marco conceptual de la investigación	00
2.3.1. Conceptos relacionados con la contabilidad gerencial	00
2.3.2. Conceptos relacionados con la efectividad empresarial	00
2.4. Hipótesis de la investigación	00
2.5. Marco filosófico, ético y sociológico de la investigación	00

### **CAPITULO III:**

#### **MÉTODO**

3.1. Tipo de investigación	000
3.2. Nivel de la investigación	000
3.3. Métodos de la investigación	000
3.4. Diseño de investigación	000
3.5. Estrategia de prueba de hipótesis	000
3.6. Operacionalización de las variables de la investigación	000
3.7. Población de la investigación	000
3.8. Muestra de la investigación	000
3.9. Técnicas e instrumentos de recolección de datos	000
3.10. Técnicas de procesamiento de datos	000
3.11. Técnicas de análisis de datos	000

### **CAPÍTULO IV:**

#### **PRESENTACIÓN DE RESULTADOS**

4.1. Contrastación de la hipótesis	000
4.2. Análisis e interpretación de los resultados	000

**CAPÍTULO V:****DISCUSIÓN**

5.1. Discusión de los resultados obtenidos	000
5.2. Conclusiones	000
5.3. Recomendaciones	000
5.4. Referencias bibliográficas	000

**ANEXOS**

Anexo No. 1: Matriz de consistencia	00
Anexo No. 2: Instrumento: Encuesta	00
Anexo No. 3: Validación del instrumento por expertos	00
Anexo No. 4: Confiabilidad del instrumento con el alfa de Cronbach	00
Anexo No. 5: Definición de términos	00

## **CAPÍTULO I:**

### **PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA**

#### **1.1 ANTECEDENTES DE LA INVESTIGACIÓN**

Los antecedentes fueron los siguientes:

Sintetizando a Celis (2014)<sup>1</sup>; señala que la administración empresas constructoras de Lima Metropolitana se refiere a la planeación, organización dirección, coordinación y control de los recursos y actividades; todo lo cual es muy importante para el desarrollo de dichas organizaciones. En cuanto a la tributación de las empresas constructoras de Lima Metropolitana, se tiene el tratamiento de los impuestos, contribuciones y tasas relacionadas sobre varios tópicos de las empresas, como el hecho de comprar materiales directos e indirectos tiene que asumir tributos como impuesto general a las ventas e impuesto de promoción municipal; por el hecho de tener trabajadores tiene que asumir la contribución a ESSALUD, Seguro complementario de trabajo de riesgo; Seguro de vida; Servicio Nacional de adiestramiento en el trabajo industrial y otros propios del sector; asimismo tiene que retener tributos como las aportaciones a pensiones, impuesto a la renta de quinta categoría; por el hecho de tener terrenos y edificaciones tiene que asumir el Impuesto al patrimonio predial y tasas como limpieza pública, serenazgo, parques y jardines, etc; por el hecho de tener vehículos relativamente tiene que asumir el Impuesto al patrimonio automotriz. Tanto la administración como la tributación facilitan abundante información para que la contabilidad se encargue de reconocer las transacciones, medir o valorar dichas transacciones; registrar dichas transacciones en libros auxiliares y principales utilizando algún software especializado; asimismo presentar la información en los estados financieros y sus respectivas notas. Todo lo que pasa en las empresas es tratado por la contabilidad, la cual se encarga de formular los estados financieros, que son la base para tomar decisiones informadas en las empresas constructoras.

---

<sup>1</sup>Celis Rodríguez, Angélica (2014) Tesis: Administración, tributación y contabilidad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana. Presentado para optar el Grado Académico de Doctor en Contabilidad en la Universidad Nacional Mayor de San Marcos. Lima. UNMSM.

Interpretando a Jiménez (2014)<sup>2</sup>; señala que de acuerdo a Clasificación industrial internacional uniforme de las Naciones Unidas (CIU); la construcción es una categoría que incluye las actividades de construcción general y especializada de edificios y obras de ingeniería civil. Se incluye las nuevas obras, reparación, adición y remodelación, la construcción de edificios prefabricados o estructuras en el lugar y también las construcciones de naturaleza temporal. La construcción general es la construcción de viviendas enteras, edificios de oficinas, almacenes y otros edificios públicos, construcciones en granjas, etc.; o la construcción de obras de ingeniería civil tales como, autopistas, calles, puentes, túneles, líneas de ferrocarril, campos de aterrizaje, puertos y otros proyectos acuáticos, sistemas de irrigación, sistemas de alcantarillado, instalaciones industriales, tuberías de distribución o transportación y líneas eléctricas, instalaciones deportivas, etc. Este trabajo puede realizarse por cuenta propia o a cambio de una retribución o por contrato. Partes del trabajo y algunas veces prácticamente todo el trabajo puede ser subcontratado. Unidades que llevan a cabo el trabajo completo para un proyecto de construcción están clasificadas aquí. También se incluye la reparación de edificios y trabajos de ingeniería. la construcción completa de edificios (división 41), la construcción completa de obras de ingeniería civil (división 42), así como también las actividades de construcción especializada, si son llevadas a cabo sólo como parte del proceso de construcción (división 43). El alquiler de equipo de construcción con operarios es clasificado con la actividad de construcción específica realizada con este equipo. El desarrollo de proyectos de construcción para edificios u obras de ingeniería civil agrupando medios físicos, técnicos y financieros para realizar el proyecto y su posterior venta. Si estas actividades no son realizadas para la venta posterior de la construcción del proyecto, pero sí para su explotación (ejemplo: alquiler de espacios en estos edificios, elaboración de actividades en estas plantas), la unidad no estaría clasificada aquí, si no de acuerdo a su actividad operacional, es industria o actividades inmobiliarias, etc.

Este conjunto de actividades necesitan administrarse convenientemente para lograr los mejores niveles de economía, eficiencia, efectividad, productividad, mejora continua y competitividad para poder continuar en el mercado.

En España, el Grupo ACS (Actividades de Construcción y Servicios, SA), (IBEX 35 : ACS ) es una compañía española fruto de la fusión de OCISA, fundada en 1942, que agrupo a todas las empresas de los Bancos Hispano Americano y Urquijo, y Contrucciones Padrós, fundada

---

<sup>2</sup>Jiménez De los Santos, Antonieta del Rosario (2014) Tesis: Las empresas constructoras de Lima Metropolitana, su desarrollo y proyección en el mercado. Presentado para optar el Grado Académico de Doctor en Contabilidad en la Universidad Inca Garcilaso de la Vega.

en 1968, que dio lugar a OCP Construcciones, en 1992, y posteriormente fusionadas, 1997, con [Ginés Navarro Construcciones], fundada en 1930, y Vías, fundada en 1928, ambas controladas por la familia March. El salto cuantitativo lo dan en 2002 al comprar una participación de control en Dragados y Construcciones, SA. OCISA, salió a cotizar en Bolsa en 1990. En la actualidad ACS es una empresa muy diversificada que está presente en distintos sectores económicos a través de numerosas e importantes empresas participadas, como Hochtief, Leighton, Turner, Flatiron, Medio Ambiente Urbasery Servicios Industriales Cobra. Tiene una importante participación en Iberdrola, que ha estado lastrando sus cuentas, con anteriormente fue accionista de referencia de Unión Fenosa.

La compañía presidida por Florentino Pérez cerró el año con unos ingresos de 50.654 millones de dólares de los que 42.772 millones provienen del extranjero, el 84,5% del total. En el podio le siguen la alemana Hochtief, de la que la española controla el 53,4% y la norteamericana Bechtel. Su presidente e impulsor desde sus orígenes es Florentino Pérez, que con un grupo de Ingenieros compraron primero Construcciones Padrós y luego OCISA. Florentino Pérez, segundo presidente de OCISA, es muy conocido por ser también presidente del Real Madrid Club de Fútbol. Los principales accionistas de ACS son la familia March, los "Albertos" (Alberto Alcocer y Alberto Cortina) y el propio Florentino Pérez. La expansión de este grupo en los últimos años ha sido constante y en gran medida puede considerarse un exponente de la pujanza del sector constructor en España.

El holding ACS, lastrada por el estallido de la burbuja inmobiliaria nacional, hace años que decidió volcarse al exterior. Y esta apuesta se ha traducido en resultados y contratos. De esta forma, el grupo de infraestructuras ACS terminó el ejercicio 2012 como la mayor constructora internacional del mundo por volúmenes de facturación, según refleja el ranking que elabora la revista ENR (Engineering News Record por sus siglas en inglés).

ACS lidera en 2013 por séptimo año consecutivo la clasificación de los principales grupos de concesiones de infraestructuras de transportes del mundo, según el listado que anualmente publica la revista especializada 'Public Works Financing' (PWF). España se mantiene un año más como país que más empresas tiene entre los principales grupos concesionarios del mundo, al copar ocho de los 37 puestos del ranking. De ellos, seis figuran entre los veinte primeros. La compañía que preside Florentino Pérez mantiene el primer puesto del listado por número de dotaciones gestionadas o en construcción, mientras que Ferrovial figura como número uno por volumen de inversión realizada, donde ACS se sitúa en segundo lugar.

ACS ha obtenido un beneficio neto en 2013 de 702 millones de euros y reduce su endeudamiento un 14,5 %. La facturación alcanza los 38.373 millones de euros, de los cuales

un 86,3% procede de la actividad internacional. La cartera total registra 63.419 millones de euros, equivalente a 18 meses de actividad. La deuda neta se reduce en un 14,5% en el año y se sitúa en 4.235 millones de euros al cierre de 2013.

Interpretando a Manrique (2013)<sup>3</sup>; las empresas constructoras necesitan tomar decisiones sobre financiamiento, inversiones, rentabilidad y riesgo; también sobre sus activos, pasivos, ingresos y gastos; para que dichas decisiones sean lo más efectivas posibles, se requiere información relevante. La empresa puede tomar información de la contabilidad, pero si dicha información no ha sido auditada no se sabe si es razonable, es decir está formulada correctamente con las Normas internacionales de información financiera.

La auditoría de los Estados Financieros tiene como objetivo la emisión de una opinión profesional de manera veraz, independiente y transparente sobre la razonabilidad de la información contenida en ellos y sobre el cumplimiento de las normas contables que se requiera. Para ello, los auditores financieros aplican el rigor de la metodología académica, la cual es complementada con el enfoque propio de cada Sociedad. Como resultado de este trabajo se obtiene el Dictamen de Auditoría que puede ser compartido con los distintos stakeholders de la empresa (accionistas, directores, gerentes, empleados, clientes, proveedores, reguladores, entre otros) como sustento de la gestión transparente de la empresa auditada. El sello de calidad de la Sociedad es un valor agregado que incrementa la confianza del lector de dichos Estados Financieros Auditados.

La auditoría financiera tiene como finalidad el examinar los estados financieros y a través de ellos las transacciones realizadas por las empresas constructoras, con la finalidad de emitir una opinión técnica y profesional con respecto a la razonabilidad de la posición financiera de la empresa. Tiene como objetivo General; emitir una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros preparados por la administración de las entidades sujetas a auditoría. Tiene como objetivos específicos: Examinar el manejo de los recursos financieros y determinar si la información financiera es oportuna, útil, adecuada y confiable; Evaluar el cumplimiento de las metas y objetivos establecidos; Verificar que las entidades ejerzan eficientes controles sobre los ingresos y gastos; Verificar el cumplimiento de las disposiciones legales, reglamentarias y normativas aplicables en la ejecución de las actividades

---

<sup>3</sup>Manrique Noriega, Keiko (2013) Tesis: Auditoría financiera para la toma de decisiones en las empresas constructoras de Lima Metropolitana. Presentado para optar el Grado Académico de Doctor en Contabilidad en la Universidad Nacional del Callao. Callao. UNAC.

desarrolladas; Formular recomendaciones dirigidas a mejorar el control interno y contribuir al fortalecimiento de la gestión pública y promover su eficiencia operativa.

La auditoría financiera proporciona información fidedigna para la toma de decisiones sobre nuevos proyectos, ampliación de inversiones, obtención de financiamiento, toma de riesgos, niveles de liquidez, gestión, solvencia y rentabilidad de un periodo.

La auditoría financiera, a través de la carta de recomendaciones del control interno y el propio informe de los auditores independientes, proporciona amplia información sobre la situación financiera, económica y de todos los aspectos de la empresa; todo lo cual es de mucha utilidad para los directivos y gerentes porque es una verdadera ayuda para tomar decisiones bien informadas.

La información financiera, económica y patrimonial de las empresas es más razonable, creíble, confiable, cuando tiene auditoría financiera. La realización de la auditoría financiera en las empresas constructoras de Lima Metropolitana es una suerte de sello para la generación de confianza frente a accionistas, acreedores, proveedores, clientes, trabajadores y todos los stakeholders o grupos de interés de cada empresa.

Interpretando a Jesús (2013)<sup>4</sup>; señala que pese al esfuerzo que realizan los funcionarios y trabajadores de las empresas constructoras de Lima Metropolitana, estas presentan varios problemas. Para efectos de la investigación, el problema se encuentra identificado en las deficiencias en el financiamiento de las empresas constructoras de Lima Metropolitana que al no contar con información financiera y económica razonable tienen limitaciones para acceder a determinados bancos, líneas y beneficios.

Los estados financieros razonables constituyen una representación estructurada de la situación financiera y del rendimiento financiero de las empresas constructoras de Lima Metropolitana. El objetivo de los estados financieros razonables es suministrar información acerca de la situación financiera, del rendimiento financiero y de los flujos de efectivo de las empresas, que sea útil a una amplia variedad de usuarios a la hora de tomar sus decisiones económicas. Los estados financieros razonables también muestran los resultados de la gestión realizada por los administradores con los recursos que les han sido confiados. Para cumplir este objetivo, los estados financieros suministrarán información acerca de los siguientes elementos

---

<sup>4</sup> Jesús Laureano Esther Mercedes (2013) Tesis: Los estados financieros razonables como instrumentos confiables para el financiamiento de las empresas constructoras de Lima Metropolitana. Presentado para optar el Grado Académico de Maestro en Auditoría Contable y Financiera en la Universidad Nacional Federico Villarreal. Lima. UNFV.

de una entidad: activos; pasivos; patrimonio; ingresos y gastos, en los que se incluyen las ganancias y pérdidas; aportaciones de los propietarios y distribuciones a los mismos en su condición de tales; y flujos de efectivo. Esta información, junto con la contenida en las notas, ayuda a los usuarios a predecir los flujos de efectivo futuros de la entidad y, en particular, su distribución temporal y su grado de certidumbre.

Un juego completo de estados financieros comprende: un estado de situación financiera al final del periodo; un estado del resultado integral del periodo; un estado de cambios en el patrimonio del periodo; un estado de flujos de efectivo del periodo; notas, que incluyan un resumen de las políticas contables más significativas y otra información explicativa; y, un estado de situación financiera al principio del primer periodo comparativo, cuando las empresas constructoras apliquen una política contable retroactivamente o realice una reexpresión retroactiva de partidas en sus estados financieros, o cuando reclasifique partidas en sus estados financieros. Las empresas constructoras presentarán con el mismo nivel de importancia todos los estados financieros que forman un juego completo de estados financieros. Las empresas constructoras pueden presentar los componentes del resultado como parte de un único estado del resultado integral o en un estado de resultados separado. Cuando se presenta un estado de resultados, forma parte de un juego completo de estados financieros, y deberá mostrarse inmediatamente antes del estado del resultado integral. Muchas empresas constructoras presentan, fuera de sus estados financieros, un análisis financiero elaborado por la gerencia, que describe y explica las características principales del rendimiento financiero y la situación financiera de la entidad, así como las principales incertidumbres a las que se enfrenta. Tal informe puede incluir un examen de: (a) los principales factores e influencias que han determinado el rendimiento financiero, incluyendo los cambios en el entorno en que opera la entidad, su respuesta a esos cambios y su efecto, así como la política de inversiones que sigue para mantener y mejorar dicho rendimiento financiero, incluyendo su política de dividendos; (b) las fuentes de financiación de la entidad, así como su objetivo respecto al coeficiente de deudas sobre patrimonio; y, (c) los recursos de la entidad no reconocidos en el estado de situación financiera según las NIIF. Las empresas constructoras, fuera de sus estados financieros, informes y estados tales como informes medioambientales y estados del valor añadido, particularmente en sectores industriales en los que los factores del medioambiente son significativos y cuando los trabajadores se consideran un grupo de usuarios importante. Los informes y estados presentados fuera de los estados

financieros quedan fuera del alcance de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Los estados financieros deberán presentar razonablemente la situación financiera y el rendimiento financiero, así como los flujos de efectivo de una entidad. La presentación razonable requiere la presentación fidedigna de los efectos de las transacciones, así como de otros sucesos y condiciones, de acuerdo con las definiciones y los criterios de reconocimiento de activos, pasivos, ingresos y gastos establecidos en el Marco Conceptual. La aplicación de las NIIF, con información a revelar adicional cuando sea necesario, se supone que da lugar a estados financieros que permiten conseguir una presentación razonable. Las empresas constructoras, cuyos estados financieros cumplan las NIIF efectuará, en las notas, una declaración, explícita y sin reservas, de dicho cumplimiento. Las empresas constructoras no señalarán que sus estados financieros cumplen con las NIIF a menos que satisfagan todos los requerimientos de éstas.

Ramírez (2012)<sup>5</sup>; en su tesis, resalta la importancia de valorar correctamente los costos para luego registrarlos en la contabilidad y presentarlos en los estados financieros con el propósito de facilitar la toma de decisiones para la gestión óptima de las empresas, en cuanto a economía, eficiencia, efectividad, mejora continua y competitividad. En este tipo de empresa tiene que determinarse correctamente los insumos para los servicios turísticos, la mano de obra que participa en los servicios turísticos y los otros costos indirectos de los servicios. De este modo la información contable es de mucha utilidad en la gestión de las empresas, de tal modo que esta información debe estar bien formulada y para ello se debe aplicar los principios, normas, procesos y procedimientos generalmente aceptados.

La contabilidad financiera o externa o contabilidad a secas es la técnica mediante la cual se clasifica, registran, suman e informa de las operaciones cuantificables en dinero realizadas por una entidad económica. Es la utilización de ciertos principios al registrar, clasificar y sumarizar, en términos monetarios, datos financieros y económicos, para informar en forma oportuna y fehaciente las operaciones de la vida de una empresa.

La función principal de la contabilidad financiera o externa es llevar en forma histórica la vida económica de una empresa y de cuentas bancarias: los registros de cifras pasadas sirven para tomar decisiones que beneficien en el presente o a futuro. También proporciona los estados

---

<sup>5</sup> Ramírez Santiago, Eleuterio (2012) Tesis: Contabilidad de costos y gestión empresarial. Presentado para optar el Título de Contador Público en Contabilidad en la Universidad de San Martín de Porres de Lima Perú.

contables o estados financieros que son sujetos al análisis e interpretación, informando a los administradores, a terceras personas y a entes estatales del desarrollo de las operaciones de la empresa. La contabilidad financiera proporciona la definición de los conceptos básicos integrantes de los estados financieros, que constituyen la base para la clasificación de las transacciones y provee los supuestos básicos (los nueve principios básicos y el criterio prudencial) como condiciones que deben observar las reglas particulares, para que los procedimientos contables arriben a la información financiera conforme a sus propios objetivos, bajo las condiciones de calidad establecidas.

El procedimiento de clasificación, reconocimiento, valuación, presentación y revelación de las transacciones y de ciertos eventos identificables y cuantificables que afectan a la entidad, naturales al procedimiento contable en general a través de las normas de contabilidad financiera se encamina a su finalidad última: información financiera útil para la toma de decisiones de ciertos usuarios.

Según Santibáñez (2012)<sup>6</sup>; nada más importante que la determinación correcta de los costos empresariales. Sea cual fuere la forma, el modelo, el estilo, los costos tienen que determinarse para saber cuanto origina la obtención de un bien o servicio que se presta, si no se conocen los costos, no se pueden determinar los precios. El costo es la plataforma para los precios. Los costos ayudan a formar precios de bienes y servicios. El mundo ha cambiado, ahora es una gran aldea global y el modelo económico imperante es el del libre mercado. Las distancias se han acortado, las transacciones están en un clic o una llamada telefónica. Pero claro, esta situación trae consigo ventajas y desventajas para los países y particularmente para las empresas. La población ha aumentado y con ella sus necesidades no sólo se han incrementado si no refinado totalmente, lo que exige de parte de los proveedores de bienes y servicios mayor competitividad para poder atender dichas necesidades y también para poder mantenerse en el mercado. Claro está que para ser competitivo, los bienes y servicios que ofertan las empresas deben basarse en las necesidades de la población, es decir el consumidor es el que impone las reglas, deben ser de muy buena calidad y tener un precio asequible al bolsillo de los demandantes del mercado al cual abastecen y como es de deducir todo este armazón descansa naturalmente en la determinación de sus costos. Uno de los problemas

---

<sup>6</sup> Santibáñez Juárez, rolando (2012) Tesis: Doctrina de los costos empresariales en el marco de la competitividad y globalización económica. Presentada para optar el Título de Contador Público en Contabilidad en la Universidad Nacional Federico Villarreal de Lima Perú.

primordiales para toda organización, es la asignación de los costos a productos terminados en el proceso productivo en los distintos niveles de la producción. Esta necesidad de asignación de costos encierra una serie de propósitos, los cuales son de suma importancia para el manejo de la empresa, como por ejemplo proporcionar información para la toma de decisiones económico-financieras, motivar a la alta gerencia y trabajadores, es decir, estimular el diseño de productos mas sencillos que fabricar y menos costosos en su servicio, así como a alentar a los representantes de ventas para que promocionen los productos y servicios, justificar los costos imputados a los productos en proceso y terminados y medir los ingresos y activos para reportarlos a los interesados externos (inversionistas). Por ello, la necesidad urgente de implementar un sistema de asignación de costos, que muestre y permita de manera oportuna y precisa aproximarnos al máximo costo de los diferentes productos y servicios, de tal manera que sean de utilidad para la determinación de los precios de los productos y otros aspectos relacionados a la toma de decisiones empresariales. Actualmente, en nuestro país existen empresas productivas que han ingresado a la autonomía de su producción y los productos imponen demandas de consumo de recursos muy diferentes, presentándose en éstas, dificultades muy críticas para determinar la forma más idónea de asignación de costos, específicamente de los gastos indirectos de fabricación. Las horas de mano de obra directa, son empleadas en casi todos los departamentos de producción de estas empresas, como único factor de costos para aplicar los mismos a los productos terminados; así como también, el factor de las horas máquina. El problema se agudiza cuando se trata de empresas que presentan una serie de productos distintos o heterogéneos y exigen un trajín y atención desigual en cada uno de ellos.

Herrera (2012)<sup>7</sup>; señala que su trabajo tiene como propósito la aplicación de un sistema de costos de proceso continuo, para lo cual estableció procedimientos que pueden emplearse para medir la efectividad de la mano de obra, el uso racional de los materiales, control en los gastos indirectos de fabricación con la conjugación de estos factores se podrán evitar desperdicios de los recursos humanos y materiales, gerenciar mejor el tiempo, lo que optimizará el proceso de producción a través de herramientas útiles. La determinación de los costos es fundamental para toda empresa. Aun cuando la determinación correcta de los costos genere otros costos, resulta adecuado obtener dicha información para tomar las decisiones sobre fabricar o no fabricar. No se puede fabricar a ciegas. No se puede fabricar solo mirando

---

<sup>7</sup> Herrera López Ofelia (2012) Tesis: Sistemas de costos por proceso para una empresa Manufacturera. Presentada para optar el Grado de magister en la Universidad Autónoma de México.

hacia adentro, se tiene que establecer comparaciones. El mercado es una adecuada medida para los costos.

La contabilidad de costos es una actividad contable con el fin de predeterminedar, registrar, acumular, distribuir, controlar, analizar, interpretar e informar de los costos de producción, distribución, administración y financiamiento. Se relaciona con la acumulación, análisis e interpretación de los costos de adquisición, producción, distribución, administración y financiamiento, para el uso interno de los directivos de la empresa para el desarrollo de las funciones de planeación, control y toma de decisiones. Es una disciplina social que considera los siguientes aspectos: i) Contabilidad: genera información medible en términos monetarios, presentándola en forma estructurada y sistemática para reflejar las operaciones de una empresa (Aquí se ubica la contabilidad de costos); ii) Auditoria: verifica la información contable; iii) Finanzas: proporciona información financiera a partir de la información contable. Respecto a los costos, una de estas selecciones se consideraban originalmente fijos (el nombre proviene de un término latino que significa constante), que funcionó bien para los negocios muy pequeños. En organizaciones mayores, algunos costos tendían a mantenerse inalterados, incluso durante períodos de actividad, mientras otros se incrementaban y/o disminuían según el volumen de trabajo. Una manera más para categorizar estos costes es distinguir entre fijos y variables. Los costos fijos fueron asociados con la administración de negocios, y no cambiaban durante los períodos de alta o baja actividad. Los costes variables se asociaron con el trabajo productivo, y naturalmente se elevaban y disminuían con la actividad del negocio.

Por ejemplo: para fabricar un vagón de tren, una compañía gasta \$60 en materias primas y componentes, y paga a 6 trabajadores con un salario de 40 \$ cada uno: es decir, el coste total variable era de \$300. Si los gestores supieran que hacer un vagón requería gastar 300 \$, no podrían venderlo por debajo de ese nivel sin perder dinero. Cualquier precio superior a 300 \$ se convertía en una contribución para cubrir los costes fijos de la compañía (por ejemplo, 1000 \$ al año de alquileres, seguros y beneficios del propietario). Así, la compañía podía vender 5 vagones por 3000 \$ ( $5 \times 300 + 1000$ ) o 10 vagones por 4500 \$ ( $10 \times 300 + 1000$ ) y obtener un beneficio de 500 \$ en ambos casos.

El costo estándar apareció cuando se dividieron los costes fijos por el número de bienes producidos, tratando así la cantidad resultante como coste variable. Esto permitió a los gestores el ignorar efectivamente los costes fijos, simplificando aún más el proceso de toma de decisiones. Por ejemplo: si la compañía de vagones producía 40 vagones al mes y los costes fijos eran de 1000 \$/mes, entonces se podía decir que cada vagón incurría en unos gastos generales de 25\$ ( $1000\$/40$ ). Añadiendo esto a los costes variables de 300 \$ por vagón

proporcionaba un coste unitario de 325 \$ por vagón. Este método tendía a distorsionar levemente el resultado del coste unitario pero, en las industrias de producción masiva que fabricaban una sola línea de productos y donde los costes fijos eran relativamente bajos, la distorsión era mucho menor. Por ejemplo: si la compañía de vagones fabricaba 100 vagones al mes, entonces el coste unitario se convertía en 310 \$ por vagón ( $300 \$ + (1000 \$/100)$ ). Si al mes siguiente, la compañía hacía 10 vagones, entonces el coste unitario era de 400 \$ por vagón ( $300 \$ + (1000 \$/10)$ ), una diferencia relativamente inferior.

Conforme pasaba el tiempo, la práctica de pagar a los trabajadores sobre la base del conjunto de piezas realizadas, cambió en favor de pagar en función del número de horas. Esto es así, porque en una organización compleja, el trabajo de un individuo depende bastante frecuentemente de alguien y el pagar por pieza se convertía en injusto. También las organizaciones con una amplia variedad de productos o servicios tenían varias tareas comunes a distintos productos finales, lo que hacía impracticable el pago por pieza. Los costes fijos ahora tendían a estar localizados en cosas como la estimación del tiempo empleado o la cantidad de recursos utilizados. Al mismo tiempo, el equipamiento se volvió más complejo y especializado. Como resultado, las compañías modernas tendían a tener muy bajos costes variables (frecuentemente limitados a las materias primas, comisiones o trabajadores temporales) y muy altos costes fijos (pago de intereses, salarios, seguros). Los términos costes directos y costes indirectos han reemplazado la terminología de costes variables/fijos, a la hora de reflejar mejor la forma en la que se colocan y calculan los costes generales.

Un efecto de lo anterior es que la práctica de colocar los costes fijos tenía un impacto distorsionado mucho mayor sobre el coste unitario de lo que tenía con anterioridad.

Por ejemplo: supongamos que la compañía de vagones pagaba a sus trabajadores un salario fijo mensual de 8000 \$ (en total) y que sus otros costes fijos se incrementaron a 2600 \$/mes sumando un total de costes fijos de 10.600 \$/mes. El coste unitario de hacer 40 vagones al mes se mantiene en 325 \$ por vagón ( $60 \$ \text{ material} + (10.600 \$/40)$ ), mientras que el de 100 vagones tendría un coste unitario de 166 \$ por vagón ( $60 \$ + (10.600 \$/100)$ ), y 10 vagones costarían 1120 \$ cada uno. Los gestores que utilizaran la figura del coste unitario basándose en el cálculo de 20 vagones al mes, rechazarían una orden de compra de 100 vagones si el precio de venta fuera sólo de 300 \$ por unidad. Si hubieran utilizado la distinción inicial de costes fijos/variables, hubieran visto claro que esta orden contribuye a los costes fijos con 240 \$ por vagón ( $300 \$ - 60 \$ \text{ de materiales}$ ), resultando en un beneficio neto superior a 10.000 \$.

La contabilidad de costos permite que la entidad comercial decida más fácilmente continuar prestando sus servicios. La técnica de costos estándar tuvo su origen a principios del siglo XX

, a partir de la doctrina llamada taylorismo , que se refiere al desplazamiento del esfuerzo humano por la máquina, y vino a convertirse, a partir de la segunda década del siglo XX, en técnica de valuación de costos aplicada a la contabilidad.

Esta materia en pocas palabras ayuda a saber llevar el buen funcionamiento de una pequeña, mediana o grande empresa ya que nos ayuda a saber invertir los costos iniciales para así saber incrementar y obtener ganancias que es lo que todo empresario busca.

Canelo (2010)<sup>8</sup>; señala que su trabajo tiene como objetivo general proponer la aplicación del método de costeo basado en actividades, para asignar los costos indirectos de fabricación, lo que permitirá completar la estructura de costos, conduciendo a costos más precisos y por lo tanto a decisiones estrategias más acertadas. Adicionalmente, focalizará la atención en las actividades como generadoras de costos, lo que podría permitir visualizar actividades improductivas que no agregan valor y además detectar claras oportunidades de mejora en cuanto a la optimización de los costos. Las conclusiones analizadas anteriormente indican la factibilidad de la aplicación del método de costeo basado en actividades y de los beneficios que aporte a la empresa objeto de estudio. Este método de costeo, constituye un cambio radical en la forma de calcular los costos, en comparación a los sistemas tradicionales de costos proporcionando información de costos más precisos, lo cual influirá en la toma de decisiones y estrategias de operación de la empresa.

En los últimos años y con bastante aceptación, se ha tenido en cuenta un nuevo método para la definición de los costos de los productos y servicios, el cual se basa en la cuantificación de las actividades productivas, operativas y administrativas necesarias en la elaboración y venta de los mismos, representando por ello una alternativa aplicable a operaciones no solamente productivas sino de índole administrativa o de apoyo. Bajo esta nueva metodología, las bases de asignación utilizadas en la fijación de los costos indirectos y algunos gastos administrativos son unidades de medida determinadas por las actividades operativas más significativas realizadas durante el proceso productivo, como serían número de montajes de partes, horas de preparación de insumo; en el caso de actividades administrativas pueden estar definidas por el número de empleados atendidos, por el área ocupada, por el tiempo de dedicación, por la cantidad de líneas telefónicas disponibles. Las bases de asignación

---

<sup>8</sup> Canelo Franco Josué (2010) Tesis: Asignación de costos indirectos de fabricación empleado en el método de costeo ABC (caso: Unidad de procesos DCAY de la Refinería de Amuay del CRP. Presentada para optar el Grado de Magister en la Universidad Nacional de Caracas.

utilizadas en la metodología de Costeo Basado en Actividades, para la distribución de los costos y gastos de los procesos de apoyo a las actividades productivas y operativas, se denominan generadoras de costos o DRIVER. La calidad y razonabilidad del Costeo Basado en Actividades radican en la definición de una base de asignación adecuada para cada proceso de apoyo o administrativo; las actividades de estos procesos pueden depender de la cantidad de lotes o servicios producidos, como los de planeación de producción, alistamiento de máquinas y movimientos de inventarios, los cuales son costos variables a largo plazo y dependen del número de actividades; otros dependen del volumen de producción y de la complejidad en la elaboración de los productos o servicios, como serían los de ensamble y corte, procesos productivos directos, estos son variables a corto plazo por cuanto su asignación depende de las horas hombre o máquina trabajadas.

En inglés es llamado A.B.C Costing System. Este método de Costos Basados en “Actividades y, (debe agregarse), Niveles de Responsabilidad”, es tan sólo enfocar o ampliar el Sistema de Administración por Áreas y Niveles de Responsabilidad (conocido como “Administración por Objetivos”, desde 1954), al área de Costos de Producción y cambiar o dar otro enfoque y estructura al prorrateo de Gastos Indirectos de Fabricación, exclusivamente.

El costeo por actividades aparece a mediados de la década de los 80, sus promotores: Cooper Robin y Kaplan Robert, determinando que el costo de los productos debe comprender el costo de las actividades necesarias para fabricarlo y venderlo y el costo de las materias primas.

El Método de “Costos Basados en Actividades” (A.B.C.) mide el costo y desempeño de las actividades, fundamentado en el uso de recursos, así como organizando las relaciones de los responsables de los Centros de Costos, de las diferentes actividades.

El Costeo Basado en Actividades, ABC Costing, es un procedimiento que propende por la correcta relación de los Costos Indirectos de Producción y de los Gastos Administrativos con un producto, servicio o actividad específicos, mediante una adecuada identificación de aquellas actividades o procesos de apoyo, la utilización de bases de asignación -driver- y su medición razonable en cada uno de los objetos o unidades de costeo.

El modelo ABC permite mayor exactitud en la asignación de los costos de las empresas y permite la visión de ellas por actividad, entendiendo por actividad según definición dada en el texto de la maestría en Administración de Empresas del MG Jaime Humberto Solano “es lo que hace una empresa, la forma en que los tiempos se consume y las salidas de los procesos, es decir transformar recursos (materiales, mano de obra, tecnología) en salidas”.

Otras ideas extraídas de otros autores la señalan a la actividad como: La Actuación o conjunto de actuaciones que se realizan en la empresa para la obtención de un bien o servicio. Son el núcleo de acumulación de los costos.

Los objetivos fundamentales del Costeo Basado en Actividades son: Medir los costos de los recursos utilizados al desarrollar las actividades en un negocio o entidad; Describir y aplicar su desarrollo conceptual mostrando sus alcances en la contabilidad gerencial; Ser una medida de desempeño, que permita mejorar los objetivos de satisfacción y eliminar el desperdicio en actividades operativas; Proporcionar herramientas para la planeación del negocio, determinación de utilidades, control y reducción de costos y toma de decisiones estratégicas.

Los beneficios de el método de “Costos Basados en Actividades” (A.B.C.) son: Claramente visualizar, los logros sobre los costos de los productos y descubrir las fallas en las asignaciones de recursos, por lo tanto, de costos; Precisar la manera de valorar o no las actividades; La información confiable para soportar decisiones estratégicas; Alienta el trabajo en equipo en las áreas de Producción y Contabilidad, ya que sin ello, no se puede tener la idea clara de Ingeniería de Producción y la diversidad de Costos, surgiendo la interacción de áreas; Identifica y precisa los costos de cada actividad; Para lograr el punto anterior, se necesita una revisión de estructura, en cuanto a Áreas y Niveles de Responsabilidad, de la Organización.

Importancia del sistema de costeo gerencial ABC; Es un modelo gerencial y no un modelo contable; Los recursos son consumidos por las actividades y estos a su vez son consumidos por los objetos de costos (resultados); Considera todos los costos y gastos como recursos; Muestra la empresa como conjunto de actividades y/o procesos más que como una jerarquía departamental; Es una metodología que asigna costos a los productos o servicios con base en el consumo de actividades.

Los pasos a seguir para lograr el ABC, son: Analizar e identificar las actividades de apoyo, a la fabricación que aportan los “Departamentos de Servicio” (a los productivos y los generales) denominados por los autores Departamentos Indirectos; Formar grupos de costos homogéneos (costos de cada grupo, referido a una actividad) valuándolas, las actividades, separadamente; Localizar las “Medidas de Actividad”, identificándolas en “Unidades de Actividad”, que mejor apliquen el origen y la variación de los gastos de referencia. Estas medidas, en el Idioma Inglés se conocen como “Cost Drivers”, que en castellano podrían ser “Generadores del Costo” u “Origen del Costo”.

Un argumento clásico en el que se basan los autores del ABC, es que dicen que: “no son los productos sino las actividades, quienes causan los costos, y son los artículos fabricados quienes absorben las actividades. Contradiendo la primera parte con la segunda, pues los

productos originan las actividades, por lo que es lógico que aquellos absorban sus costos, de acuerdo con el Principio de Origen y Beneficio, que es inobjetable; Procede ahora obtener el “Costo Unitario de Proveer cada Actividad al Proceso de Fabricación, dividiendo el costo total de cada actividad entre el número de unidades de actividad consumidas de la Medida de Actividad Identificada; Identificar el “Número de Unidades de Actividad”, consumidas por cada producto; Aplicación de los Gastos Indirectos de Fabricación a los artículos elaborados, multiplicando el “Costo Unitario de Proveer Cada Actividad”, por el número de “Unidades de Actividad” ocupadas para cada producto.

La asignación de costos por este método se da en dos etapas donde la primera consiste en acumular los CIF por centros de costos con la diferencia que no solamente se utilizan más centros que en los métodos tradicionales sino que estos toman otro nombre: se denominan actividades. En la segunda etapa los costos se asignan a los trabajos de acuerdo con el número de actividades que se requieren para ser completados.

El método para la obtención de costos ABC sólo se refiere a un elemento del Costo de Producción, o sea, a los Gastos Indirectos de Fabricación. El costo de operación interviene importantemente en la obtención de utilidades o en originar pérdidas.

Uno de los objetivos del ABC es concientizar a la Organización, y en particular a la Alta Gerencia, lo importantes que son los Departamentos de “Servicio Indirecto”, cuestión que siempre se ha sabido, pues si fueran innecesarios, se hubieran desaparecido o minimizado, como acontece con los inventarios utilizando “Justo a Tiempo”, aunque siempre puede aplicarse.

Con ABC se obtienen “costos unitarios de productos mucho más precisos y útiles”.

El Método ABC no es útil si se ocupa sólo él para la obtención de los Costos, porque queda corto en las más importantes tomas de decisiones, así como Dirección y Planeación Estratégicas, que repercuten en la vida de la Empresa, puesto que ABC dista mucho de alcanzar el Costo Total, o su aproximación: Costo Integral-Conjunto.

El Método usa algo que se le ha criticado duramente al Costo Tradicional: los prorrateos.

El ABC presenta un espejismo al asignar, prorratear, o identificar los Gastos Indirectos de Producción a las Actividades, pero en realidad, hacia la unidad de fabricación quizá los prorrateos hayan aumentado, para después ser aplicados en mucha mayor cantidad, pues todo lo puesto en actividades, es indirecto a la unidad elaborada, por lo que son indispensables los prorrateos, presentando menos verdad que el Costo Tradicional, respecto a la unidad.

Los orígenes del Costo, ocupados por el Método de Costos Tradicional, han sido el volumen de producción, la unidad elaborada o por hacerse, y el tiempo, en cambio, el Método ABC,

reconoce o propone muchos otros “Orígenes del Costo”, según las actividades, es decir, agrega el aspecto “Actividad”, que explica el comportamiento desde ese punto de vista, el cual no había sido considerado en el Método Tradicional, mismo que no quiere decir que sea el correcto hacia el Costo Unitario de Fabricación, por todas las subjetivas características, o bases habidas en cada uno de los pasos, para obtener el Costo Unitario de Fabricación con el Método ABC, circunstancia que no acontece con el Método de Costo Integral-Conjunto, que además del “Origen Causa”, toma en consideración el “Efecto”, no pensado por el Método ABC.

El ABC ha hecho aportaciones como la necesidad de entender las causas de los Gastos Indirectos de Fabricación. Y tiene tanto Costo Administrativo, que lleva a la necesidad de hacer, hacia él, el estudio de Costo-Beneficio-Utilidad.

El Método ABC analiza, identifica, agrupa las actividades; localiza las “Medidas de Actividad”, las encuentra en “Unidades de Actividad”, que mejor expliquen el origen y la variación de los Gastos Indirectos de Fabricación; obtiene el “Costo Unitario” de proveer cada actividad el proceso de elaboración, al dividir el costo total de los Gastos Indirectos de Fabricación de cada actividad, entre el número de unidades de actividades consumidas, de la medida de unidad reconocida; identifica el “Número de Unidades de Actividad” consumidas por cada producto; para por último aplicar los Gastos Indirectos a los artículos elaborados, multiplicando el “Costo Unitario de Proveer cada Actividad”, por el número de unidades de actividad de cada producto.

En concreto, el Método ABC, es el proceso de agrupar lógicamente las actividades, de precisar la autoridad responsable, estableciendo relaciones de trabajo, de tal forma que tanto la Entidad como el personal, alcancen sus objetivos.

El sistema de costeo ABC ha surgido porque los sistemas de costeo tradicionales no han podido distribuir todos los costos de manera adecuada. Es así como surge ABC, que asigna los costos a las actividades apoyándose en criterios llamados “drivers”. Entonces ABC ayuda a relacionar los costos y las actividades que los ocasionan. El objetivo del ABC es proporcionar información para la toma de decisiones; para analizar el costeo de productos, servicios y procesos así como medir costos de los recursos utilizados para poder aumentar los ingresos, productividad y eficacia en el empleo de dichos recursos. Por lo tanto, el método ABC ayuda a las organizaciones obtener mejor información sobre sus procesos y actividades mejorando sus operaciones. El ABC integra toda la información necesaria para llevar adelante la empresa (destruye las barreras que separan la información financiera del resto de los datos).

Proporciona ventajas competitivas y mejora el rendimiento de la empresa que emplea éste método.

Zavala (2010)<sup>9</sup>; establece que los costos están en todas partes. El solo hecho de escribir estas líneas genera costos. Mucho más importante son los costos para las empresas, porque allí hay que rendir cuenta por cada nuevo sol que se incurra en costos de la empresa. Los tributos aunque no sean considerados costos por las leyes tributarias ni por la contabilidad, sin embargo en la práctica son costos, porque alguien tiene que pagarlos y claro, lo tiene que hacer el contribuyente, es decir la empresa. Al respecto, la valoración de los tributos es fundamental para sincerar los costos empresariales del sector metalmeccánico de Lima Metropolitana. No se puede hablar de costos sincerados si por algún motivo no se ha considerado a los tributos correspondientes. Los tributos son las obligaciones impuestas por el Estado. Dichos tributos comprenden al contribuyente que en este caso son las industrias metalmeccánicas, el hecho generador de la obligación tributaria (tributos), la determinación de la base imponible, la aplicación de la alícuota y la prestación tributaria que viene a ser el pago del tributo, los intereses moratorios si fuera el caso, la multa y su respectivo interés moratorio si fuera el caso. Pero además de lo anterior, la valoración real de los tributos incluye los elementos vinculados, que vienen a ser la valoración de los tiempos y movimientos para la obtención de un formulario, su llenado, la presentación, la sustitución y rectificación de declaraciones y todos los elementos que hacen que el contribuyente cumpla en forma efectiva con los tributos. Luego el pago de la prestación tributaria y los elementos vinculados son erogaciones (costos) para las empresas. De allí que resulta muy importante que los costos empresariales se sinceren, es decir se definan tal como ocurren en la realidad empresarial, para que se determinen los verdaderos costos de los productos y servicios y de ese modo poder compararlos con el mercado y determinar el grado de competitividad. Los costos empresariales son verdaderos sacrificios que llevan a cabo las entidades; por tanto el sinceramiento se hace imprescindible para poder tomar las decisiones más adecuadas. La valoración real de los tributos de las empresas tiene incidencia directa en los costos y por ende en los precios de los bienes y servicios; por tanto su consideración se hace necesaria. Las empresas no pueden engañarse determinando falsos costos; tienen que determinar los costos en forma real, para poder tomar la decisión de continuar o retirarse del mercado.

---

<sup>9</sup> Zavala Ríos Marcial Emiliano (2010) TESIS: Valoración real de los tributos y la incidencia en los costos empresariales. Caso industrias de metalmeccánica. Presentada en la Universidad Nacional Federico Villarreal para optar el Grado de Maestro en Tributación.

## **1.2 DELIMITACIÓN DE LA INVESTIGACION**

### **DELIMITACIÓN ESPACIAL:**

Este trabajo se desarrolló en las empresas constructoras de Lima Metropolitana

### **DELIMITACIÓN TEMPORAL:**

Esta investigación ha cubierto el período del año 2012 hasta la actualidad.

### **DELIMITACIÓN SOCIAL:**

La investigación permitirá establecer relaciones sociales con los propietarios, titulares, socios, accionistas; directores, gerentes, funcionarios; trabajadores; clientes, proveedores y otras personas relacionadas.

### **DELIMITACIÓN TEÓRICA:**

En esta investigación tratará las siguientes teorías:

- Contabilidad gerencial
- Efectividad empresarial

### **1.3 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA**

#### **1.3.1. DESCRIPCIÓN DEL PROBLEMA**

El problema de una investigación se presenta por medio de los síntomas o efectos, causas o situaciones que los originan, pronóstico de lo que podría pasar si no se hace nada y la propuesta de la investigadora mediante el control del pronóstico.

#### **SÍNTOMAS:**

De acuerdo a las memorias anuales de la Cámara Peruana de la Construcción (CAPECO), se ha determinado que las empresas constructoras de Lima Metropolitana tienen muchas dificultades para lograr sus objetivos empresariales. En el año 2010 sólo lograron un 74%; el 2011 alcanzaron un 78%; en el año 2012 el 84% y el 2013 el 91%. Si bien han ido mejorando cada año pero no se han logrado el 100% de los objetivos propuestos, todo lo cual incide en la efectividad empresarial. En detalle, dichas empresas afrontan altos costos fijos por no alinear dichas empresas al logro de la efectividad empresarial. Asimismo se ha determinado que dichas empresas no negocian adecuadamente los costos variables de su actividad, con sus proveedores y trabajadores, porque no se toman las decisiones en el marco de la efectividad empresarial. Las empresas no generan los ingresos suficientes en el corto y mediano plazo porque dichos ingresos no son suficientes para soportar los costos, gastos y tributos que genera su actividad, por la falta de orientación de las políticas y estrategias a la efectividad empresarial. Las empresas constructoras de Lima Metropolitana, no vienen siendo lo adecuadamente eficientes, debido a una inadecuada racionalización de recursos al no direccionar a dichas entidades por la ruta de la efectividad empresarial. Tampoco, no vienen logrando altos niveles de productividad, debido a falta de incentivos para los trabajadores. No tienen programas de mejoramiento de procesos y procedimientos empresariales por no orientar a las empresas al logro de las metas, sus objetivos y la misión que deben desarrollar. Asimismo, tampoco vienen logrando niveles adecuados de competitividad por que las decisiones que se toman no están alineadas en el marco de la competitividad.

#### **CAUSAS:**

Ente las causas que han dado lugar a los síntomas o efectos antes indicados se tienen la falta de políticas, estrategias y acciones orientadas al logro de la efectividad empresarial. Las empresas, no utilizan adecuadamente la contabilidad gerencial, contabilidad financiera y

contabilidad de costos por tanto no disponen de información razonable y oportuna para que los directivos puedan tomar decisiones informadas sobre endeudamiento, inversiones, rentabilidad y riesgo; ingresos, costos de ventas, gastos administrativos, gastos de ventas y gastos financieros; actividades de operación, inversiones y financiamiento. Las empresas no disponen de presupuestos de costos que les permitan medir a priori el margen de beneficio que necesitan para entregar a los accionistas como dividendos o poder reinvertirla en las actividades de la empresa. En tanto cualquier resultado que obtengan no puede ser medido, porque no hay un instrumento de comparación; asimismo los resultados obtenidos tampoco se comparan con las empresas del mismo nivel y giro. No disponen de políticas sobre eficiencia empresarial; mejora continua empresarial, competitividad empresarial y efectividad empresarial

### **PRONOSTICO:**

De continuar esta situación, las empresas continuarán incumpliendo sus metas, objetivos y misión empresarial; es decir no tendrán efectividad empresarial; no podrán utilizar adecuadamente la información sobre ingresos, costos, gastos y tributos, con lo cual los niveles de rentabilidad serán mínimos e incluso obtendría pérdida. No podrán sacarle el máximo provecho a los recursos que explota; continuarán sin procesos de mejoramiento continuo; continuarán sin tener competitividad en el sector donde se desarrollan.

### **CONTROL DE PRONÓSTICO:**

Para solucionar la problemática presentada, las empresas constructoras de Lima Metropolitana deben utilizar la contabilidad gerencial, junto a otras herramientas, para facilitar la efectividad empresarial; utilizar la contabilidad gerencial, como herramienta de información para la planeación de actividades, procesos y procedimientos empresariales; utilizar la contabilidad gerencial, como herramienta para la toma de decisiones sobre ingresos, costos, gastos, tributos y resultados; utilizar la contabilidad gerencial, junto a otras herramientas, para facilitar la eficiencia empresarial; utilizar la contabilidad gerencial, junto a otras herramientas, para facilitar la mejora continua empresarial; utilizar la contabilidad gerencial, junto a otras herramientas, para facilitar la competitividad empresarial

### **1.3.2. ESTRUCTURACIÓN DEL PROBLEMA**

#### **1.3.2.1. PROBLEMA PRINCIPAL**

¿De qué manera la contabilidad gerencial podrá facilitar la efectividad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana?

#### **1.3.2.2. PROBLEMAS SECUNDARIOS**

- 1) ¿De qué forma la contabilidad de costos podrá facilitar la economía y eficiencia de las empresas constructoras de Lima Metropolitana?
- 2) ¿De qué modo la contabilidad financiera podrá facilitar la mejora continua de las empresas constructoras de Lima Metropolitana?
- 3) ¿De qué manera el cuadro de mando integral y el valor económico agregado podrá facilitar la competitividad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana?

### **1.4 OBJETIVOS DE LA INVESTIGACION**

#### **1.4.1. OBJETIVO GENERAL**

Determinar la manera como la contabilidad gerencial podrá facilitar la efectividad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.

#### **1.4.2. OBJETIVOS ESPECÍFICOS**

- 1) Establecer la forma como la contabilidad de costos podrá facilitar la economía y eficiencia de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.
- 2) Determinar el modo como la contabilidad financiera podrá facilitar la mejora continua de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.
- 3) Establecer la manera como el cuadro de mando integral y el valor económico agregado podrá facilitar la competitividad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.

## **1.5 JUSTIFICACIÓN E IMPORTANCIA DE LA INVESTIGACIÓN**

### **1.5.1 JUSTIFICACIÓN METODOLÓGICA**

En este trabajo en primer lugar se identificó la problemática en la efectividad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana y sobre dicha problemática se han formulado las posibles soluciones a través de las hipótesis; luego se ha establecido los propósitos que persigue el trabajo por intermedio de los objetivos. Todos estos elementos se han formado en base a las variables e indicadores de la investigación. Todo lo anterior tiene el sustento en una metodología de investigación que identifica el tipo, nivel y diseño de investigación, la población y muestra a aplicar; así como también las técnicas e instrumentos para recopilar, analizar e interpretar la información.

### **1.5.2 JUSTIFICACIÓN TEÓRICA**

La contabilidad gerencial facilita la efectividad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana; mediante la información sobre la contabilidad de costos, contabilidad financiera, cuadro de mando integral y valor económico agregado para lograr las metas, objetivos y misión empresarial

### **1.5.3 JUSTIFICACIÓN PRÁCTICA**

Este trabajo podrá ser aplicado por las empresas constructoras de Lima Metropolitana para utilizar la contabilidad gerencial y solucionar la efectividad empresarial, mediante la información para lograr las metas, objetivos y misión empresarial.

### **1.5.4 IMPORTANCIA DE LA INVESTIGACION**

La importancia está dada por el hecho de presentar un modelo de investigación que busca resolver la problemática de la efectividad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana, mediante la información amplia, razonable y oportuna que facilita la contabilidad gerencial

Asimismo, porque permite plasmar el proceso de investigación científica y los conocimientos y experiencia profesional.

## **1.6 ALCANCES Y LIMITACIONES DE LA INVESTIGACIÓN**

Este trabajo alcanza a las empresas constructoras de Lima Metropolitana.

Las limitaciones que se han tenido son de carácter informativo y financiero.

Estas entidades tienen mucho celo por la información operativa, financiera y económica.

En lo financiero estas entidades ni ninguna otra facilita recursos financieros para llevar a cabo investigaciones de este tipo.

## **1.7 DEFINICIÓN DE VARIABLES**

### **1.7.1 VARIABLE INDEPENDIENTE**

La contabilidad gerencial para que facilite la efectividad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana, tiene que desarrollarse en un marco filosófico. Al respecto, la filosofía de la contabilidad gerencial consiste en la razón de esta actividad profesional; y dicha razón es proporcionar información amplia, oportuna y razonable para que la gerencia tome las mejores decisiones empresariales para lograr las metas, objetivos y misión empresarial.

La contabilidad gerencial suministra a los gerentes información necesaria para evaluar las operaciones diarias, aplicación de políticas, procesos, comparando resultados y así poder aplicar controles para la mejora de la gestión anterior y proyectarse hacia gestiones futuras en base a pronósticos.

La Contabilidad Gerencial utiliza las técnicas de la Contabilidad de Costo y los pronósticos (presupuestos) para lograr su meta de ayudar a los ejecutivos a formular planes a corto y largo plazo, medir el éxito en la ejecución de estos planes, identificar aquellos problemas que requieren una atención ejecutiva, y escoger entre métodos alternos para lograr los objetivos de la empresa.

La contabilidad gerencial, busca proporcionar a los altos ejecutivos de la empresa la información como herramienta necesaria para una correcta y acertada toma de decisiones que le permitan lograr las metas, objetivos y misiones de su responsabilidad, como también controlar las responsabilidades del personal a su cargo en logro de los objetivos de la empresa y efectuar las correcciones necesarias en forma oportuna.

En detalle, la filosofía de la contabilidad gerencial, esta constituida por cinco elementos básicos que son: economía o economicidad; eficiencia; planeación estratégica; control

gerencial; y, efectividad. La economía se relaciona con lograr los menores costos y más altos beneficios. La eficiencia se relaciona con la racionalización y máximo aprovechamiento de los recursos empresariales. La planeación estratégica consiste en prever los recursos y actividades para el logro de la misión en el largo plazo. El control es la actividad que permite comprobar lo planeado con lo ejecutado. La efectividad cierra el círculo porque finalmente mide el logro de las metas, objetivos y la misión empresarial.

### **1.7.2 VARIABLE DEPENDIENTE**

La efectividad empresarial, se refiere al logro de las metas, objetivos y misión de las empresas constructoras de Lima Metropolitana en un determinado período de tiempo. La efectividad para que tenga mayor validez tiene que ser comparada internamente como externamente. Sólo cuando la efectividad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana sea mayor a otras empresas para que sea realmente valorada.

## CAPÍTULO II:

### MARCO TEÓRICO DE LA INVESTIGACIÓN

#### 2.1. TEORÍAS GENERALES RELACIONADAS CON EL TEMA

##### 2.1.1. TEORÍA GENERAL DE LA ECONOMÍA

Según Aguilar (2013)<sup>10</sup>; la economía estudia los bienes y servicios en sus vertientes de demanda y oferta; generación de rentas y los costos que son necesarios incurrir. En ese marco, se entiende por teoría económica cada una de las hipótesis o modelos que pretenden explicar aspectos de la realidad económica. En primer término desde el punto de vista técnico, en la teoría económica se distinguen dos enfoques diferenciados la microeconomía y la macroeconomía.

**Microeconomía:** El modelo de oferta y demanda describe como varían los precios según el balance entre disponibilidad del producto a diferentes precios (oferta) y los deseos de aquellos con poder adquisitivo según el precio (demanda). La microeconomía es una parte de la economía que estudia el comportamiento económico de agentes económicos individuales, como son los consumidores, las empresas, los trabajadores y los inversores; así como de los mercados. Considera las decisiones que toma cada uno para cumplir ciertos objetivos propios. Los elementos básicos en los que se centra el análisis microeconómico son los bienes, los precios, los mercados y los agentes económicos. La gran mayoría de los modelos que se exponen en el presente artículo tienen como base la existencia de un marco económico y social de economía descentralizada, en el que existe propiedad privada. La microeconomía tiene varias ramas de desarrollo de las cuales las más importantes son: la teoría del consumidor, la de la demanda, la del productor, la del equilibrio general, y la de los mercados de activos financieros. No pueden considerarse enteramente separadas porque los resultados de unos aspectos influyen sobre los otros. Por ejemplo, las empresas no sólo ofertan bienes y servicios, sino que también demandan bienes y servicios para poder producir los suyos. La microeconomía propone modelos matemáticos que desarrollan los supuestos sobre el comportamiento de los agentes económicos, las conclusiones a la que se llegue usando esos

---

<sup>10</sup> Aguilar Bolaños, Luis Fernando (2013). Teoría económica. México. Compañía Editorial Continental.

modelos sólo será válida, en tanto en cuanto, se cumplan los supuestos, cosa que no ocurre siempre, especialmente si se trata de supuestos muy fuertes o restrictivos.

Una de las incorporaciones más importantes al estudio de la microeconomía es la llamada teoría de juegos. La teoría de juegos es una teoría matemática que estudia el comportamiento de varios agentes cuando las decisiones tomadas por cada uno influyen en qué medida cada uno logra los objetivos que desea. Se usa, por ejemplo, en la teoría de la producción industrial, para estudiar los casos de oligopolio y de competencia imperfecta.

**Macroeconomía:** Es la parte de la teoría económica que se encarga del estudio global de la economía en términos del monto total de bienes y servicios producidos, el total de los ingresos, el nivel de empleo, de recursos productivos y el comportamiento general de los precios. La macroeconomía puede ser utilizada para analizar cuál es la mejor manera de influir en objetivos políticos como por ejemplo hacer crecer la economía, conseguir la estabilidad de precios, fomentar el empleo y la obtención de una sustentable y equilibrada balanza de pagos. La macroeconomía por ejemplo, se enfoca en los fenómenos que afectan las variables indicadoras del nivel de vida de una sociedad. Además objetiza más al analizador la situación económica de un país propio en el que vive, permitiendo entender los fenómenos que intervienen en ella. En contraposición, la microeconomía estudia el comportamiento económico de agentes individuales, como consumidores, empresas, trabajadores e inversores.

De otro lado se tiene las principales teorías o escuelas económicas que se han presentado hasta la fecha y que es necesario comprenderlas para llevar a cabo las transacciones:

**Capitalismo:** Sistema económico en el que los individuos privados y las empresas de negocios llevan a cabo la producción y el intercambio de bienes y servicios mediante complejas transacciones en las que intervienen los precios y los mercados. Se puede decir que, de existir un fundador del sistema capitalista, éste es el filósofo escocés Adam Smith, que fue el primero en describir los principios económicos básicos que definen al capitalismo. En su obra clásica investigación sobre la naturaleza y causas de la riqueza de las naciones (1776), Smith intentó demostrar que era posible buscar la ganancia personal de forma que no sólo se pudiera alcanzar el objetivo individual sino también la mejora de la sociedad. Los intereses sociales radican en lograr el máximo nivel de producción de los bienes que la gente desea poseer. Con una frase que se ha hecho famosa, Smith decía que la combinación del interés personal, la propiedad y la competencia entre vendedores en el mercado llevaría a los productores, "gracias a una mano invisible", a alcanzar un objetivo que no habían buscado de manera consciente: el bienestar de la sociedad.

A lo largo de su historia, pero sobre todo durante su auge en la segunda mitad del siglo xix, el capitalismo tuvo una serie de características básicas. En primer lugar, los medios de producción -tierra y capital- son de propiedad privada. En este contexto el capital se refiere a los edificios, la maquinaria y otras herramientas utilizadas para producir bienes y servicios destinados al consumo. En segundo lugar, la actividad económica aparece organizada y coordinada por la interacción entre compradores y vendedores (o productores) que se produce en los mercados. En tercer lugar, tanto los propietarios de la tierra y el capital como los trabajadores, son libres y buscan maximizar su bienestar, por lo que intentan sacar el mayor partido posible de sus recursos y del trabajo que utilizan para producir; los consumidores pueden gastar como y cuando quieran sus ingresos para obtener la mayor satisfacción posible. Este principio, que se denomina soberanía del consumidor, refleja que, en un sistema capitalista, los productores se verán obligados, debido a la competencia, a utilizar sus recursos de forma que puedan satisfacer la demanda de los consumidores; el interés personal y la búsqueda de beneficios les lleva a seguir esta estrategia. En cuarto lugar, bajo el sistema capitalista el control del sector privado por parte del sector público debe ser mínimo; se considera que si existe competencia, la actividad económica se controlará a sí misma; la actividad del gobierno sólo es necesaria para gestionar la defensa nacional, hacer respetar la propiedad privada y garantizar el cumplimiento de los contratos. Esta visión decimonónica del papel del estado en el sistema capitalista ha cambiado mucho durante el siglo xx.

Tanto los mercaderes como el comercio existen desde que existe la civilización, pero el capitalismo como sistema económico no apareció hasta el siglo xiii en Europa sustituyendo al feudalismo. Según Adam Smith, los seres humanos siempre han tenido una fuerte tendencia a "realizar trueques, cambios e intercambios de unas cosas por otras". Este impulso natural hacia el comercio y el intercambio fue acentuado y fomentado por las cruzadas que se organizaron en Europa occidental desde el siglo xi hasta el siglo xiii. Las grandes travesías y expediciones de los siglos xv y xvi reforzaron estas tendencias y fomentaron el comercio, sobre todo tras el descubrimiento del nuevo mundo y la entrada en Europa de ingentes cantidades de metales preciosos provenientes de aquellas tierras. El orden económico resultante de estos acontecimientos fue un sistema en el que predominaba lo comercial o mercantil, es decir, cuyo objetivo principal consistía en intercambiar bienes y no en producirlos. La importancia de la producción no se hizo patente hasta la revolución industrial que tuvo lugar en el siglo xix.

Sin embargo, ya antes del inicio de la industrialización había aparecido una de las figuras más características del capitalismo, el empresario, que es, según Schumpeter, el individuo que

asume riesgos económicos. Un elemento clave del capitalismo es la iniciación de una actividad con el fin de obtener beneficios en el futuro; puesto que éste es desconocido, tanto la posibilidad de obtener ganancias como el riesgo de incurrir en pérdidas son dos resultados posibles, por lo que el papel del empresario consiste en asumir el riesgo de tener pérdidas.

El camino hacia el capitalismo a partir del siglo xiii fue allanado gracias a la filosofía del renacimiento y de la reforma. Estos movimientos cambiaron de forma drástica la sociedad, facilitando la aparición de los modernos estados nacionales que proporcionaron las condiciones necesarias para el crecimiento y desarrollo del capitalismo. Este crecimiento fue posible gracias a la acumulación del excedente económico que generaba el empresario privado y a la reinversión de este excedente para generar mayor crecimiento.

**Mercantilismo:** Desde el siglo xv hasta el siglo xviii, cuando aparecieron los modernos estados nacionales, el capitalismo no sólo tenía una faceta comercial, sino que también dio lugar a una nueva forma de comerciar, denominada mercantilismo. Esta línea de pensamiento económico, este nuevo capitalismo, alcanzó su máximo desarrollo en Inglaterra y Francia. El sistema mercantilista se basaba en la propiedad privada y en la utilización de los mercados como forma de organizar la actividad económica. A diferencia del capitalismo de Adam Smith, el objetivo fundamental del mercantilismo consistía en maximizar el interés del estado soberano, y no el de los propietarios de los recursos económicos fortaleciendo así la estructura del naciente estado nacional. Con este fin, el gobierno ejercía un control de la producción, del comercio y del consumo. La principal característica del mercantilismo era la preocupación por acumular riqueza nacional, materializándose ésta en las reservas de oro y plata que tuviera un estado. Dado que los países no tenían grandes reservas naturales de estos metales preciosos, la única forma de acumularlos era a través del comercio. Esto suponía favorecer una balanza comercial positiva o, lo que es lo mismo, que las exportaciones superaran en volumen y valor a las importaciones, ya que los pagos internacionales se realizaban con oro y plata. Los estados mercantilistas intentaban mantener salarios bajos para desincentivar las importaciones, fomentar las exportaciones y aumentar la entrada de oro.

Más tarde, algunos teóricos de la economía como David Hume comprendieron que la riqueza de una nación no se asentaba en la cantidad de metales preciosos que tuviese almacenada, sino en su capacidad productiva. Se dieron cuenta que la entrada de oro y plata elevaría el nivel de actividad económica, lo que permitiría a los estados aumentar su recaudación impositiva, pero también supondría un aumento del dinero en circulación, y por tanto mayor inflación, lo que reduciría su capacidad exportadora y haría más baratas las importaciones por

lo que, al final del proceso, saldrían metales preciosos del país. Sin embargo, pocos gobiernos mercantilistas comprendieron la importancia de este mecanismo.

**Capitalismo moderno:** Dos acontecimientos propiciaron la aparición del capitalismo moderno; los dos se produjeron durante la segunda mitad del siglo XVIII. El primero fue la aparición en Francia de los fisiócratas desde mediados de este siglo; el segundo fue la publicación de las ideas de Adam Smith sobre la teoría y práctica del mercantilismo.

Los fisiócratas el término fisiocracia se aplican a una escuela de pensamiento económico que sugería que en economía existía un orden natural que no requiere la intervención del estado para mejorar las condiciones de vida de las personas. La figura más destacada de la fisiocracia fue el economista francés François Quesnay, que definió los principios básicos de esta escuela de pensamiento en *Tableau Économique* (cuadro económico, 1758), un diagrama en el que explicaba los flujos de dinero y de bienes que constituyen el núcleo básico de una economía. Simplificando, los fisiócratas pensaban que estos flujos eran circulares y se retroalimentaban. Sin embargo la idea más importante de los fisiócratas era su división de la sociedad en tres clases: una clase productiva formada por los agricultores, los pescadores y los mineros, que constituían el 50% de la población; la clase propietaria, o clase estéril, formada por los terratenientes, que representaban la cuarta parte, y los artesanos, que constituían el resto.

La importancia del *tableau* de Quesnay radicaba en su idea de que sólo la clase agrícola era capaz de producir un excedente económico, o producto neto. El estado podía utilizar este excedente para aumentar el flujo de bienes y de dinero o podía cobrar impuestos para financiar sus gastos. El resto de las actividades, como las manufacturas, eran consideradas estériles porque no creaban riqueza sino que sólo transformaban los productos de la clase productiva (el confucianismo ortodoxo chino tenía principios parecidos a estas ideas). Este principio fisiocrático era contrario a las ideas mercantilistas. Si la industria no crea riqueza, es inútil que el estado intente aumentar la riqueza de la sociedad dirigiendo y regulando la actividad económica.

Las ideas de Adam Smith no sólo fueron un tratado sistemático de economía; fueron un ataque frontal a la doctrina mercantilista. Al igual que los fisiócratas, Smith intentaba demostrar la existencia de un orden económico natural, que funcionaría con más eficacia cuanto menos interviniese el estado. Sin embargo, a diferencia de aquéllos, Smith no pensaba que la industria no fuera productiva, o que el sector agrícola era el único capaz de crear un excedente económico; por el contrario, consideraba que la división del trabajo y la ampliación

de los mercados abrían posibilidades ilimitadas para que la sociedad aumentara su riqueza y su bienestar mediante la producción especializada y el comercio entre las naciones.

Así pues, tanto los fisiócratas como Smith ayudaron a extender las ideas de que los poderes económicos de los estados debían ser reducidos y de que existía un orden natural aplicable a la economía. Sin embargo fue Smith más que los fisiócratas, quien abrió el camino de la industrialización y de la aparición del capitalismo moderno en el siglo xix.

Las ideas de Smith y de los fisiócratas crearon la base ideológica e intelectual que favoreció el inicio de la revolución industrial, término que sintetiza las transformaciones económicas y sociales que se produjeron durante el siglo XIX. Se considera que el origen de estos cambios se produjo a finales del siglo XVIII en Gran Bretaña.

La característica fundamental del proceso de industrialización fue la introducción de la mecánica y de las máquinas de vapor para reemplazar la tracción animal y humana en la producción de bienes y servicios; esta mecanización del proceso productivo supuso una serie de cambios fundamentales: el proceso de producción se fue especializando y concentrando en grandes centros denominados fábricas; los artesanos y las pequeñas tiendas del siglo XVIII no desaparecieron pero fueron relegados como actividades marginales; surgió una nueva clase trabajadora que no era propietaria de los medios de producción por lo que ofrecían trabajo a cambio de un salario monetario; la aplicación de máquinas de vapor al proceso productivo provocó un espectacular aumento de la producción con menos costes. La consecuencia última fue el aumento del nivel de vida en todos los países en los que se produjo este proceso a lo largo del siglo XIX.

El desarrollo del capitalismo industrial tuvo importantes costes sociales. Al principio, la industrialización se caracterizó por las inhumanas condiciones de trabajo de la clase trabajadora. La explotación infantil, las jornadas laborales de 16 y 18 horas, y la insalubridad y peligrosidad de las fábricas eran circunstancias comunes. Estas condiciones llevaron a que surgieran numerosos críticos del sistema que defendían distintos sistemas de propiedad comunitaria o socializada; son los llamados socialistas utópicos. Sin embargo, el primero en desarrollar una teoría coherente fue Karl Marx, que pasó la mayor parte de su vida en Inglaterra, país precursor del proceso de industrialización, y autor de *Das kapital* (el capital, 3 volúmenes, 1867-1894). La obra de Marx, base intelectual de los sistemas comunistas que predominaron en la antigua unión soviética, atacaba el principio fundamental del capitalismo: la propiedad privada de los medios de producción. Marx pensaba que la tierra y el capital debían pertenecer a la comunidad y que los productos del sistema debían distribuirse en función de las distintas necesidades.

Con el capitalismo aparecieron los ciclos económicos: periodos de expansión y prosperidad seguidos de recesiones y depresiones económicas que se caracterizan por la discriminación de la actividad productiva y el aumento del desempleo. Los economistas clásicos que siguieron las ideas de Adam Smith no podían explicar estos altibajos de la actividad económica y consideraban que era el precio inevitable que había que pagar por el progreso que permitía el desarrollo capitalista. Las críticas marxistas y las frecuentes depresiones económicas que se sucedían en los principales países capitalistas ayudaron a la creación de movimientos sindicales que luchaban para lograr aumentos salariales, disminución de la jornada laboral y mejores condiciones laborales.

A finales del siglo XIX, sobre todo en estados unidos, empezaron a aparecer grandes corporaciones de responsabilidad limitada que tenían un enorme poder financiero. La tendencia hacia el control corporativo del proceso productivo llevó a la creación de acuerdos entre empresas, monopolios o trusts que permitían el control de toda una industria. Las restricciones al comercio que suponían estas asociaciones entre grandes corporaciones provocó la aparición, por primera vez en estados unidos, y más tarde en todos los demás países capitalistas, de una legislación antitrusts, que intentaba impedir la formación de trusts que formalizaran monopolios e impidieran la competencia en las industrias y en el comercio. Las leyes antitrusts no consiguieron restablecer la competencia perfecta caracterizada por muchos pequeños productores con la que soñaba Adam Smith, pero impidió la creación de grandes monopolios que limitaran el libre comercio.

A pesar de estas dificultades iniciales, el capitalismo siguió creciendo y prosperando casi sin restricciones a lo largo del siglo XIX. Logró hacerlo así porque demostró una enorme capacidad para crear riqueza y para mejorar el nivel de vida de casi toda la población. A finales del siglo xix, el capitalismo era el principal sistema socioeconómico mundial.

Durante casi todo el siglo XX, el capitalismo ha tenido que hacer frente a numerosas guerras, revoluciones y depresiones económicas. La I Guerra Mundial provocó el estallido de la revolución en Rusia. La guerra también fomentó el nacionalsocialismo en Alemania, una perversa combinación de capitalismo y socialismo de estado, reunidos en un régimen cuya violencia y ansias de expansión provocaron un segundo conflicto bélico a escala mundial. A finales de la II Guerra Mundial, los sistemas económicos comunistas se extendieron por china y por toda Europa oriental. Sin embargo, al finalizar la guerra fría, a finales de la década de 1980, los países del bloque soviético empezaron a adoptar sistemas de libre mercado, aunque con resultados ambiguos. China es el único gran país que sigue teniendo un régimen marxista, aunque se empezaron a desarrollar medidas de liberalización y a abrir algunos mercados a la

competencia exterior. Muchos países en vías de desarrollo, con tendencias marxistas cuando lograron su independencia, se tornan ahora hacia sistemas económicos más o menos capitalistas, en búsqueda de soluciones para sus problemas económicos.

**Comunismo:** Comunismo, ideología política cuya principal aspiración es la consecución de una sociedad en la que los principales recursos y medios de producción pertenezcan a la comunidad y no a los individuos. En teoría, estas sociedades permiten el reparto equitativo de todo el trabajo en función de la habilidad, y de todos los beneficios en función de las necesidades. Algunos de los conceptos de la sociedad comunista suponen que, en último término, no se necesita que haya un gobierno coercitivo y, por lo tanto, la sociedad comunista no tendría por qué tener legisladores. Sin embargo, hasta alcanzar este último estadio, el comunismo debe luchar, por medio de la revolución, para lograr la abolición de la propiedad privada; la responsabilidad de satisfacer las necesidades públicas recae, pues, en el estado. El concepto comunista de la sociedad ideal tiene lejanos antecedentes, incluyendo la república de platón y las primeras comunidades cristianas. La idea de una sociedad comunista surgió, a principios del siglo xix, como respuesta al nacimiento y desarrollo del capitalismo moderno. En aquel entonces, el comunismo fue la base de una serie de afirmaciones utópicas; sin embargo, casi todos estos primeros experimentos comunistas fracasaron; realizados a pequeña escala, implicaban la cooperación voluntaria y todos los miembros de las comunidades creadas participaban en el proceso de gobierno.

Posteriormente, el término 'comunismo' pasó a describir al socialismo científico, la filosofía establecida por Karl Marx y Friedrich Engels a partir de su manifiesto comunista. Desde 1917, el término se aplicó a aquellos que consideraban que la revolución rusa era el modelo político ideal, refundido el tradicional marxismo ortodoxo con el leninismo, creador de una verdadera praxis revolucionaria. Desde el inicio de aquélla, el centro de gravedad del comunismo mundial se trasladó fuera de la Europa central y occidental; desde finales de la década de 1940 hasta la de 1980, los movimientos comunistas han estado frecuentemente vinculados con los intentos de los países del tercer mundo de obtener su independencia nacional y otros cambios sociales, en el ámbito del proceso descolonizador.

**Economía neoclásica:** Los años transcurridos entre la publicación de los principios de economía (1890) de Marshall y el crac de 1929, pueden considerarse como años de reconciliación, consolidación y refinamiento de la ciencia económica. Las tres escuelas nacionales de pensamiento económico fueron acercándose poco a poco hasta crear una única

corriente principal de pensamiento. La teoría de la utilidad se redujo a un sistema axiomático que podía aplicarse al análisis del comportamiento del consumidor para estudiar las diversas situaciones, en función de, por ejemplo, los cambios en los ingresos o en los precios. El concepto de marginalidad aplicado al consumo permitió crear el concepto de productividad marginal al hablar de la producción, y con esta nueva idea apareció una nueva teoría de la distribución en la que los salarios, los beneficios, los intereses y las rentas dependían de la productividad marginal de cada factor de producción. El concepto de Marshall (economías y deseconomías a escala externa) fue desarrollado por uno de sus discípulos más destacados, Alfred Pigou, para distinguir entre costes privados y costes sociales, lo que sentó las bases para la formulación de la teoría del bienestar: una nueva rama dentro de la economía. De forma paralela el economista sueco Knut Wicksell y el estadounidense Irving Fisher, iban desarrollando una teoría monetaria, que explicaba cómo se determinaba el nivel general de precios, diferenciándolo de la fijación individual de cada precio. Durante la década de 1930 la creciente armonía y unidad de la economía se rompió, primero debido a la publicación simultánea de la obra de Edward Chamberlin, teoría de la competencia monopolística y de la de Joan Robinson, economía de la competencia imperfecta en 1933 y segundo, por la aparición, en 1936 de la teoría general sobre el empleo, el interés y el dinero de John Maynard Keynes.

**Liberalismo:** Liberalismo, doctrinario económico, político y hasta filosófico que aboga como premisa principal por el desarrollo de la libertad personal individual y, a partir de ésta, por el progreso de la sociedad. Hoy en día se considera que el objetivo político del neoliberalismo es la democracia, pero en el pasado muchos liberales consideraban este sistema de gobierno como algo poco saludable por alentar la participación de las masas en la vida política. A pesar de ello, el liberalismo acabó por confundirse con los movimientos que pretendían transformar el orden social existente mediante la profundización de la democracia. Debe distinguirse pues entre el liberalismo que propugna el cambio social de forma gradual y flexible, y el radicalismo, que considera el cambio social como algo fundamental que debe realizarse a través de distintos principios de autoridad.

A mediados del siglo XIX, el desarrollo del constitucionalismo, la extensión del sufragio, la tolerancia frente a actitudes políticas diferentes, la disminución de la arbitrariedad gubernativa y las políticas tendentes a promover la felicidad hicieron que el pensamiento liberal ganara poderosos defensores en todo el mundo. A pesar de su tendencia crítica hacia estados unidos, para muchos viajeros europeos era un modelo de liberalismo por el respeto a la pluralidad

cultural, su énfasis en la igualdad de todos los ciudadanos y por su amplio sentido del sufragio. A pesar de todo, en ese momento el liberalismo llegó a una crisis respecto a la democracia y al desarrollo económico. Esta crisis sería importante para su posterior desarrollo. Por un lado, algunos demócratas como el escritor y filósofo francés Jean-Jacques Rousseau no eran liberales. Rousseau se oponía a la red de grupos privados voluntaristas que muchos liberales consideraban esenciales para el movimiento. Por otro lado, la mayor parte de los primeros liberales no eran demócratas. Ni Locke ni Voltaire creyeron en el sufragio universal y la mayor parte de los liberales del siglo xix temían la participación de las masas en la política pues opinaban que las llamadas clases más desfavorecidas no estaban interesadas en los valores fundamentales del liberalismo, es decir que eran indiferentes a la libertad y hostiles a la expresión del pluralismo social. Muchos liberales se ocuparon de preservar los valores individuales que se identificaban con una ordenación política y social aristocrática. Su lugar como críticos de la sociedad y como reformadores pronto sería retomado por grupos más radicales como los socialistas.

El socialismo adoptó numerosas formas en sus comienzos. Tras la muerte de Marx en 1883 muchos socialistas disentían sobre el modo de alcanzar la utopía. Karl Kautsky (izquierda), Rosa Luxemburg (centro) y Eduard Bernstein (derecha), mantuvieron ideas diferentes respecto a la implantación del socialismo. Rosa Luxemburg viajó a Varsovia (entonces bajo control ruso) para participar en la revolución rusa de 1905. Bernstein creía que el comunismo podría evolucionar sin necesidad de una revolución. Kautsky, aunque partidario en un principio de métodos revolucionarios, adoptó criterios más liberales en su intento de mantener la pureza del marxismo.

**Marginalismo:** Marginalismo, escuela y teoría económica que propugna el análisis, comprensión y explicación de los fenómenos microeconómicos por medio de la utilización de funciones matemáticas, representadas en ejes de coordenadas y que han de servir para cuantificar determinadas variables. Especialmente el valor, que se considera determinado por factores subjetivos, debido a la propia subjetividad del consumidor, y cuya satisfacción se va reduciendo de forma progresiva en virtud de la ley de la utilidad marginal decreciente.

El marginalismo nació en el siglo xix en torno a la llamada escuela de Lausana. Fue en la universidad de esta ciudad suiza donde las clases de economía política del economista francés Léon Walras y de su sucesor, el sociólogo y economista italiano Vilfredo Pareto, mostraron la presunta insuficiencia explicativa de las doctrinas liberales clásicas. En este sentido resultó decisiva la obra de Walras *Elementos de economía política pura* (1874), donde criticó de

forma abierta la teoría del valor trabajo de David Ricardo y los postulados de Adam Smith. Profundamente influido por el matemático francés Antoine Cournot, Walras introdujo de forma sistemática el cálculo matemático en la ciencia económica. A semejantes conclusiones, y de forma paralela, llegó otro grupo de economistas (que pasaron a ser conocidos como escuela de Viena y cuyo máximo representante era Carl Menger), así como el economista británico William Stanley Jevons. El marginalismo tuvo una influencia determinante en la escuela neoclásica, fundada por Alfred Marshall, el cual sistematizó las teorías económicas clásicas incluyendo en ellas el nuevo principio de la utilidad marginal y sugirió la necesidad de adecuar las doctrinas clásicas a los acontecimientos contemporáneos mediante el uso de nuevos tipos de variables. El introductor de los métodos marginalistas en España fue José Castañeda Chornet, con su obra lecciones de teoría económica (1967) y la utilización de la econometría como método de análisis.

**Marxismo:** Doctrina y teoría social, económica y política basada en la obra de Karl Marx y sus seguidores, indisolublemente unida a dos ideologías y movimientos políticos: el socialismo y el comunismo. La obra de Marx puede dividirse entre sus primeros escritos filosóficos (manuscritos filosóficos y económicos, 1844; la ideología alemana, 1845-1846), sus panfletos (manifiesto comunista, 1848), sus análisis de acontecimientos contemporáneos (el 18 brumario de Luis Bonaparte, 1852; la guerra civil en Francia, 1871) y los escritos fundamentales de su madurez (contribución a la crítica de la economía política, 1859; y, sobre todo, el capital, vol. 1, 1867; vols. 2 y 3, publicados póstumamente). Las ramificaciones de la doctrina marxista podemos encontrarlas en ámbitos filosóficos, económicos, históricos, políticos y de la mayoría de las ciencias sociales. Ningún otro teórico ha sido tan estudiado y tan discutido durante el siglo XX como Karl Marx. La razón de este interés está lejos de ser exclusivamente académica. Ningún otro pensador moderno ha tenido tanta influencia sobre los movimientos políticos y sociales.

Marx pretendía desvelar las leyes inherentes al desarrollo del capitalismo. Creía que cada época histórica se caracterizaba por un modo de producción específico que se correspondía con el sistema de poder establecido y, por lo tanto, con una clase dirigente en perpetuo conflicto con una clase oprimida. Así, la sociedad medieval estuvo caracterizada por el modo de producción feudal, en el que la clase poseedora de la tierra obtenía una plusvalía del campesinado que trabajaba aquélla. Las sucesivas transiciones del sistema de esclavitud al feudalismo, y del feudalismo al capitalismo, se produjeron cuando las fuerzas productivas (es decir, los grupos relacionados con el trabajo y los medios de producción como las máquinas)

no podían seguir desarrollándose con las relaciones de producción existentes entre las distintas clases sociales.

Así, la crisis que afectó al feudalismo cuando el capitalismo necesitaba una creciente clase trabajadora conllevó la eliminación de las bases legales e ideológicas tradicionales que ataban a los siervos a la tierra.

La relación fundamental del capitalismo, basada en salarios, parte de un contrato entre partes jurídicamente iguales. Los propietarios del capital (capitalistas) pagan a los trabajadores (el proletariado, poseedor únicamente de su fuerza de trabajo) salarios a cambio de un número de horas de trabajo acordado. Esta relación disfraza una desigualdad real: los capitalistas se benefician de parte de lo producido por los trabajadores y no remunerado en sus salarios. Esta plusvalía generada en favor de la clase capitalista proporciona a los propietarios del capital una gran riqueza y el control sobre el desarrollo económico de la sociedad. De esta manera se están apropiando no solamente de la riqueza, sino también del poder. La compleja superestructura política, el conjunto de leyes e ideologías, regula y refuerza este tipo de relaciones sociales. En efecto, al poseer la plusvalía, los capitalistas pueden acumular riqueza y poder, determinando la dirección que seguirá la sociedad.

Los bienes producidos mediante el sistema capitalista deben tener valor de uso, ya que, de no tenerlo, no se podrían encontrar compradores; pero, para el capitalista, tienen que tener valor de cambio: no se producen para el consumo del propio capitalista, sino para que éste pueda intercambiarlos por dinero. Así, la producción capitalista es esencialmente una producción dirigida al intercambio y no a la satisfacción de necesidades. La competencia hace que las empresas capitalistas ineficaces vayan a la quiebra, y se tienda a la concentración de empresas y la creación de monopolios, al tiempo que los mercados no dejan de crecer, pues las técnicas productivas y los medios de intercambio están continuamente cambiando y mejorando.

Las crisis son un fenómeno inherente al capitalismo. Los capitalistas intentan aumentar la intensidad de la jornada laboral y, en consecuencia, la productividad del trabajo. Por su parte, los trabajadores, si están organizados, resistirán. Los capitalistas intentarán ampliar los mercados, pero al mismo tiempo pagarán a sus trabajadores el mínimo posible. Si lo consiguen, tanto el consumo como la demanda de los trabajadores disminuirán, los mercados se reducirán y el capitalismo entrará en crisis.

**Monetarismo:** Monetarismo, teoría macroeconómica que se ocupa de analizar la oferta monetaria. Aunque el monetarismo se identifica con una determinada interpretación de la forma en que la oferta de dinero afecta a otras variables como los precios, la producción y el

empleo, existen, de hecho, varias escuelas de pensamiento que podrían definirse como 'monetaristas'. El keynesianismo, que, a grandes rasgos, afirma que las variaciones de la oferta monetaria no tienen efectos a corto plazo sobre la economía, también que ésta no tiende de manera automática hacia el pleno empleo y que la política fiscal puede ser un instrumento efectivo para lograr el pleno empleo, se contraponen al monetarismo. Todos los monetaristas comparten su desacuerdo con estos postulados, sobre todo con respecto al primero y al último. También están de acuerdo en la creencia de que la oferta monetaria es un elemento esencial para explicar la determinación del nivel general de precios. Lo que aceptan es la idea de que la política monetaria puede tener efectos a corto plazo sobre la producción, así como otros temas de menor relevancia, como puede ser la definición de oferta monetaria. Por otra parte, si los monetaristas se limitaran a afirmar que existe una relación proporcional entre la oferta monetaria y el nivel general de precios a largo plazo, la mayoría de los economistas aceptarían esta idea, siempre que el periodo a largo plazo sea lo bastante prolongado y otras variables -como el tipo de instituciones financieras existentes- se mantuvieran constantes.

El monetarismo tiene una larga tradición en la historia del pensamiento económico; pueden encontrarse explicaciones detalladas y muy sofisticadas sobre el modo en que un aumento de la cantidad de dinero afecta a los precios, y a la producción a corto plazo, en los escritos de mediados del siglo XVIII del economista francés Richard Cantillon y del filósofo y economista escocés David Hume.

La 'teoría cuantitativa del dinero' prevaleció en el monetarismo, sobre todo bajo la influencia de Irving Fisher durante el siglo XX. Esta teoría se formalizó en una ecuación que mostraba que el nivel general de precios era igual a la cantidad de dinero multiplicada por su 'velocidad de circulación' y dividida por el volumen de transacciones. Existe una visión alternativa de esta teoría, conocida como la versión de Cambridge, que define la demanda de dinero en función del nivel de precios, de la renta y del volumen de transacciones.

Durante la década de 1970, sobre todo durante el periodo en que el pensamiento económico estuvo dominado por las ideas de Milton Friedman y la escuela de Chicago, se analizaba la demanda de dinero de los individuos de igual forma que la de cualquier otro bien -la demanda depende de la riqueza de cada individuo y del precio relativo del bien en cuestión. En concreto, se consideraba que la solicitud de dinero dependía de una serie de variables, incluyendo la riqueza (que se puede estimar considerando el nivel de ingresos), la diferenciación de la fortuna personal entre capital humano y no humano (el primero tiene mucha menos liquidez que el segundo), el nivel de precios, la tasa de rendimiento esperado de

otros activos (que depende a su vez del tipo de interés y de la evolución de los precios) y de otras variables determinantes de la utilidad que reporta la mera posesión del dinero.

Al considerar que el dinero es una parte de la riqueza de las personas se está suponiendo que éstas intentarán eliminar la diferencia entre la cantidad de dinero real (es decir, el dinero nominal dividido por el nivel general de precios) que tienen y la cantidad que quieren tener disponible, comprando o vendiendo activos y pasivos -por ejemplo, la adquisición de bonos- o cambiando el flujo de ingresos y gastos. Los keynesianos tienden a subrayar el primer método de ajuste, mientras que los primeros monetaristas destacan la importancia del segundo; los monetaristas actuales tienden a aceptar la validez de ambos métodos.

Por tanto, la idea básica de la economía monetarista consiste en analizar en conjunto la demanda total de dinero y la oferta monetaria. Las autoridades económicas tienen capacidad y poder para fijar la oferta de dinero nominal (sin tener en cuenta los efectos de los precios) ya que controlan la cantidad que se imprime o acuña así como la creación de dinero bancario. Pero la gente toma decisiones sobre la cantidad de efectivo real que desea obtener. Veamos cómo se produce el ajuste entre oferta y demanda. Si, por ejemplo, se crea demasiado dinero, la gente intentará eliminar el exceso comprando bienes o activos (ya sean reales o financieros). Si la economía está en una situación de pleno empleo, el aumento del gasto o bien incrementará los precios de los productos nacionales o bien provocará un déficit de balanza de pagos que hará que el tipo de cambio se deprecie, aumentando así el precio de los bienes importados.

En ambos casos, esta subida provocará una reducción de la cantidad de dinero real disponible. A medida que se compran activos financieros como los bonos, el aumento del precio de éstos reduce el tipo de interés que, a su vez, estimula la inversión, y por tanto el nivel de actividad económica.

El aumento de ésta, y por tanto de los ingresos, incrementa la petición de dinero. Así, la demanda total de dinero real se igualará con el exceso de oferta gracias al aumento de los precios (que reduce el dinero real en circulación) y de los ingresos (que potencia la demanda de saldos monetarios).

Otro principio del monetarismo es que los niveles deseados de saldos monetarios reales tienden a variar con lentitud, mientras que los cambios de los saldos nominales son instantáneos y dependen de la actuación de las autoridades monetarias. Esta afirmación implica que las variaciones de los precios o los ingresos nominales responden, por obligación, a alteraciones en la oferta de dinero, lo que constituye el punto de partida de la tesis de Friedman según la cual la inflación es sólo un fenómeno monetario. En otras palabras, la

demanda de saldos monetarios reales es estable y depende sobre todo de la riqueza real (aunque, a corto plazo, depende también de otras variables). Las variaciones en la oferta de saldos reales provienen de cambios en la oferta de dinero o de modificaciones en los precios. Si se producen estos cambios, los individuos intentarán volver a la situación inicial mediante los mecanismos de ajuste antes mencionados, que, a su vez, tendrán efectos a corto plazo sobre la economía. Algunas escuelas monetaristas no están de acuerdo con la existencia de estos efectos debido a los principios de las 'expectativas racionales' que afirman que las variaciones de los precios se anticipan y producen en el acto, por lo que ningún agente económico tiene motivos para reaccionar y variar su oferta o demanda de bienes o de trabajo.

**Utilitarismo:** Utilitarismo, la doctrina según la cual lo que es útil es bueno, y por lo tanto, el valor ético de la conducta está determinado por el carácter práctico de sus resultados. El término utilitarismo se aplica con mayor propiedad al planteamiento que sostiene que el objetivo supremo de la acción moral es el logro de la mayor felicidad para el más amplio número de personas. Este objetivo fue también considerado como fin de toda legislación y como criterio último de toda institución social. En general, la teoría utilitarista de la ética se opone a otras doctrinas éticas en las que algún sentido interno o facultad, a menudo denominada conciencia, actúa como árbitro absoluto de lo correcto y lo incorrecto. El utilitarismo está asimismo en desacuerdo con la opinión que afirma que las distinciones morales dependen de la voluntad de dios y que el placer que proporciona un acto al individuo que lo lleva a cabo es la prueba decisiva del bien y del mal.

El utilitarismo fue enunciado en su expresión más característica por el teólogo británico William Paley en sus principios de moral y filosofía política (1785) y por el jurista y filósofo británico Jeremy Bentham en su introducción a los principios de moral y legislación (1789). En la obra de Paley, el utilitarismo se combina tanto con el hedonismo individualista como con el autoritarismo teológico, y así queda expuesto en su definición de virtud como el "hacer (el) bien a la humanidad, por obediencia a la voluntad de dios, y por la felicidad eterna". Bentham empleó la teoría utilitarista como base, no sólo de un sistema ético, sino también de reformas políticas y legales. Mantenía la necesidad de sacrificar pequeños intereses a causas más altas o, en todo caso, de no sacrificar intereses mayores a otros menores, y por ello propuso como el objetivo ético esencial de la sociedad humana la mayor felicidad del mayor número de personas.

Bentham trató de aclarar la doctrina del utilitarismo comparándola con la doctrina del ascetismo por un lado, y con la teoría de la simpatía y la antipatía, por otro. Definió el

ascetismo como el principio de que se debía renunciar al placer y padecer el dolor, sin esperanza de recompensa alguna. Mantenía que la teoría de la simpatía y la antipatía estaba basada en el "principio que aprueba o desaprueba ciertas acciones, no por su tendencia a aumentar la felicidad, ni por su tendencia a disminuir la felicidad del grupo cuyos intereses están en cuestión, sino por un motivo más simple, porque una persona se halla a sí misma dispuesta a aprobarlos o desaprobarlos: manteniendo que la aprobación o desaprobación son razones suficientes en sí mismas, y rechazando la necesidad de buscar alguna razón extrínseca".

En su exposición de la teoría del utilitarismo, no obstante, Bentham tomó como postulado "cuatro leyes u orígenes de dolor y placer", a saber, el físico, el moral, el religioso y el político. El origen físico, según Bentham, fundamenta todos los demás principios. Más tarde trató de concebir una escala de placeres y dolor, clasificándolos en términos de intensidad, pureza, duración, proximidad o lejanía, certeza, productividad y considerando el grado en que placer y pena están compartidos por el mayor número de personas.

**Nacionalismo:** Doctrina ideológica que considera la creación de un estado nacional condición indispensable para realizar las aspiraciones sociales, económicas y culturales de un pueblo. El nacionalismo se caracteriza ante todo por el sentimiento de comunidad de una nación, derivado de unos orígenes, religión, lengua e intereses comunes. Antes del siglo xviii, momento de surgimiento de la idea de estado nacional moderno, las entidades políticas estaban basadas en vínculos religiosos o dinásticos: los ciudadanos debían lealtad a la iglesia o a la familia gobernante. Inmersos en el ámbito del clan, la tribu, el pueblo o la provincia, la población extendía en raras ocasiones sus intereses al espacio que comprendían las fronteras estatales.

Desde el punto de vista histórico, las reivindicaciones nacionalistas se generaron a raíz de diversos avances tecnológicos, culturales, políticos y económicos. Las mejoras en las comunicaciones permitieron extender los contactos culturales más allá del ámbito del pueblo o la provincia. La generalización de la educación en lenguas vernáculas a los grupos menos favorecidos les permitió a éstos conocer sus particularidades y sentirse miembros de una herencia cultural común que compartían con sus vecinos, y empezaron así a identificarse con la continuidad histórica de su comunidad. La introducción de constituciones nacionales y la lucha por conseguir derechos políticos otorgaron a los pueblos la conciencia de intentar determinar su destino como nación. Al mismo tiempo, el crecimiento del comercio y de la

industria preparó el camino para la formación de unidades económicas mayores que las ciudades o provincias tradicionales.

La mayor parte de las naciones modernas se han desarrollado de modo gradual sobre la base de unos vínculos compartidos, tales como la historia, la religión y la lengua. Sin embargo, existen algunas excepciones muy llamativas como Suiza, estados unidos, Israel y la India.

Suiza es un estado donde no se llegó a producir nunca una comunidad lingüística o religiosa. Entre los helvéticos se encuentran católicos y protestantes; tampoco poseen un misma lengua, ya que se habla francés, alemán, rético o italiano según el cantón de que se trate. El nacionalismo suizo surgió por su aislamiento geográfico en una región montañosa y por el deseo de mantener su independencia política frente a otros estados que pretendían conquistarla.

Estados unidos se configuró como estado nacional a través de la colaboración de inmigrantes de diferentes religiones y procedencias, que sólo compartían un mismo deseo de libertad religiosa, económica y política. Aunque sólo se hablaba una lengua, el nacionalismo estadounidense se basó ante todo en un compromiso con la idea de la libertad individual y de la existencia de un gobierno representativo, según la tradición británica. Lo que en gran Bretaña se consideraba el derecho por nacimiento de los británicos, en estados unidos se convirtió, gracias a la influencia del siglo de las luces, en el derecho natural de cualquier persona. La declaración de independencia culminó esta ética de las libertades.

Israel se constituyó como estado a partir de la inmigración de diferentes grupos nacionales de judíos que compartían un ideal común basado en un nacionalismo de origen religioso que se remontaba a casi 2.000 años. Como resultado del genocidio cometido por la Alemania nacionalsocialista antes y durante la ii guerra mundial, la reivindicación de un estado por parte de los judíos cobró de pronto una importante fuerza. Más de un millón de refugiados procedentes de muchos países emigraron a palestina. Aprendieron hebreo, el recuperado idioma nacional, e implantaron un nuevo estado que proclamó el judaísmo como religión oficial. Sin embargo, la mayoría de la población judía que vive en la diáspora sigue siendo un grupo religioso minoritario en los países en que reside.

La India es un Estado en el que el hinduismo actuó tradicionalmente como elemento de cohesión entre los heterogéneos pueblos de distintas lenguas, religiones y etnias que en ella habitaban. La India alcanzó la unidad nacional a través de la influencia de ideas occidentales, y sobre todo durante su lucha contra la dominación británica.

Los inicios del nacionalismo moderno se remontan hasta la desintegración, al final de la edad media, del orden social feudal y de la unidad cultural (en especial la religiosa) de varios

estados europeos. La vida cultural europea estaba basada en la herencia común de ideas y actitudes transmitidas a través del latín, el idioma de las clases con formación. Todos los europeos occidentales profesaban entonces la misma religión: el catolicismo. El derrumbe del sistema social y económico dominante, el feudalismo, vino acompañado del desarrollo de comunidades más grandes, interrelaciones sociales más amplias y dinastías que favorecieron los valores nacionales para conseguir apoyos a su dominación. El sentimiento nacional se vio reforzado en algunos países durante la reforma, cuando la adopción del catolicismo o del protestantismo como religión nacional actuó como fuerza de cohesión colectiva adicional.

### 2.1.2. TEORÍA GENERAL DE LA ADMINISTRACIÓN

Interpretando a Robbins & Coulter (2013)<sup>11</sup>, la administración es teorizada desde diferentes escuelas o teorías administrativas; las que deben ser comprendidas por los socios, accionistas, directivos y funcionarios de las empresas, para poder llevar a cabo una administración que permita un uso racional de los recursos en las actividades. Las escuelas se presentan a continuación:

**Escuela empírica:** Inicia a principios del siglo XX a partir que inicia la civilización. Esta corriente postula que las tareas administrativas deben ser ejecutadas y consideradas en la forma sugerida por el pasado reciente, la costumbre o la tradición. Su objetivo es evitar errores basándose en situaciones pasadas. Sus principales representantes son: Peter F Drucker; Ernest Dale; Lawrence Appley; quienes realizaron estudios basados en experiencias prácticas, en las que destacaron todos los fundamentos teóricos. Es una práctica generalizada entre muchos gerentes, sobre todo en la empresa mexicana; En ocasiones se logran resultados favorables, sobre todo cuando la empresa es manejada por administradores “natos” o de gran experiencia o cuando se trata de productos o servicios de gran demanda. Aun así, no se obtienen los mismos resultados que se lograrían utilizando la técnica administrativa. Se administran sobre causas, corrigiendo errores; los principios son empíricos y no se realizan ningún esfuerzo para explorar nuevos senderos e intentar algo diferente. Se practican sistemas de otras empresas y se comparan eventos administrativos pasados con los actuales y futuros. La principal desventaja de la escuela empírica es que los resultados que se obtienen, en ocasiones, son mediocres, ya que lo que es conveniente para una empresa no siempre lo es para la otra, y la aplicación y comparación de eventos pasados es dudosa. Además se

---

<sup>11</sup> ROBBINS Stephen (2013) Fundamentos de Administración. México. Prentice Hall Hispanoamericana, SA.

permanece al margen de todos los avances de la administración y de los de las ciencias auxiliares de la misma. Algunos creen que las tareas administrativas deben básicamente considerarse y ser ejecutadas en las formas similares a las del pasado reciente. Es decir, la administración está guiada por la costumbre o la tradición.

Además, ciertos elementos del estudio de los casos sugieren el uso del enfoque de la costumbre, pero definitivamente no el enfoque exclusivo. El estudio de un caso es la descripción por escrito de la situación de una compañía que se presume requiere una acción administrativa. Se analiza la situación, los eventos clave son discutidos, se revelan las relaciones de importancia, y por último, se origina la solución recomendada. El método del estudio de casos ayuda a crear habilidad en la determinación del problema y en la capacidad analítica. También sugiere que si un gerente se enfrenta a una situación real que se parezca mucho a la descrita y discutida, su mejor recomendación y solución bien podría ser la desarrollada en el estudio del caso. Hasta este grado se puede considerar promover el uso de la escuela de la administración por la costumbre. Con frecuencia se obtiene resultados favorables mediante el empleo de la escuela administrativa por costumbre. La practican en la actualidad muchos gerentes, principalmente debido a que es sencilla, proporciona una sensación de seguridad y mantiene informado al gerente de las actividades fuera de su empresa información detallada del progreso en otras empresas puede ser de considerable ayuda en la solución de problemas de la gerencia. Mantiene la forma acostumbrada de ejecutar las tareas administrativas de hecho, en un sentido real, la principal implicación puede ser muy bien el mantener no alterar las cosas, y continuar administrando la empresa en la misma forma en que siempre ha sido administrada. Eso en la mente del gerente que sigue esta escuela es la forma más segura y atinada para el éxito y la estabilidad administrativa.

Los objetivos son conocidos con precisión se requiere de menos supervisión, se sabe de donde se dirigen los esfuerzos. Es un sistema muy costoso no todos los subordinados tienen la capacidad de saber fijar los objetivos y ser responsables.

**Escuela científica:** La principal característica de esta escuela es el uso del método científico para descubrir nuevos conocimientos respecto a la administración. Los creadores de esta escuela son Frederick Winslow; Taylor; Gilbert y Henry L. y Gantt; Quienes a principios de este siglo en Estados Unidos, determinaron las bases de la administración científica. Taylor estableció principios y normas que permiten obtener un mayor rendimiento de la mano de obra y ahorro de los materiales. Básicamente aborda aspectos como estudios de tiempos y movimientos, selección de obreros, métodos de trabajo, incentivos, especialización e

instrucción. A esta corriente se le llama administración científica, por la racionalización que hace de los métodos de ingeniería aplicados a la administración y debido a que desarrolle investigaciones experimentales orientadas al rendimiento del obrero. Sin embargo, algunos autores consideran que es un error llamar ciencia a una serie de principios que carecen de bases fisiológicas y psicológicas, argumentando que, en esencia, este método no es más que un sistema perfeccionado para aumentar al máximo el rendimiento de la mano de obra a través de la utilización más estricta de los tiempos; la principal objeción a esta escuela es la preponderancia que se otorga al éxito económico, en lugar de al bienestar físico y mental del trabajador.

Las reacciones que provocó el Taylorismo, al implementarse en las industrias americana y europea, fueron en ocasiones violentas. Así los franceses de la confederación federal del trabajo acusaron al Taylorismo de ser “una organización del surmenaje”.

La influencia tecnicista de Taylor aun existen en algunos sistemas de organización, sus teorías han sido puestas a prueba con diversos resultados en las empresas, desde hace algunas décadas. La contribución fundamental de la administración científica es la aplicación del método científico en la administración y el surgimiento de esta como una rama específica del conocimiento.

Charles Babbage. Uno de los iniciadores de la ingeniería industrial y de la administración moderna. Dedicó gran tiempo al desarrollo de una máquina calculadora a la que llamo máquina diferencial que fue precursora de la actual computadora electrónica.

Anticipó muchas teorías de Taylor. Capítulos inconvenientes del estudio de tiempos. Su mayor aportación fue la división por oficios, al utilizar artesanos especializados en productos completos postuló las ventajas de la división del trabajo: i) Menor tiempo en aprendizaje; ii) Menor habilidad por la frecuente repetición de los mismos procesos; iii) Propicia la invención de herramientas y maquinaria para realizar los procesos; iv) Adecuación del hombre en el puesto.

Capitán Henry Metcalf. Estableció la propuesta de que hay una ciencia de la administración basada en principios que pueden aplicarse a una gran variedad de casos. Indicaban, además, que esos principios pueden determinarse registrando observaciones y experiencias, comparándolas.

Henry Robinson Towne. Fue el mediador para alcanzar el reconocimiento de Taylor y sus métodos. Fue también un innovador por su propio derecho, especialmente por mejorar los sistemas de jornal por trabajo a destajo.

Abogo por un intercambio de experiencia entre los gerentes de servicio de diferentes compañías bajo la dirección de la ASME, representando así los datos sobre los que podría basarse una ciencia administrativa.

Frederick Winslow Taylor. Es una de las personalidades más importantes en el mundo de la administración; Frecuente mente se le llama el “padre de la administración científica”. Nació en Germán Town, estado de Pennsylvania y pertenecía a la clase media. En 1870 ingreso como mecánico a un taller; rápidamente convirtió su departamento en uno de los más productivos y, por lo mismo, consiguió ser jefe de mecánicos. Taylor dedico la mayor parte de sus esfuerzos a estudiar y encontrar la mejor manera de ejecutar el trabajo atreves de los estudios de los tiempos y movimientos y de la forma más adecuada para remunerar a los trabajadores con el fin de incrementar la productividad. Para motivar al personal introdujo el sistema de incentivos de trabajo diferencial, que consistía en crear dos tipos de tarifas. Ejemplo: Si un trabajador obtiene una producción estándar se le paga una primera tarifa, independientemente de su salario normal. Si este mismo rebasa el estándar se le remudara con la segunda tarifa y esta es mucho mayor que la primera. En 1911 publicó el libro Principales of Científica Management en donde trata de demostrar las grandes pérdidas que una empresa tienen frecuente mente en material y en tiempo, por falta de una adecuada administración.

Así lo demuestra, que la administración es una ciencia que está basada en reglas, leyes y principios bien definidos. Postulo que para aplicar la administración científica eran necesarias “revolución mental “tanto en la mente del trabajador como en la de la gerencia misma, que comprenden los siguientes aspectos: a) En lugar de que ambas partes estén en pugna por la división del superávit, deben unirse para aumentar este; b) Para efectuar cada tarea debe utilizarse el método científico atreves de la experimentación y de la observación, lo que incrementa la eficiencia; c) Los incentivos promueven el interés del trabajador y la productividad; d) La estandarización de los métodos y condiciones de trabajo es indispensable para realizar el trabajo; e) Es necesario diferenciar las funciones del supervisor, de las del trabajador.

Henry Laurence Gantt. Originario del sur de Marelant, en E.U. obtuvo su título de ingeniero; conoció a Taylor en 1887 y a partir de esta fecha se convirtió en su fiel discípulo y colaboración. Gantt presto más atención a crear un ambiente que le permitiera obtener más cooperación de sus trabajadores, al fijarles una tarea bien definida para tal efecto estableció un sistema de remuneración a los obreros al que llamo primas y tareas de Gantt.

Frank Bunker Gilbert. También fue discípulo y un eficaz continuador de los estudios de Taylor. Después de concluir la preparatoria Gilbert se dedico a trabajar en la construcción y se

inicio como aprendiz de albañil. Fue precisamente donde implanto un método para efectuar el menor número de movimientos en el menor tiempo posible lo llevaron a identificar los 17 elementos básicos que se podrían aplicar en cualquier actividad para reducir movimientos. El llamo a estos elementos Therbligs denominación que utilizo por inversión de su apellido.

Gilbert define estos estudios como “el estudio de los movimientos en el arte o ciencia de suprimir el desperdicio de las fuerzas que implican los movimientos inútiles, ineficaces o mal combinados”.

**Escuela clásica:** Representantes de esta escuela Henry Fayol; pionero de la teoría clásica, es considerado, junto con Taylor, uno de los fundadores de la administración. Se preocupó por definir las funciones básicas de la empresa, el concepto de administración planear, organizar, dirigir, coordinar y controlar, y los llamados principios generales de la administración como procedimientos universales aplicables en cualquier tipo de organización o empresa. Para Fayol, existe una proporcionalidad de la función administrativa, que se reparte en todos los niveles de la empresa. Formulan una teoría de la organización que considera a la administración como una ciencia. El énfasis en la estructura lleva a que la organización sea entendida como una disposición de las partes que la constituyen, su forma y la interrelación entre dichas partes.

Esta escuela clásica se circunscribe, esta debe caracterizarse por una división de trabajo y la correspondiente especialización de las partes que constituyen, la división del trabajo debe ser vertical u horizontal. Sin embargo a la par de la división del trabajo y la especialización, debe establecerse la coordinación para garantizar la perfecta armonía del conjunto y, en consecuencia, alcanzar la eficiencia de la organización. Existen varias críticas hacia la teoría clásica: el enfoque extremadamente simplificado de la organización formal, que ignora la organización informal; la ausencia de trabajos experimentales, capaces de dar base científica a sus afirmaciones y principios; sin embargo, las críticas hechas a la teoría clásica no desvirtúan el hecho de que a ella debemos las bases de la teoría administrativa moderna.

**Escuela de las relaciones humanas:** Representantes de esta escuela: George Elton Mayo y Robert Owen. Las reacciones negativas de los trabajadores frente al Taylorismo y los resultados mediocres en su aplicación, así como los principios para la selección científica de los trabajadores, generaron el desarrollo de la psicología industrial. Nació así la escuela de las relaciones humanas, conocido también como la escuela del comportamiento humano misma que otorga mayor importancia al hombre, al hacer de la conducta de este el punto focal de la

acción administrativa. Estas teorías surgieron a partir de las investigaciones que Elton Mayo realizó en Hawthorne, a mediados de los años 20, en donde estudio los efectos de las diferentes condiciones ambientales y psicológicas, en relación con la productividad del trabajador.

En estas investigaciones se obtuvieron conclusiones, para entonces sorprendentes; los factores que influyen para elevar la moral de los trabajadores son aspectos de tipo afectivo y social, tales como el reconocimiento, el ser escuchado por la gerencia, el formar parte del grupo de trabajo etc.

El tipo de supervisión es vital para la eficiencia, así como la solidaridad y la cohesión son de suma importancia para el desempeño para el individuo en su trabajo.

Este enfoque trata de desarrollar un concepto más humano de la naturaleza de la administración. El punto de vista del “hombre maquina” de la ingeniería, es sustituido por el del hombre que merece un trato de justicia y dignidad. Su objetivo primordial es comprender y lograr los mejores esfuerzos del trabajador, a través de la satisfacción de sus necesidades psicológicas y de grupo, valiéndose para ello estudios sobre motivación, participación, grupos, etc. La desventaja de esta corriente es que el idealismo respecto a las relaciones humana está condenada a la impopularidad en un campo tan práctico como la empresa, ya que en muchas ocasiones se descuida el aspecto técnico y el paternalismo exagerado ocasiona resultados muy pobres.

Su aportación a la administración es muy grande, ya que todas las nuevas corrientes administrativas se basan en esta escuela

**Escuela neohumanorrelacionista:** En algunas ocasiones de forma paralela al desarrollo de las corrientes estructuralistas en Europa se produce los estados unidos una nueva escuela dentro de la administración , la cual denominaremos “nehumano-relacionista” , se considera aspectos fundamentales de la corriente representada por Elton mayo y sus teoría de las relaciones humanas dentro de la organización productiva así como algunos aspectos que vienen a revisar a Elton mayo en relación con las influencias entre la estructura social y la organización o empresa. Esta escuela nehumanorrelacionista lo que en realidad importa es una actualización de las diversas teorías de las relaciones humanas dentro de la empresa de la industria. Toma algunos elementos del estructuralismo, tales como la relación entre la organización productiva y el medio ambiente social , económico , político la importancia , de la vida social y la dinámica que esta produce dentro de la organización en cuanto a motivaciones físicas , materiales y sociales ; pero el énfasis de esta escuela no se encuentra

como en el caso del estructuralismo en el desarrollo de conceptos teóricos que explica la dinámica que se produce dentro de una organización de producción. Por lo contrario, el acento de la corriente neohumanorrelacionista en los estados unidos principalmente se encuentra sobre el desarrollo de técnicas y procedimientos más sofisticados dentro de la organización productiva. El neohumanorrelacionismo adolece del mismo pragmatismo característico de todas las demás escuelas administrativas que se desarrollan en los estados unidos y que podemos englobar bajo el nombre de business administración. Todas estas teorías buscan un último término encontrar solución a problemas muy específicos que se presentan en la industria moderna, el común denominador de todas ellas es la búsqueda de la elevación del nivel de eficiencia básicamente, atreves de lograr una mayor productividad de la fuerza de trabajo.

Este enfoque considera aspectos de las relaciones humanas, principalmente las ideas de Elton Mayo. Su aporte consiste en la actualización de las diversas teorías de las relaciones humanas dentro de las organizaciones y toma elementos del estructuralismo, tales como la relación entre organización productiva y ambiente social. Sin embargo, el aspecto más importante de este enfoque se encuentra en el desarrollo de técnicas y procedimientos más sofisticados para el control de las relaciones humanas que se producen dentro de una organización productiva.

Lo que busca este enfoque es alimentar la eficiencia a través de una mayor productividad de la fuerza de trabajo. Los autores de esta escuela presentan discusiones sobre elementos de la Administración, como planear, organizar, dirigir y controlar las operaciones de una organización.

Visto así, las características principales de las nuevas relaciones humanas se pueden reducir a las siguientes: Actualiza conceptos de las relaciones humanas y del estructuralismo; Desarrolla técnicas más sofisticadas para el control de las relaciones humanas; Busca aumentar la eficiencia a través de una mayor productividad de la fuerza de trabajo; Una de las principales teorías es la administración por objetivos; Busca la participación del trabajador como en la teoría Y; Surge la teoría Z, donde el trabajador participa en los objetivos de la empresa.

Abraham Maslow Psicólogo y consultor industrial americano, nació en 1908 y murió en 1970. Su modelo desarrollado por Abraham Maslow pertenece a la corriente de las Neo Relaciones Humanas y surge como respuesta frente a las visiones limitadas del conductismo y el psicoanálisis, preocupándose de los problemas auténticos que sufre el ser humano.

El desarrollo de la personalidad humana se realiza a partir de una necesidad o impulso supremo. Maslow abandona tanto el concepto de impulsos múltiples en la motivación humana

como los conceptos de homeostasis o reducción del impulso, para sugerir una tendencia intrínseca al crecimiento o auto perfección, una tendencia positiva al crecimiento, que incluye tanto los motivos de carencia o déficit como los motivos de crecimiento o desarrollo.

Maslow plantea dentro de su teoría, el concepto de jerarquía de las necesidades, las cuales se encuentran organizadas estructuralmente con distintos grados de poder, de acuerdo a una determinación biológica dada por nuestra constitución genética como organismo de la especie humana. Sin embargo para comprender el concepto de motivación es necesario entender primero la noción de necesidad humana.

**Escuela neoclásica:** La teoría neoclásica (escuela operacional o del proceso administrativo) surgió de la necesidad de utilizar de los conceptos validos y pertinentes de la teoría clásica eliminando las exageraciones en distorsiones típicas de cualquier teoría pionera ajustándolos con otros conceptos igualmente validos y pertinentes ofrecidos por diversas teorías administrativas durante las décadas de 60, 70, 90. El enfoque neoclásico es la reivindicación de la teoría clásica actualizada dimensionada en los problemas administrativos y el tamaño de las organizaciones de hoy. La teoría neoclásica es la teoría clásica adaptada al modelo de las empresas actuales. El enfoque neoclásico “consiste en identificar las funciones “de los administradores y enseguida deducir de ellas los principios fundamentales del la complicada practica de la administración. Dentro de los principales autores se encuentran Peter F. Drucker, William Newman, Ernest Dale, Ralph C. Davis, Louis Allen, Harold Koontz. Los autores neoclásicos no forman propiamente una escuela definida sino un movimiento relativamente heterogéneo. Dentro de las principales características de la teoría neoclásica se encuentran: 1. Énfasis en la práctica de la administración: Los autores neoclásicos buscaron desarrollar sus conceptos en f forma práctica y utilizable, considerando principalmente la acción administraba. Enfatiza los aspectos fundamentales de la administración. 2. Reafirmación relativa de los postulados básicos: los autores neoclásicos pretenden poner las cosas en el lugar preciso, retoman gran parte de la teoría desarrollando material de la teoría clásica, lo redimensionan y lo estructuran de acuerdo en las circunstancias de la época actual. 3. Énfasis en los principios generales de la administración: Retoman con criterios más o menos elásticos, los principios de administración que utilizaban los autores clásicos como leyes científicas, en la búsqueda de soluciones administrativas, prácticas. 4. Énfasis en los objetivos y en los resultados: toda organización existe, no para sí misma sino para alcanzar objetivos y producir resultados. De allí nace el énfasis en los objetivos organizacionales y en los resultados que deben alcanzar, como medio de evaluar el desempeño de las

organizaciones. 5. Eclecticismo: Los autores neoclásicos a pesar de basarse en gran parte en la teoría clásica, son bastante eclécticos y recogen el contenido de todas las teorías administrativas.

Para los autores neoclásicos la administración consiste en orientar, dirigir y controlar los esfuerzos de un grupo de individuos para lograr un objetivo en común. Al formular la teoría de las organizaciones, Drucker destaca tres aspectos principales: En cuanto al objetivo: las organizaciones no viven para si mismas solo son medios y órganos sociales que pretenden la realización de una teoría social. En cuanto a la administración: todas las grades organizaciones son diferentes objetivos y propósitos pero son esencialmente semejante en el área administrativa. En cuanto al desempeño individual: aquí hay una menor diferencia de las organizaciones. En desempeño individual indica la eficacia del personal que trabaja entre a las organizaciones, en cada empresa debe considerarse desde el punto de vista en la eficacia y la eficiencia simultáneamente. La eficacia es una medida del logro de resultados mientras que la eficiencia es una medida de la utilización de los recursos en este proceso.

Este movimiento reafirma los principios básicos de organización. Los principios fundamentales de la organización formal son: división del trabajo, especialización, jerarquía y distribución de la autoridad y la responsabilidad: 1. División del trabajo: consiste en descomponer un proceso complejo en una serie de pequeñas tareas. 2. Especialización: cada órgano o cargo tiene funciones y tareas específicas y especializadas. 3. Jerarquía: en toda organización formal existe una jerarquía por escalas, estratos o niveles de autoridad de los cuales los superiores tienen cierta autoridad sobre los inferiores. 4. Distribución: de la autoridad y la responsabilidad: la jerarquía de la organización formal representa autoridad y la responde en los diversos niveles inferiores de de la organización.

Asimismo, este movimiento pone énfasis en el Proceso administrativo: i) Planeación. Es la función administrativa que determina los objetivos con anticipación y que debe hacerse para alcanzarlos; ii) Organización. Agrupa las actividades necesarias para realizar lo planeado; iii) Dirección. Orienta e indica el comportamiento de las personas en función de los objetivos por lograr; iv) Control. Busca asegurar a lo planeado, organizado y dirigido, cumplió realmente los objetivos previstos.

**Escuela estructuralista:** La teoría estructuralista surgió en la década de 1950, como una derivación de los análisis de los autores orientados hacia la teoría de la burocracia, quienes intentaron conciliar las tesis propuestas por la teoría clásica y por la de las relaciones humanas. Dentro de los principales autores representan la teoría estructuralista se encuentran

Víctor A. Thompson Omitía Etzioni, Talcott Parsons, Peter M. Blau, Reinara Bendix y Robert Prethuis. Posterior a Taylor y Mayol surge en el campo de la administración una nueva corriente definida como estructuralismo.

Esta escuela estructuralista viene a realizar una síntesis de los conceptos que expresaban Taylor y Mayol y además, considera algunos elementos de análisis de Marx y Weber sobre las organizaciones.

Los autores estructuralistas (mas orientados hacia la sociología organizacional) buscan interrelacionar las organizaciones con su ambiente externo, que es la macro sociedad es decir la sociedad organizacional caracterizada por la interdependencia de las organizaciones. De ahí surge un nuevo concepto de organización y un nuevo concepto de hombre: el hombre organizacional que desempeña roles organizacionales simultáneos. El análisis de las organizaciones desde el punto de vista estructuralista utiliza un enfoque múltiple globalizante: abarca la organización formal y la informal (en una alusión a la teoría clásica y ala de las relaciones humanas, considera el efecto de las recompensas y las sanciones materiales sociales en el comportamiento de las empresas toma en cuenta los diferentes niveles jerárquicos en el análisis organizacional y las relaciones externas de la organización con otras organizaciones. El análisis organizacional se facilita enormemente en este enfoque múltiple y globalizante para la utilización de tipologías organizacionales, tema en el cual las estructuralistas son maestros. Etzioni, Blau y Scott sugieren tipologías sencillas y unidimensionales para analizar y compara las organizaciones.

La teoría estructuralista inicia los estudios ambientales, partiendo del concepto de que las organizaciones son sistemas abiertos en constante introducción con su medio ambiente. Hasta entonces la teoría administrativa partía de una concepción de sistema cerrado se había dedicado al estudio de los aspectos internos de la organización. Se señala los diversos extractos ambientales y se define debidamente los ambientes generales y operacionales, constituidos por las partes per tenientes del ambiente general. La teoría estructuralista es inminentemente criticada además se citan y comentan algunos comentarios satíricos a la organización, como los que hacen Parkinson Peter Thompson y Jay. La evolución critica del estructuralismo la administración, con sus aspectos positivos y sus profundas restricciones y limitaciones concluye que es una teoría de transición hacia la teoría de los sistemas

La corriente estructuralista se diferencia, básicamente, de las escuelas de la administración científica y de las relaciones humanas en cuanto que realiza sobre las relaciones de la unidad productiva o empresa con el sistema social que lo rodea. Incluye, además, como decíamos anteriormente, conceptos sintetizados de las teorías de Taylor, Fayol y Mayo.

**Escuela sistémica:** Según esta corriente los sistemas son de punto fundamental en el que se basa la administración. El sistema es un conjunto formado por partes, de tal modo asociadas, que forman un todo coherente, o unidad. En otras palabras, es la concepción de multitudinarias actividades con las cuales se maneja cualquier organización. Desarrollo un marco sistemático para la descripción del mundo empírico del que se ocupa la administración: la empresa es un sistema hecho por el hombre; sus partes internas trabajan juntas para alcanzar objetivos establecidos, y sus partes externas trabajan para lograr el interfuncionamiento con su ambiente.

La organización no se diseña con la tradicional división departamental por funciones de una empresa, si no con base en los requerimientos de los sistemas individuales.

El funcionamiento de la administración de sistemas esta ayudado por el uso de la computadora atreves del procesamiento de datos se determinan las relaciones entre los diversos componentes.

Así mismo, se relaciona fuertemente con el enfoque matemático, para lograr las mejores decisiones. Implica el análisis de la organización como un todo y no de sus partes aisladas, así como de la interrelación entre todos los componentes del sistema.

Este tipo de administración aporta conocimientos importantes sobre todo para el manejo de grandes organizaciones, aun es demasiado especializada y descuida el factor humano. Algunos de sus autores más connotados de este enfoque son: Norbet Wiener, March y Simon Murdick, Joel Ross y West Churchman.

Ludwin von Bertalanffy. No buscaba solucionar problemas o intentar soluciones prácticas, si no producir teorías y formulaciones conceptuales para aplicaciones en la realidad empírica.

Existe una tendencia asía la integración de las ciencias naturales y sociales: a) Esa integración parece orientarse rumbo a una teoría de los sistemas; b) La teoría de los sistemas constituye el modo más abarcado de estudiar los campos no físicos de los conocimientos científico, como las ciencias sociales; c) La teoría de los sistemas desarrolla principios unificadores que cruzan verticalmente a los universos particulares de las diversas ciencias involucradas, enfocando el objetivo de la unidad de la ciencia; d) La teoría de los sistemas conduce a una integración en la educación científica.

Bertalanffy critica la visión dividida que se tiene del mundo en diferentes áreas, como física, química, biología, psicología, sociología etc. Son divisiones arbitrarias y con fronteras sólidamente definidas. Y espacios básicos entre ellas.

La teoría de los sistemas se fundamente en tres primicias básicas que son:

Sistemas físicos o concretos: Compuestos de equipos, maquinaria y objetos y elementos reales. En resumen, están compuestos de hardware. Pueden describirse en términos cuantitativos de desempeño.

Sistemas abstractos: Compuestos de conceptos, planes, hipótesis e ideas. Los símbolos representan atributos y objetos que muchas veces sólo existen en el pensamiento de las personas. En resumen, cuando se componen de software.

En cuanto a su naturaleza, los sistemas pueden ser cerrados o abiertos:

Sistemas cerrados: No presentan intercambio con el ambiente que los rodea, pues son herméticos a cualquier influencia ambiental. Los sistemas cerrados no reciben ninguna influencia del ambiente ni influyen en éste. Los autores han denominado sistema cerrado a aquellos sistemas cuyo comportamiento es totalmente determinista y programado, y operan con muy pequeño intercambio de materia y energía con el ambiente.

Sistemas abiertos: Presentan relaciones de intercambio con el ambiente a través de entradas y salidas. Los sistemas abiertos intercambian materia y energía con el ambiente continuamente. Son eminentemente adaptativos, pues para sobrevivir deben readaptarse constantemente a las condiciones del medio.

**Escuela cuantitativa:** Se relaciona con la escuela de decisiones, el enfoque matemático postula que la administración es una zentidad lógica cuyas acciones pueden expresarse en términos de símbolos matemáticos, como relaciones y datos que se pueden medir. En los primeros años se utilizo básicamente la operación; tiene gran importancia en el campo de la administración, ya que fomenta el pensamiento ordenado, la metodología lógica y el reconocimiento de restricciones efectivas. Proporciona poderosas herramientas en la solución de problemas complejos. Es de gran utilidad cuando se aplica a problemas físicos de la administración tales como inventarios, control de producción, perfectibilidad y otros, más que a problemas de comportamiento humano. A Kauffman, Norbert Wiener, Irwin D.J. Bross han hecho grandes aportaciones en este campo.

Taylor contribuyó en gran parte sobre la investigación de operaciones, ya que él desarrolló las técnicas científicas en el área de planificación de la producción, creando elementos de organización cuyo objetivo no era la realización de operaciones sino su análisis. Resaltando que no era la perfección que él creía alcanzar, sino en el grado al cual su trabajo llevó a mejores decisiones que las que eran posibles y a su vez necesarias, como también los equipos mixtos e interdisciplinarios, los cuales son vitales para la eficiente investigación de operaciones. Apareciendo Taylor como pionero de dicho enfoque.

El descubrimiento y utilización de modelos matemáticos se desarrolló en varias disciplinas y temas. Por ejemplo, en la investigación de operaciones, se incluyeron

Varios modelos como la regla de cálculo desarrollada por Carl Barth, convirtiéndose en un modelo matemático representativo. En 1971 A. K. Erlang, matemático danés, ayudó a los ingenieros de la empresa de teléfonos a resolver problemas de naturaleza física y matemática a través del método socrático, no da una solución directa al problema sino determinaba el tema desde cualquier punto de vista concebible. Sus ideas y su trabajo en teléfonos se anticiparon casi medio siglo en conceptos modernos de teoría de líneas de espera.

En el área de Control de inventarios se tienen varios contribuyentes, como lo es Ford Wm Harris, quien publica el primer modelo publicado del lote económico para un sistema simplificado. También se puede nombrar a H. S. Owen, Benjamín Cooper, R. H. Wilson, W. A. Mueller. Donde las técnicas matemáticas de control de inventarios de cuentan entre las más antiguas entre todas las que conforman la investigación de operaciones.

**Escuela de administración por objetivos (APO):** La APO surgió en la década de 1950 como consecuencia de las exigencias del entorno tanto externas como internas de las organizaciones empezaron a enfrentar .Cada autor tiende a desarrollar su modelo de la APO. Las características de la APO, a pesar de las diferencias de enfoque de varios autores , pueden definirse así : estableciendo conjunto de los objetivos para cada departamento , entre el gerente de área y el gerente general ; de relación por objetivos de cada departamento ; elaboración de planes tácticos y planes operacionales , con énfasis en la medición y en control ; sistema continuo de evaluación revisión y reanudación de los planes , participación activa de la dirección fuerte apoyo del staff en especial durante los primeros periodos. Como la APO se basa en objetivos, los criterios para fijarlos son fundamentales para el éxito del sistema.

En general la planeación estratégica equivale a la planeación global y largo plazo te orienta todo el sistema, por tanto debe desdoblarse y detallarse en planes tácticos los cuales se desdoblan a su vez, en planes operacionales.

La APO se desarrolla atreves de ciclos que varían, dependiendo de los diversos autores. Así mismo, los esquemas de desarrollo de gerentes dentro de la concepción de la APO varían dependiendo de los autores. La APO presenta ventajas y limitaciones. Para implementarla, es necesario realizar una cuidadosa evaluación crítica, pues la APO no es un remedio para todos los males de la organización.

**Escuela situacional:** La teoría situacional es la última novedad dentro de la teoría administrativa, señala un paso adelante la teoría de sistemas. Sus orígenes se remontan a las recientes investigaciones de Chandler, Burns y Stalker, Woodwar, y Lawrence y Lorsch sobre las organizaciones, sus ambientes y tecnologías. Todas estas investigaciones revelaron que la teoría administrativa formulada hasta entonces no era suficiente para explicar el mecanismo de ajuste de las organizaciones a sus ambientes y tecnologías de manera proactiva y dinámica. Se verifico que gran parte de lo que acontece en las organizaciones es consecuencia de lo que ocurre fuera de ellas en el ambiente externo. Se empezaron a estudiar los ambientes en la interdependencia entre la organización y el ambiente. Aunque las organizaciones escogen sus ambientes, después son condicionadas por ellos; esto las obliga para la comprensión de los mecanismo organizacionales. Sin embargo el análisis ambiental es bastante precario aun, y se requiere mucha investigación en el futuro. Además de las condiciones tecnológicas, económicas, sociales, culturales, legales, demográficas y ecológicas que existen en el ambiente general, en las organizaciones interactúan con el ambiente de tarea (compuesto de proveedores, clientes, competidores y entidades reguladoras que pretenden conservar su dominio. Dado que el ambiente de tarea puede ser homogéneo o Heterogéneo, estable o inestable, exige condiciones organizacionales diferentes. Otra variable condiciona la estructura y comportamiento organizacional es la tecnología utilizada por la organización para sus operaciones. Algunos autores afirman que la organización es un medio para lograr la máxima eficiencia de la tecnología. La premisa según la cual la tecnología determina las características organizacionales es un medio para lograr la máxima eficiencia de tecnología. Las tipologías de tecnología presentadas son todavía principiantes, muy limitadas e incompletas. Se comprobó que las organizaciones son sistemas abiertos enfrentados al mismo tiempo a la racionalidad técnica. Las organizaciones constan de tres niveles: Nivel institucional, el nivel intermedio y el nivel operacional.

El diseño organizacional empezó a encuadrarse desde un enfoque situacional orientando a las demandas ambientales y tecnológicas sin descuidar otros factores como la tarea y las personas involucradas. La teoría situacional introdujo una nueva concepción sobre el ser humano el hombre complejo, formulado a partir de los conceptos sobre motivación y liderazgo planteados por esta teoría. Además aporto nuevos elementos acerca de los incentivos atreves de la teoría de la expectativa. El proceso administrativo experimenta un redimensionamiento y las funciones administrativas de planeación, organización, dirección y control se re conceptualiza en los tres niveles: operacional, intermedio e institucional. Se amplían, sobre todo los conceptos de eficiencia y eficacia. Una rápida evaluación critica verifica que la teoría

situacional es eminentemente ecléctica e integradora, pero al mismo tiempo relativista y situacional. En el fondo todas las teorías administrativas son validas en determinadas situaciones y circunstancias. En algunos aspectos, parece que esta teoría es mucho más de una manera relativa de ver las organizaciones, que una teoría administrativa propiamente dicha.

**Escuela del desarrollo organizacional (DO):** El DO nació en los años 60 debido al intenso cambio ocurrido en el mundo, y a la incapacidad de las estructuras convencionales para adecuarse a las nuevas circunstancias. El DO se origina en la teoría del comportamiento y los investigadores que al declinar la teoría de las relaciones humanas, se dedicaron a los estudios de dinámica de grupos de modificación de comportamiento grupal. En poco tiempo el DO fue ampliando su área de actuación hasta que, al estudiar la organización como un todo, asumió el enfoque sistemático. En este punto gana espacio en la teoría administrativa. El DO presenta concepto dinámico de la organización, cultura organizacional y cambio organizacional, dentro de supuestos bastante avanzados para nuestra practica administraba. El proceso de DO consta de tres etapas: Recolección de datos, diagnostico organizacional e intervención. Existe una variedad de modelos de DO, algunos de los cuales se basan en alteraciones estructurales en la organización formal, y otros en alteraciones del comportamiento (en la cultura organizacional, las relaciones interpersonales e intergrupales, etc.) como en el desarrollo de equipos, las relaciones interpersonales de equipos, suministro de información adicional, análisis transaccional reuniones de confrontación pero también tiene conflicto intergrupal y laboratorio de sensibilidad.

Existen modelos más complejos, como el de Blake y Mouton (Managerial grid), el de Lawrence y Lorsch, el de Reddin (teoría 3d de la eficacia gerencial). Así parezca una moda pasajera dentro de la administración el DO es una alternativa democrática y participativa muy interesante por la renovación y revitalización de las organizaciones que no podemos despreciar.

**Escuela ambiental:** Esta corriente administrativa fue emitida por psicólogos experimentales, se basa en la idea de que el ser humano se desempeña mejor si las condiciones ambientales que lo rodean (luz, calor, humedad, etc.) está en armonía con su organismo si se intenta obtener una mayor productividad proporcionando al trabajador condiciones de trabajo más agradables. Un sindicalista llamó sarcásticamente a esta teoría “Escuela De las Vacas contentas”. Se entiende por administración ambiental al conjunto de diligencias conducentes al manejo del sistema ambiental. Dicho de otro modo, e incluyendo el concepto de desarrollo

sostenible, es la estrategia mediante la cual se organizan las actividades inotrópicas que afectan al ambiente, con el fin de lograr una adecuada calidad de vida, previniendo o mitigando los problemas ambientales. La gestión o administración ambiental responde al “como hay que hacer” para conseguir lo planteado por el desarrollo sostenible, es decir, para conseguir un equilibrio adecuado para el desarrollo económico, crecimiento de la población, uso racional de los recursos y protección y conservación del ambiente. Condicionar el ambiente de trabajo y del trabajador para aumentar la eficiencia en la producción. Su principal autor o representante es George Elton Mayo, quien fue el pionero de esta teoría, el fue quien utilizo las técnicas psicológicas y sociológicas para obtener mejores resultados al aplicarlo a los trabajadores.

**Escuela de calidad total:** Este concepto, junto con otros dos conceptos modernos de la administración, el justo a tiempo y el mantenimiento productivo total, introducidos por los japoneses en el mundo occidental, pero de padres occidentales: W. Edwards Deming y Joseph Juran, son estrategias decisivas en la gestión moderna gerencial para ser frente a la incertidumbre, al riesgo del entorno, y a la cada vez más madura competencia. Se mezclan conceptos que se complementan adecuadamente: Calidad (TQC), Logística (JIT) y Mantenimiento (TPM), todas ellas orientadas a la reducción de costos, objetivos altamente deseado por toda gerencia, pero con calidad en el producto que al mercado, característica decisiva especialmente en mercados competitivos. Calidad Total es el estado del arte en la gestión gerencial moderna. El efecto multiplicador de su aplicación es objetivamente presentado por Deming en lo que denomina la «Reacción en Cadena de la Calidad», la cual se ilustra y en la cual se puede apreciar lo ventajoso que significa implementar una estrategia de Calidad Total en la Empresa. Existen aspectos que en la actualidad no generan discusión tales como: La calidad se produce, no se inspecciona, ni controla; La calidad nace con el tiempo y se demuestra con la duración; Calidad en la fuente, en el origen; Calidad de la organización; Competir con calidad; Productividad basada en calidad; Calidad y costos; Calidad y producto.

**Escuela del proceso administrativo:** No es por ser la más moderna que se menciona al final de esta escuela, ya que reúne autores de todas las épocas, si no porque representa una conjunción de ideas de varias corrientes para la aplicación de la administración es decir, aplica los diversos conocimientos de cada escuela, tratando de agruparlos en un pensamiento universal a través de la aplicación del proceso administrativo. Múltiples son los autores que lo integran entre ellos se puede mencionar por orden cronológico a Henry Fayol, Mary Parker

Follet, Lyndall, Urwick, George Terry, Harold Koontz, Cyril O'Donnell, William p. Peonad y lictor Lazzaro, entre los más destacados. Se estudiaran las aportaciones de los más antiguos, ya que los últimos son por demás conocidos, y es su obligación del profesional en administración conocer sus textos: Henry Fayol, consideró al igual que Taylor como los iniciadores de la administración. Nació en Constantinopla y obtuvo el título de ingeniero de minas en Francia. Publico sus observaciones acerca de los principios generales de administración en 1916. Identifico las principales actividades(o aéreas funcionales) que según el deberían realizarse en cualquier organización de la siguiente forma: 1. Técnicas; 2. Comerciales; 3. Financieras; 4. Seguridad; 5. Contabilidad; 6. Herencia

Además determino las funciones de planeación, organización y control como etapas o partes de la administración, postulo que la importancia de la habilidad del gerente se acentúa en las relaciones con la cadena de mando. Estableció 14 principios de administración que, aun actualmente fundamentan la aplicación del proceso administrativo: 1. División del trabajo. 2. Autoridad y responsabilidad. 3. Disciplina. 4. Unidad de mando. 5. Unidad de dirección. 6. Subordinación del interés general al interés individual. 7. Remuneración del personal. 8. Centralización. 9. Cadena escalar. 10. Orden. 11. Equidad. 12. Estabilidad de personal. 13. Iniciativa. 14. Solidaridad

Mary Parker Follet. Nacida en Boston, fue trabajadora social y como tal, su enfoque de la administración lo dirigió hacia la conducta humana .Así mismo señalaba que el método científico podía utilizarse para resolver problemas humanos su contribución más significativa son los estudios para alcanzar un medio más adecuado en la coordinación, y postulo 3 factores para que este fuere más eficaz: i) El contacto directo entre las personas interesadas; ii) El comenzar desde el primer momento, la planificación y la adaptación de directrices políticas; iii) La continuidad del proceso.

### **2.1.3. TEORÍA GENERAL DE LA CONTABILIDAD FINANCIERA**

Analizando a Anthony (2010)<sup>12</sup>, la contabilidad financiera comprende la valuación, registro y presentación de las transacciones; es una clase especial de contabilidad, cuyo objetivo es producir información dirigida a un grupo específico de interesados, aquéllos que no se encuentran involucrados con la administración de las entidades (restricción de diversos interesados) y que debe ser útil para la toma de sus decisiones en relación a las entidades

---

<sup>12</sup> Anthony, Robert N. (2010) La contabilidad en la administración de empresas. México. Unión Tipográfica Editorial Hispano Americana.

(préstamos, inversiones y rendición de cuentas; restricción de propósito). Precisamente, la contabilidad financiera surge como una disciplina cuyos objetivos son determinar: a) Quiénes son los usuarios de la información financiera; b) Para qué utilizan la información financiera; c) El tipo de información financiera que les resulte necesaria; d) Los requisitos de calidad de esa información financiera; e) Los principios básicos que deben seguir las reglas particulares de contabilidad, f) Emitir las reglas particulares de contabilidad (o normas). El proceso contable en general requiere precisar qué operaciones de las entidades serán su objeto, cómo deben clasificarse, en qué momento se deben incorporar formalmente en los registros contables, cómo se deben cuantificar, cómo se deben presentar en los estados financieros y, por último, qué revelaciones deben hacerse sobre las operaciones informadas. Las normas de contabilidad financiera deben responder a esas cuestiones subordinando los procedimientos contables a un deber hacer, para lograr información financiera que sea útil para los usuarios. Por lo que se refiere a las operaciones que son objeto de la contabilidad financiera, ésta toma el concepto de transacciones y ciertos eventos identificables y cuantificables que la afectan (restricción de operaciones). De esta manera, la contabilidad financiera define, con toda claridad, que de todas las operaciones que realiza una entidad son objeto de la contabilidad financiera únicamente sus transacciones y los ciertos eventos económicos identificables y cuantificables que la afectan. El principio de realización define puntualmente a las transacciones.

Interpretando a Argibay (2010)<sup>13</sup>, la contabilidad financiera es el proceso constructivo de la información empresarial, que permite obtener los estados financieros, que constituyen la base para la clasificación de las transacciones y provee los supuestos básicos (los nueve principios básicos y el criterio prudencial) como condiciones que deben observar las reglas particulares, para que los procedimientos contables arriben a la información financiera conforme a sus propios objetivos, bajo las condiciones de calidad establecidas. El procedimiento de clasificación, reconocimiento, valuación, presentación y revelación de las transacciones y de ciertos eventos identificables y cuantificables que afectan a la entidad, naturales al procedimiento contable en general —a través de las normas de contabilidad financiera— se encamina a su finalidad última: información financiera útil para la toma de decisiones de ciertos usuarios. De esta forma, la contabilidad general es llevada a los fines claros y específicos determinados por la contabilidad financiera. Por tanto, los Principios de

---

<sup>13</sup> Argibay González, María del Mar (2010) Contabilidad financiera. Madrid. Ideaspropias Editorial

Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA) son el conjunto de criterios que se utilizan en un cierto lugar y en un momento dado, para elaborar y presentar información financiera relevante y confiable de las entidades. Ese conjunto de criterios abarca todo el conocimiento contable teórico, normativo y práctico que resulta necesario aplicar para afirmar que la información financiera presenta de manera razonable la situación financiera de la entidad y los cambios sufridos en la misma. Dichos criterios son innumerables; sin embargo, provienen de fuentes distintas, que al conocerlas, es factible deducir de las mismas, con cierta precisión, cuales son los criterios apropiados para el caso particular en sus circunstancias. Tales fuentes son: Las teorías y desarrollos tecnológicos que conforman el pensamiento contable actual; Las normas jurídicas; Las normas de autoridad experta; Las prácticas acostumbradas. Las teorías y desarrollos tecnológicos que conforman el pensamiento actual se encuentran en libros y revistas técnicas. Incluyen, entre muchas cosas, la teoría de la partida doble y la teneduría de libros; la teoría de los inventarios y las metodologías para la determinación de costos unitarios; teoría de la depreciación y los principios de lo devengado; la contabilidad con base en el costo histórico, el costo de reposición, el valor presente, el valor razonable, el valor de realización, el costo histórico reexpresado, etc. Las prácticas acostumbradas en determinados giros o para la solución de problemas contables no normados. Se entienden como tales, la manera general en cómo se resuelven los problemas por un conjunto significativo de entidades; por ejemplo, en el sector financiero, aseguradoras, industrias extractivas, fraccionadoras, venta de tiempos compartidos, reportos, préstamos de valores, factoraje, plantas productoras de energía, etc.

Según Horngren (2013)<sup>14</sup>, la contabilidad financiera, es la ciencia de la empresa, mediante la cual se recolectan, se clasifican, se registran, se suman y se informa de las operaciones cuantificables en dinero, realizadas por una entidad económica. Es el arte de usar ciertos principios al registrar, clasificar y sumarizar en términos monetarios datos financieros y económicos, para informar en forma oportuna y fehaciente de las operaciones de la vida de una empresa. La función principal de la contabilidad financiera es llevar en forma histórica la vida económica de una empresa, los registros de cifras pasadas sirven para tomar decisiones que benefician al presente u al futuro. También proporciona estados financieros que son sujetos al análisis e interpretación, informando a los administradores, a terceras personas ya a oficinas gubernamentales del desarrollo de las operaciones de la empresa. Los criterios que

---

<sup>14</sup> Horngren Charles (2013) Contabilidad financiera: México. Editorial: Pearson

deben seguir en los registros de la contabilidad financiera son: Aplicación correcta de conceptos contables clasificando lo que debe quedar incluido dentro del activo y lo que incluirá el pasivo; Presentar la diferencia entre un gasto y un desembolso; Decidir lo que debe constituir un producto o un ingreso, dentro de las cuentas de resultados; Esta contabilidad se concreta en la custodia de los activos confiados a la empresa; Fundamentalmente se ocupa de la preparación de informes y datos para personas distintas de los directivos de la empresa; Incluye la preparación, presentación de información para acciones, acreedores, empresas bancarias y del Gobierno. Las técnicas, reglas y convencionalismos según las cuales se recolectan y reproducen las cifras de la contabilidad financiera reflejan en gran parte los requisitos de esos interesados. Todos los sistemas contables se expresan en términos monetarios y la administración es responsable, del contenido de los informes proporcionados por la contabilidad financiera. Son características de la Contabilidad Financiera: Rendición de informes a terceras personas sobre el movimiento financiero de la empresa; Cubre la totalidad de las operaciones del negocio en forma sistemática, histórica y cronológica; Debe implantarse necesariamente en la compañía para informar oportunamente de los hechos desarrollados; Se utiliza de lenguaje en los negocios; Se basa en reglas, principios y procedimientos contables para el registro de las operaciones financieras de un negocio; Describe las operaciones en el engranaje analítico de la teneduría de libros por partida doble

Según Ferrer (2011)<sup>15</sup>, la contabilidad financiera, se basa en los Principios Generales de Contabilidad, para producir sistemática y estructuradamente información cuantitativa expresada en unidades monetarias de las transacciones que realiza una entidad económica y de ciertos eventos económicos identificables y cuantificables que la afectan, con objeto de facilitar a los diversos interesados la toma de decisiones en relación con dicha entidad económica. La contabilidad financiera es el conjunto de principios, normas, procesos, procedimientos, técnicas y prácticas para el tratamiento de las transacciones de los agentes económicos. Los principios de contabilidad generalmente aceptados, las normas internacionales de contabilidad, las normas de información financiera, las políticas que formulan cada empresa y otras normas sirven para el tratamiento de las transacciones de los agentes económicos. El proceso de inicia con la identificación de los documentos fuente de las transacciones, continua con el registro contable de las transacciones en libros auxiliares y principales y finalmente termina con la formulación, análisis e interpretación de los estados

---

<sup>15</sup> Ferrer Quea, Alejandro (2011) Formulación, Análisis e interpretación de Estados Financieros en sus ocho fases más importantes. Lima. Pacífico Editores.

financieros. Los procedimientos, técnicas y prácticas contables están referidos a aquellos que se aplican al abrir libros, registrar todas las transacciones y al cerrar un determinado periodo.

Según Meigs (2010)<sup>16</sup>, la contabilidad financiera es aquella actividad profesional que consiste en valorar, registrar y presentar las transacciones de compras, ventas, ingresos, egresos, provisiones, apertura y cierre y otras transacciones propias del giro de una empresa. La valuación consiste en determinar un valor para la transacción a nivel de su adquisición, venta o utilización y finalmente saldos según estados financieros. El registro se hace con el plan de cuentas de cada empresa; dicho plan contiene las cuentas a nivel de cinco dígitos o más. El plan de cuentas está dividido en elementos, desde el elemento cero al elemento nueve. La contabilidad financiera se refiere trabaja con el elemento cero al elemento ocho. El elemento nueve está reservado para la contabilidad analítica de explotación.

La contabilidad financiera es una matriz, de los otros tipos de contabilidad. La contabilidad financiera es la única que está normada. Es la contabilidad oficial. Es la contabilidad que tiene principios, normas y procedimientos oficiales. Esta contabilidad está supervisada y controlada. Los libros contables que existen pertenecen a la contabilidad financiera. Los estados financieros oficiales pertenecen a la contabilidad financiera. Las normas internacionales de contabilidad y normas internacionales de información financiera están referidas a la contabilidad financiera. El Sistema Nacional de Contabilidad incluye dentro de sus elementos a la contabilidad financiera. La contabilidad financiera, sin temor a equivocaciones, se aplica en todo el mundo.

Según Flores (2012)<sup>17</sup>, los organismos internacionales de contabilidad han desarrollado un conjunto de normas básicas y principios de contabilidad, partiendo del reconocimiento de que el objetivo fundamental de los estados financieros es producir información financiera útil para la toma de decisiones económicas por parte de los distintos usuarios, en especial cuando existen intereses entre dichos usuarios que, en ocasiones, resultan contrarios, por lo cual es menester darle un tratamiento equitativo a tales intereses. A continuación se presentan las opiniones de los diferentes organismos internacionales sobre la materia:

Comisión de Normas Internacionales de Contabilidades (IASC): "El término estados financieros cubre balances generales, estados de resultados o cuentas de pérdidas y ganancias,

---

<sup>16</sup> Meigs Cornelia (2010) contabilidad la base para decisiones Gerenciales. México. Editorial: Mcgraw-Hill

<sup>17</sup> Flores Soria Jaime (2012) Contabilidad financiera. Lima. Centro de Especialización en Contabilidad y Finanzas-CECOF Asesores. Primera Edición.

notas, otros estados y material explicativo, que se identifiquen como parte integral de los estados financieros. Las Normas Internacionales de Contabilidad se aplican a los estados financieros de cualquier empresa comercial, industrial o de negocios. La gerencia de la empresa puede formular estados financieros para su propio uso de varias diferentes maneras que se adapten mejor para fines de administración interna. Cuando los estados financieros se emitan para otras personas tales como accionistas, acreedores, empleados, y al público en general, deberán estar de acuerdo con las Normas Internacionales de Contabilidad."

Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMPC): "La contabilidad financiera es una técnica que se utiliza para producir sistemática y estructuradamente información cuantitativa expresada en unidades monetarias de las transacciones que realiza una entidad económica y de ciertos eventos económicos identificables que la afectan, con el objeto de facilitar a los diversos interesados el tomar decisiones en relación con dicha entidad económica."

Asociación (Norte) Americana de Contabilidad (American Accounting Association AAA): "La contabilidad es un proceso de identificación, medición y comunicación de información económica que permite formular juicios basados en la información y la toma de decisiones por aquellos que se sirven de dicha información".

Instituto (Norte) Americano de Contadores Públicos (AICPA) "El propósito básico de la contabilidad financiera y de los estados financieros es proveer información financiera acerca de las empresas individuales, útil para la toma de decisiones económicas

Interpretando a Bellido (2011)<sup>18</sup>, señala que los estados financieros forman parte del proceso de presentar información financiera y constituyen el medio principal para comunicarla a las partes que se encuentran fuera de la entidad. Estos estados normalmente incluyen un balance general, un estado de resultados o de ganancias y pérdidas, un estado de movimiento de las cuentas de patrimonio, un estado de flujo de efectivo y las notas a los estados financieros, así como otros estados y material explicativo que son parte integral de dichos estados. El objetivo de los estados financieros es suministrar información acerca de la situación financiera de una entidad económica a una fecha determinada y los resultados de sus operaciones y los movimientos de su efectivo por los períodos en esa fecha entonces terminados. La situación financiera de una identidad está en función de los recursos y obligaciones económicas que mantiene, su estructura financiera, liquidez y solvencia. La información acerca de los recursos financieros controlados por la entidad es útil para evaluar su capacidad en el pasado para

---

<sup>18</sup>Bellido S. Pedro (2011) Administración Financiera. Lima. Editorial Técnico Científica SA.

modificar dichos recursos y para predecir su habilidad y seguridad e generarlos en el futuro. La información relativa a la estructura financiera es útil para predecir futuras necesidades de financiamiento y la capacidad de la entidad para afrontarlos; igualmente es útil para evaluar la posibilidad que tiene de distribuir recursos entre aquellos que tienen un interés en dicha entidad. La información relativa a liquidez y solvencia es útil para determinar la posibilidad de la entidad para cumplir sus compromisos financieros a la fecha de vencimiento de éstos.

Los resultados de las operaciones realizadas por la entidad es una información requerida para conocer la rentabilidad de la misma y predecir la capacidad que tiene para generar flujos de efectivo a partir de los recursos operativos que utiliza y otros adicionales que potencialmente pudiera obtener. Los movimientos del efectivo utilizado por la entidad son una información útil para conocer su habilidad para generar efectivo y sus equivalentes y las distintas aplicaciones hechas de tal flujo de efectivo mediante sus actividades operativas, de financiamiento e inversión durante un período determinado. Es importante señalar que existen necesidades de información las cuales no pueden ser satisfechas mediante los estados financieros. Estos estados financieros son dirigidos a cubrir necesidades comunes de información a todos los usuarios, algunos de los cuales pueden requerir, si tienen la capacidad y autoridad para obtener información adicional. Sin embargo la mayoría de usuarios externos tienen que confiar en los estados financieros como su fuente principal de información económica sobre una entidad determinada. La responsabilidad de preparar y presentar los estados financieros es de la gerencia de la entidad informante. La gerencia tiene igualmente interés en la información contenida en los estados financieros y adicionalmente tiene acceso a información de naturaleza gerencial y financiera que la ayuda a tomar decisiones en sus actividades de planeación y control de las operaciones de la entidad.

### **Información financiera:**

Interpretando a Bellido (2013)<sup>19</sup>, la información financiera de una empresa se expresa en el estado financiero denominado balance general o estado de situación financiera. El balance general de las empresas comprende las cuentas del activo, pasivo y patrimonio neto. Las cuentas del activo deben ser presentadas en orden decreciente de liquidez y las del pasivo según la exigibilidad de pago decreciente, reconocidas en forma tal que presenten razonablemente la situación financiera de la empresa a una fecha dada.

---

<sup>19</sup> Bellido S. Pedro (2013) Administración Financiera. Lima. Editorial Técnico Científica SA.

El activo son los recursos controlados por la empresa, como resultado de transacciones y otros eventos pasados, de cuya utilización se espera que fluyan beneficios económicos a la empresa.

El pasivo son las obligaciones presentes como resultado de hechos pasados, previéndose que su liquidación produzca para la empresa una salida de recursos.

El patrimonio neto está constituido por las partidas que representan recursos aportados por los socios o accionistas, los excedentes generados por las operaciones que realiza la empresa y otras partidas que señalen las disposiciones legales, estatutarias y contractuales, debiéndose indicar claramente el total de esta cuenta.

La información también se detalla en el estado de cambios en el patrimonio neto. El Estado de Cambios en el Patrimonio Neto de las empresas muestra las variaciones ocurridas en las distintas cuentas patrimoniales, tales como capital, capital adicional, acciones de inversión, excedente de revaluación, reservas y resultados acumulados durante un período determinado.

Otro estado que presenta la información financiera es el estado de flujos en efectivo. El Estado de Flujos de Efectivo muestra el efecto de los cambios de efectivo y equivalentes de efectivo en un período determinado, generado y utilizado en las actividades de operación, inversión y financiamiento. El Estado de Flujos de Efectivo debe mostrar separadamente lo siguiente: Los flujos de efectivo y equivalentes de efectivo de las actividades de operación. Las actividades de operación se derivan fundamentalmente de las principales actividades productoras de ingresos y distribución de bienes o servicios de la empresa. Los flujos de efectivo de esta actividad son generalmente consecuencia de las transacciones y otros eventos en efectivo que entran en la determinación de la utilidad (pérdida) neta del ejercicio. Los flujos de efectivo y equivalentes de efectivo de las actividades de inversión. Las actividades de inversión incluyen el otorgamiento y cobro de préstamos, la adquisición o venta de instrumentos de deuda o accionarios y la disposición que pueda darse a instrumentos de inversión, inmuebles, maquinaria y equipo y otros activos productivos que son utilizados por la empresa en la producción de bienes y servicios. Los flujos de efectivo y equivalentes de efectivo de las actividades de financiamiento. Las actividades de financiamiento incluyen la obtención de recursos de los accionistas o de terceros y el retorno de los beneficios producidos por los mismos, así como el reembolso de los montos prestados, o la cancelación de obligaciones, obtención y pago de otros recursos de los acreedores y crédito a largo plazo.

La información financiera se lee conjuntamente con las notas a los estados financieros. Las notas son aclaraciones o explicaciones de hechos o situaciones, cuantificables o no, que

forman parte integrante de todos y cada uno de los estados financieros, los cuales deben leerse conjuntamente con ellas para una correcta interpretación. Las notas incluyen descripciones narrativas o análisis detallados de los importes mostrados en los estados financieros, cuya revelación es requerida o recomendada por las NIC y las normas del Reglamento de preparación de información financiera, pero sin limitarse a ellas, con la finalidad de alcanzar una presentación razonable. Las notas no constituyen un sustituto del adecuado tratamiento contable en los estados financieros. Las notas son revelaciones aplicables a saldos de transacciones u otros eventos significativos, que deben observarse para preparar y presentar los estados financieros cuando correspondan. Cada nota debe ser identificada claramente y presentada dentro de una secuencia lógica, guardando en lo posible el orden de los rubros de los estados financieros, como se muestra a continuación: Notas de carácter general que incluyen: i) La nota inicial de identificación de la empresa y su actividad económica; ii) Declaración sobre el cumplimiento de las NIC oficializadas en el Perú. Notas sobre las políticas contables importantes utilizadas por la empresa para la preparación de los estados financieros; iii) Notas de carácter específico por las partidas presentadas en los estados financieros; iv) Otras notas de carácter financiero o no financiero requeridas por las normas, y aquellas que a juicio del directorio y de la gerencia de la empresa se consideren necesarias para un adecuado entendimiento de la situación financiera y el resultado económico.

El informe presentado por la gerencia muestra la evaluación financiera y explica las principales características de la situación financiera, el desempeño financiero y las principales incertidumbres que enfrenta la empresa. Este Informe comprende: Declaración de Responsabilidad; y, Análisis y Discusión de la Gerencia.

El principal propósito que persigue la contabilidad es preparar información financiera de calidad. Para que esta calidad se dé, deben estar presentes unas series de características que le dan valor como son: utilidad, confiabilidad y provisionalidad. I) Utilidad: La característica de utilidad se refiere en que la información pueda efectivamente ser usada en la toma de decisiones de los usuarios, dado que es importante y que ha sido presentada en forma oportuna.

La utilidad es la calidad de adecuar la información contable al propósito del usuario. La utilidad de esta información esta en función de su contenido informativo y de su oportunidad. El contenido informativo se refiere básicamente al valor intrínseco que posee dicha información. Y esta compuesto por las siguientes características: i) Significación: Esta

característica mide la capacidad que tiene la información contable para representar simbólicamente con palabras y cantidades, la entidad y su evolución, su estado en diferentes puntos en el tiempo y los resultados de su operación; ii) Relevancia: La cualidad de seleccionar los elementos de la información financiera que mejor permitan al usuario captar el mensaje y operar sobre ella para lograr sus fines particulares; iii) Veracidad: La cualidad de incluir en la información contable eventos realmente sucedidos y de su correcta medición de acuerdo con las reglas aceptadas como válidas por el sistema; iv) Comparabilidad: La cualidad de la información de ser cotejable y confrontable en el tiempo por una entidad determinada, y válidamente confrontable dos o más entidades entre si, permitiéndose juzgar la evolución de las entidades económicas; v) Oportunidad: Esa cualidad de la información se refiere a que esta llegue a mano del usuario cuando el pueda usarla para tomar decisiones a tiempo para lograr sus fines.

Confiabilidad: Es la característica de la información financiera por la que el usuario la acepta y la utiliza para tomar decisiones. La confianza que el usuario de la información contable le otorga requiere que la operación del sistema sea: Estable, Objetivo y Verificable; i) Estabilidad: La estabilidad del sistema indica que su operación no cambia en el tiempo y que la información que produce sea obtenida aplicando la misma regla para captar los datos, cuantificarlos y presentarlos, a esta característica se le conoce también como consistencia; ii) Objetividad: Esta característica implica que las reglas bajo las cuales fue generada la información contable no ha sido deliberadamente distorsionada y que la información representa la realidad de acuerdo con dichas reglas; iii) Verificabilidad: Esta característica permite que puedan aplicarse pruebas al sistema que generó la información contable y obtener el mismo resultado.

Provisionalidad: Esta característica de la información financiera es fundamental tanto para los lectores de un periódico como para los usuarios de la información financiera. Se refiere al hecho de que ambos tipos de usuarios deben estar conscientes de que lo que aparece en un periódico y lo que aparece en un estado financiero e información provisional; es decir, presenta la información con todos los elementos y circunstancias.

Bernstein (2013)<sup>20</sup>, señala que la información financiera va más allá del proceso de creación de registros e informes. El objetivo final de la es la utilización de esta información, su análisis e interpretación. Si los gerentes inversionistas, acreedores o empleados gubernamentales van a dar uso eficaz a la información contable, también deben tener conocimiento acerca de cómo se obtuvieron estas cifras y lo que ellas significan. Una parte importante de esta comprensión es el reconocimiento claro de las limitaciones de los informes de contabilidad. Un gerente comercial y otra persona que esté en posición de tomar decisiones y que carezca de conocimientos de contabilidad, probablemente no apreciara hasta que punto la información contable se basa en estimativos más que en mediciones precisas y exactas.

La información financiera es el proceso por medio del cual se puede medir la utilidad y la solvencia de una empresa. También proporciona información necesaria para la toma de decisiones que le permitan a la gerencia guiar a la empresa dentro de un cauce rentable y solvente. Representa un medio para medir los resultados de las transacciones y un medio de comunicación. Además, el sistema contable debe proporcionar información financiera proyectada para tomar importantes decisiones empresariales en un mundo cambiante. La gerencia necesita estar segura de que la información que recibe es exacta y confiable. Esto se logra a través del sistema del control interno de la empresa. Un sistema de control interno comprende todas las medidas que una organización toma con el fin de: Proteger sus recursos contra el despilfarro, el fraude y al ineficiencia; Asegurar exactitud y confiabilidad a la información contable y operativa; Asegurar el estricto cumplimiento de las políticas trazadas por la empresa; Evaluar el nivel de rendimiento en los distintos departamentos de la empresa; El sistema de control interno incluye todas las medidas diseñadas para asegurar a la gerencia que el negocio opera en su totalidad de acuerdo con el plan trazado.

Cuando se hace una auditoria de la información financiera, siempre se estudia y evalúa el sistema de control interno de la empresa por que a través del mismo se obtiene la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoria. Cuanto más fuerte sea el sistema de control interno más garantía se tendrá en la confiabilidad de la información financiera y de los registros contables. Un principio básico de control interno es que ninguna persona debe manejar todas las fases de una transacción desde el comienzo hasta el final. Cuando las operaciones empresariales están organizadas de tal manera que permitan la participación de

---

<sup>20</sup> Bernstein A. Leopoldo (2013) Análisis de Estados Financieros. Teoría, aplicación e Interpretación. México. Publicación de Irwin

dos o más empleados en toda transacción, la posibilidad de fraude se reduce y el trabajo de un empleado asegura la exactitud del trabajo de otro.

Los usuarios que utilizan la información financiera son: Los Gerentes de Empresa: Emplean la información contable para fijar metas, desarrollar planes, establecer presupuestos y evaluar posibilidades futuras; Los Empleados y los Sindicatos: Utilizan la información contable para negociar pagos y para planificar y recibir beneficios como cuidado de la salud, seguros, tiempo de vacaciones y pago por jubilación; Los Inversionistas y Acreedores: Utilizan la información contable para estimar las utilidades de los accionistas determinar las posibilidades de crecimiento de una empresa y para decir si es buen riesgo de crédito antes de invertir o prestar; Las Autoridades Fiscales: Utilizan la información contable para planificar sus flujos de impuestos, para determinar las responsabilidades financieras de los individuos y de las empresas y para asegurar que las cantidades correctas sean pagadas en el momento oportuno

### **Información económica:**

Interpretando a Flores (2013)<sup>21</sup>, la información económica, contablemente, se expresa en el denominado Estado de Resultado Integral o Estado de Ganancias y Pérdidas.

El Estado de Ganancias y Pérdidas comprenden las cuentas de ingresos, costos y gastos, presentados según el método de función de gasto. En su formulación se debe observar lo siguiente: i) Debe incluirse todas las partidas que representen ingresos o ganancias y gastos o pérdidas originados durante el período; ii) Sólo debe incluirse las partidas que afecten la determinación de los resultados netos.

Los ingresos representan entrada de recursos en forma de incrementos del activo o disminuciones del pasivo o una combinación de ambos, que generan incrementos en el patrimonio neto, devengados por la venta de bienes, por la prestación de servicios o por la ejecución de otras actividades realizadas durante el período, que no provienen de los aportes de capital. Los gastos representan flujos de salida de recursos en forma de disminuciones del activo o incrementos del pasivo o una combinación de ambos, que generan disminuciones del patrimonio neto, producto del desarrollo de actividades como administración, comercialización, investigación, financiación y otras realizadas durante el período, que no provienen de los retiros de capital o de utilidades.

---

<sup>21</sup> FLORES Soria Jaime (2013) Contabilidad Gerencial. Lima. CECOF Asesores

En contabilidad el Estado de resultados o Estado de pérdidas y ganancias, es un estado financiero que muestra ordenada y detalladamente la forma de como se obtuvo el resultado del ejercicio durante un periodo determinado. El estado financiero es dinámico, ya que abarca un período durante el cual deben identificarse perfectamente los costos y gastos que dieron origen al ingreso del mismo. Por lo tanto debe aplicarse perfectamente al principio del periodo contable para que la información que presenta sea útil y confiable para la toma de decisiones. El estado de resultados incluye en primer lugar el total de ingresos provenientes de las actividades principales del ente y el costo incurrido para lograrlos. La diferencia entre ambas cifras indica el resultado bruto o margen bruto sobre ventas que constituye un indicador clásico de la información contable. Habitualmente se calcula el resultado bruto como porcentaje de las ventas, lo que indica el margen de rentabilidad bruta con que operó la compañía al vender sus productos. Luego se restan todos los gastos de venta, administración. A este sub total se lo denomina Resultado de las operaciones ordinarias. Finalmente se restan los gastos financieros y se le suman los productos financieros, el impuesto a las ganancias o a la renta y la participación de los trabajadores en las utilidades (en caso de haber) para llegar al resultado neto o resultado del ejercicio. A partir del Resultado del Ejercicio también se puede calcular el EBITDA, (“Earnings Before Interest, Taxes, Depreciation and Amortization”). El EBITDA representa resultado de la empresa antes de deducir los intereses (carga financiera), los impuestos, las amortizaciones y las depreciaciones. Este indicador se ha consolidado en los últimos años como uno de los más utilizados para medir la rentabilidad operativa de una empresa. El EBITDA tiene la ventaja de eliminar el sesgo de la estructura financiera, del entorno fiscal (a través de los impuestos) y de los gastos "ficticios" (amortizaciones). De esta forma, permite obtener una idea clara del rendimiento operativo de las empresas, y comparar de una forma más adecuada lo bien o mal que lo hacen distintas empresas o sectores en el ámbito puramente operativo.

#### **2.1.4. TEORÍA GENERAL DEL CONTROL INTERNO**

Según el IAI-España (2013)<sup>22</sup>, el control interno, es un proceso integral efectuado por el directorio, la gerencia y el resto de colaboradores de las empresas, diseñado para enfrentar a los riesgos y para dar seguridad razonable de que, en la consecución de la misión de la entidad, se alcanzarán los siguientes objetivos gerenciales: Promover la eficiencia, eficacia,

---

<sup>22</sup> Instituto de Auditores Internos de España-Coopers & Lybrand SA. (2013) Los nuevos conceptos del control interno – Informe COSO. Madrid. Ediciones Días de Santos SA.

transparencia y economía en las operaciones de la entidad, así como la calidad de los servicios públicos que presta; Cuidar y resguardar los recursos y bienes contra cualquier forma de pérdida, deterioro, uso indebido y actos ilegales, así como, en general, contra todo hecho irregular o situación perjudicial que pudiera afectarlos; Cumplir la normatividad aplicable a la entidad y a sus operaciones; Garantizar la confiabilidad y oportunidad de la información; Fomentar e impulsar la práctica de valores empresariales; y, Promover el cumplimiento de los funcionarios o servidores públicos de rendir cuentas por los fondos y bienes públicos a su cargo o por una misión u objetivo encargado y aceptado.

El control eficaz es el conjunto de acciones, actividades, planes, políticas, normas, registros, organización, procedimientos y métodos, incluyendo las actitudes de las autoridades y el personal, organizadas e instituidas en cada entidad del Estado, para la consecución de los objetivos empresariales que procura. Los componentes están constituidos por: i) El ambiente de control, entendido como el entorno organizacional favorable al ejercicio de prácticas, valores, conductas y reglas apropiadas para el funcionamiento del control interno y una gestión escrupulosa; ii) La evaluación de riesgos, que deben identificar, analizar y administrar los factores o eventos que puedan afectar adversamente el cumplimiento de los fines, metas, objetivos, actividades y operaciones empresariales; iii) Las actividades de control gerencial, que son las políticas y procedimientos de control que imparte el titular o funcionario que se designe, gerencia y los niveles ejecutivos competentes, en relación con las funciones asignadas al personal, con el fin de asegurar el cumplimiento de los objetivos de la entidad; iv) Las actividades de prevención y monitoreo, referidas a las acciones que deben ser adoptadas en el desempeño de las funciones asignadas, con el fin de cuidar y asegurar respectivamente, su idoneidad y calidad para la consecución de los objetivos del control interno; v) Los sistemas de información y comunicación, a través de los cuales el registro, procesamiento, integración y divulgación de la información, con bases de datos y soluciones informáticas accesibles y modernas, sirva efectivamente para dotar de confiabilidad, transparencia y eficiencia a los procesos de gestión y control interno empresarial; vi) El seguimiento de resultados, consistente en la revisión y verificación actualizadas sobre la atención y logros de las medidas de control interno implantadas, incluyendo la implementación de las recomendaciones formuladas; vii) Los compromisos de mejoramiento, por cuyo mérito los órganos y personal de la administración empresarial efectúan autoevaluaciones para el mejor desarrollo del control interno e informan sobre cualquier desviación deficiencia susceptible de corrección, obligándose a dar cumplimiento a las

disposiciones o recomendaciones que se formulen para la mejora u optimización de sus labores.

Según Aldave y Meniz (2012)<sup>23</sup>, la moderna teoría del control interno tiene que analizarse desde la óptica de la interacción de sus componentes, que se presentan a continuación.

**Ambiente de control:** Según el Informe COSO<sup>24</sup>, el componente ambiente de control define el establecimiento de un entorno organizacional favorable al ejercicio de buenas prácticas, valores, conductas y reglas apropiadas, para sensibilizar a los miembros de la entidad y generar una cultura de control interno. Estas prácticas, valores, conductas y reglas apropiadas contribuyen al establecimiento y fortalecimiento de políticas y procedimientos de control interno que conducen al logro de los objetivos empresariales y la cultura empresarial de control. El titular, funcionarios y demás miembros de la entidad deben considerar como fundamental la actitud asumida respecto al control interno. La naturaleza de esa actitud fija el clima organizacional y, sobre todo, provee disciplina a través de la influencia que ejerce sobre el comportamiento del personal en su conjunto. Este componente comprende: Filosofía de la Dirección, Integridad y los valores éticos, Administración estratégica, Estructura organizacional, Administración de recursos humanos, Competencia profesional, Asignación de autoridad y responsabilidades, Órgano de Control Empresarial. La calidad del ambiente de control es el resultado de la combinación de los factores que lo determinan. El mayor o menor grado de desarrollo de éstos fortalecerá o debilitará el ambiente y la cultura de control, influyendo también en la calidad del desempeño de la entidad.

**Evaluación de riesgos:** Según el Informe COSO<sup>25</sup>, el componente evaluación de riesgos abarca el proceso de identificación y análisis de los riesgos a los que está expuesta la entidad para el logro de sus objetivos y la elaboración de una respuesta apropiada a los mismos. La evaluación de riesgos es parte del proceso de administración de riesgos, e incluye: planeamiento, identificación, valoración o análisis, manejo o respuesta y el monitoreo de los riesgos de la entidad. La administración de riesgos es un proceso que debe ser ejecutado en todas las entidades. El titular o funcionario designado debe asignar la responsabilidad de su ejecución a un área o unidad orgánica de la entidad. Asimismo, el titular o funcionario designado y el área o unidad orgánica designada deben definir la metodología, estrategias,

---

<sup>23</sup> Aldave Uriarte, Juan y Meniz Roque, Julio (2012) Casuística de Auditoría y control. Lima. EDIGRABER.

<sup>24</sup> COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS- COSO.

<sup>25</sup> *Ibidem*.

tácticas y procedimientos para el proceso de administración de riesgos. Adicionalmente, ello no exige a que las demás áreas o unidades orgánicas, de acuerdo con la metodología, estrategias, tácticas y procedimientos definidos, deban identificar los eventos potenciales que pudieran afectar la adecuada ejecución de sus procesos, así como el logro de sus objetivos y los de la entidad, con el propósito de mantenerlos dentro de margen de tolerancia que permita proporcionar seguridad razonable sobre su cumplimiento. A través de la identificación y la valoración de los riesgos se puede evaluar la vulnerabilidad del sistema, identificando el grado en que el control vigente maneja los riesgos. Para lograr esto, se debe adquirir un conocimiento de la entidad, de manera que se logre identificar los procesos y puntos críticos, así como los eventos que pueden afectar las actividades de la entidad. Dado que las condiciones gubernamentales, económicas, tecnológicas, regulatorias y operacionales están en constante cambio, la administración de los riesgos debe ser un proceso continuo. Establecer los objetivos empresariales es una condición previa para la evaluación de riesgos. Los objetivos deben estar definidos antes que el titular o funcionario designado comience a identificar los riesgos que pueden afectar el logro de las metas y antes de ejecutar las acciones para administrarlos. Estos se fijan en el nivel estratégico, táctico y operativo de la entidad, que se asocian a decisiones de largo, mediano y corto plazo respectivamente. Se debe poner en marcha un proceso de evaluación de riesgos donde previamente se encuentren definidos de forma adecuada las metas de la entidad, así como los métodos, técnicas y herramientas que se usarán para el proceso de administración de riesgos y el tipo de informes, documentos y comunicaciones que se deben generar e intercambiar. También deben establecerse los roles, responsabilidades y el ambiente laboral para una efectiva administración de riesgos. Esto significa que se debe contar con personal competente para identificar y valorar los riesgos potenciales. El control interno solo puede dar una seguridad razonable de que los objetivos de una entidad sean cumplidos. La evaluación del riesgo es un componente del control interno y juega un rol esencial en la selección de las actividades apropiadas de control que se deben llevar a cabo. La administración de riesgos debe formar parte de la cultura de una entidad. Debe estar incorporada en la filosofía, prácticas y procesos de negocio de la entidad, más que ser vista o practicada como una actividad separada. Cuando esto se logra, todos en la entidad pasan a estar involucrados en la administración de riesgos. Este componente comprende: Planeamiento de la gestión de riesgos, Identificación de los riesgos, Valoración de los riesgos Respuesta al riesgo.

**Actividades de control gerencial:** Según el Informe COSO<sup>26</sup>, el componente actividades de control gerencial comprende políticas y procedimientos establecidos para asegurar que se están llevando a cabo las acciones necesarias en la administración de los riesgos que pueden afectar los objetivos de la entidad, contribuyendo a asegurar el cumplimiento de estos. El titular o funcionario designado debe establecer una política de control que se traduzca en un conjunto de procedimientos documentados que permitan ejercer las actividades de control. Los procedimientos son el conjunto de especificaciones, relaciones y ordenamiento sistémico de las tareas requeridas para cumplir con las actividades y procesos de la entidad. Los procedimientos establecen los métodos para realizar las tareas y la asignación de responsabilidad y autoridad en la ejecución de las actividades. Las actividades de control gerencial tienen como propósito posibilitar una adecuada respuesta a los riesgos de acuerdo con los planes establecidos para evitar, reducir, compartir y aceptar los riesgos identificados que puedan afectar el logro de los objetivos de la entidad. Con este propósito, las actividades de control deben enfocarse hacia la administración de aquellos riesgos que puedan causar perjuicios a la entidad. Las actividades de control gerencial se dan en todos los procesos, operaciones, niveles y funciones de la entidad. Incluyen un rango de actividades de control de detección y prevención tan diversas como: procedimientos de aprobación y autorización, verificaciones, controles sobre el acceso a recursos y archivos, conciliaciones, revisión del desempeño de operaciones, segregación de responsabilidades, revisión de procesos y supervisión. Para ser eficaces, las actividades de control gerencial deben ser adecuadas, funcionar consistentemente de acuerdo con un plan y contar con un análisis de costo-beneficio. Asimismo, deben ser razonables, entendibles y estar relacionadas directamente con los objetivos de la entidad. Este componente comprende: Procedimientos de autorización y aprobación; Segregación de funciones; Evaluación costo-beneficio; Controles sobre el acceso a los recursos o archivos; Verificaciones y conciliaciones; Evaluación de desempeño; Rendición de cuentas; Revisión de procesos, actividades y tareas; Controles para las Tecnologías de la Información y Comunicaciones (TIC).

**Información y comunicación:** Según el Informe COSO<sup>27</sup>, se entiende por el componente de información y comunicación, los métodos, procesos, canales, medios y acciones que, con enfoque sistémico y regular, aseguren el flujo de información en todas las direcciones con calidad y oportunidad. Esto permite cumplir con las responsabilidades individuales y grupales. La información no solo se relaciona con los datos generados internamente, sino

---

<sup>26</sup> *Ibidem.*

<sup>27</sup> *Ibidem.*

también con sucesos, actividades y condiciones externas que deben traducirse a la forma de datos o información para la toma de decisiones. Asimismo, debe existir una comunicación efectiva en sentido amplio a través de los procesos y niveles jerárquicos de la entidad. La comunicación es inherente a los sistemas de información, siendo indispensable su adecuada transmisión al personal para que pueda cumplir con sus responsabilidades. Este componente comprende: Funciones y características de la información; Información y responsabilidad; Calidad y suficiencia de la información; Sistemas de información; Flexibilidad al cambio; Archivo empresarial; Comunicación interna; Comunicación externa; Canales de comunicación.

**Supervisión:** Según el Informe COSO<sup>28</sup>, el sistema de control interno debe ser objeto de supervisión para valorar la eficacia y calidad de su funcionamiento en el tiempo y permitir su retroalimentación. Para ello la supervisión, identificada también como seguimiento, comprende un conjunto de actividades de autocontrol incorporadas a los procesos y operaciones de la entidad, con fines de mejora y evaluación. Dichas actividades se llevan a cabo mediante la prevención y monitoreo, el seguimiento de resultados y los compromisos de mejoramiento. Siendo el control interno un sistema que promueve una actitud proactiva y de autocontrol de los niveles organizacionales con el fin de asegurar la apropiada ejecución de los procesos, procedimientos y operaciones; el componente supervisión o seguimiento permite establecer y evaluar si el sistema funciona de manera adecuada o es necesaria la introducción de cambios. En tal sentido, el proceso de supervisión implica la vigilancia y evaluación, por los niveles adecuados, del diseño, funcionamiento y modo cómo se adoptan las medidas de control interno para su correspondiente actualización y perfeccionamiento. Las actividades de supervisión se realizan con respecto de todos los procesos y operaciones empresariales, posibilitando en su curso la identificación de oportunidades de mejora y la adopción de acciones preventivas o correctivas. Para ello se requiere de una cultura organizacional que propicie el autocontrol y la transparencia de la gestión, orientada a la cautela y la consecución de los objetivos del control interno. La supervisión se ejecuta continuamente y debe modificarse una vez que cambien las condiciones, formando parte del engranaje de las operaciones de la entidad. Este componente comprende: Prevención y monitoreo; Monitoreo oportuno del control interno; Reporte de deficiencias; Seguimiento e implantación de medidas correctivas; Autoevaluación; Evaluaciones independientes.

---

<sup>28</sup> *Ibidem.*

Según Aldave y Meniz (2012)<sup>29</sup>, el control interno comprende las acciones de cautela previa, simultánea y de verificación posterior que realiza la entidad sujeta a control, con la finalidad que la gestión de sus recursos, bienes y operaciones se efectúe correcta y eficientemente. Su ejercicio es previo, simultáneo y posterior. El control interno previo y simultáneo compete exclusivamente a los directivos funcionarios y trabajadores de las entidades como responsabilidad propia de las funciones que le son inherentes, sobre la base de las normas que rigen las actividades de la organización y los procedimientos establecidos en sus planes, reglamentos, manuales y disposiciones empresariales, los que contienen las políticas y métodos de autorización, registro, verificación, evaluación, seguridad y protección. El control posterior es ejercido por los responsables superiores del colaborador o funcionario ejecutor, en función del cumplimiento de las disposiciones establecidas, así como por el órgano de control empresarial según sus planes y programas anuales, evaluando y verificando los aspectos administrativos del uso de los recursos y bienes del Estado, así como la gestión y ejecución llevadas a cabo, en relación con las metas trazadas y resultados obtenidos. Es responsabilidad del Titular de la entidad fomentar y supervisar el funcionamiento y confiabilidad del control interno para la evaluación de la gestión y el efectivo ejercicio de la rendición de cuentas, propendiendo a que éste contribuya con el logro de la misión y objetivos de la entidad a su cargo. El Presidente del directorio o el gerente de la entidad está obligado a definir las políticas empresariales en los planes y/o programas anuales que se formulen, los que serán objeto de las verificaciones.

Se entiende por control externo razonable el conjunto de políticas, normas, métodos y procedimientos técnicos, que compete aplicar a los auditores externos con el objeto de supervisar, vigilar y verificar la gestión, la captación y el uso de los recursos y bienes. Se realiza fundamentalmente mediante acciones de control con carácter selectivo y posterior. En concordancia con sus roles de supervisión y vigilancia, el control externo podrá ser preventivo o simultáneo, cuando se determine taxativamente, sin que en ningún caso conlleve injerencia en los procesos de dirección y gerencia a cargo de la administración de la entidad, o interferencia en el control posterior que corresponda. Para su ejercicio, se aplicarán sistemas de control de legalidad, de gestión, financiero, de resultados, de evaluación de control interno u otros que sean útiles en función a las características de la entidad y la materia de control, pudiendo realizarse en forma individual o combinada. Asimismo, podrá llevarse a cabo

---

<sup>29</sup> Aldave Uriarte, Juan y Meniz Roque, Julio (2012) Casuística de Auditoría y control. Lima. EDIGRABER.

inspecciones y verificaciones, así como las diligencias, estudios e investigaciones necesarias para fines de control.

Según Aldave y Meniz (2012)<sup>30</sup>, la evaluación efectiva del sistema de control interno de las empresas es la ponderación del auditor de gestión, hecha sobre los datos que ya conoce a través del estudio, y con base en sus conocimientos profesionales, del grado de efectividad que ese control interno suministre. De este estudio y evaluación, se podrá desprender la naturaleza de las pruebas diferentes sobre una misma partida. De ello dependerá la extensión que deba dar a los procedimientos de auditoría de empleados y la oportunidad en que los va a utilizar para obtener los resultados más favorables posibles. La evaluación del sistema de control interno define las fortalezas y debilidades de la organización empresarial mediante una cuantificación de todos sus recursos. Mediante el examen y objetivos del control interno, registros y evaluación de los estados financieros se crea la confianza que la entidad debe presentar frente a la sociedad. La evaluación del sistema de control interno basado en principios, reglas, normas, procedimientos y sistemas de reconocido valor técnico es el fundamento de la realización de una buena auditoría financiera. El auditor financiero debe asegurarse que se cumplan todas las medidas adecuadas y necesarias en la implementación del sistema de evaluación de control interno. En el proceso de evaluación del control interno un auditor debe revisar altos volúmenes de documentos, es por esto que el auditor se ve obligado a programar pruebas de carácter selectivo para hacer inferencias sobre la confiabilidad de sus operaciones. Para dar certeza sobre la objetividad de una prueba selectiva y sobre su representatividad, el auditor tiene el recurso del muestreo estadístico, para lo cual se deben tener en cuenta los siguientes aspectos primordiales: La muestra debe ser representativa; El tamaño de la muestra varía de manera inversa respecto a la calidad del control interno; El examen de los documentos incluidos debe ser exhaustivo para poder hacer una inferencia adecuada; Siempre habrá un riesgo de que la muestra no sea representativa y por lo tanto que la conclusión no sea adecuada. El Método de cuestionario, consiste en la evaluación con base en preguntas, las cuales deben ser contestadas por parte de los responsables de las distintas áreas bajo examen. Por medio de las respuestas dadas, el auditor obtendrá evidencia que deberá constatar con procedimientos alternativos los cuales ayudarán a determinar si los controles operan tal como fueron diseñados. La aplicación de cuestionarios ayudará a determinar las áreas críticas de una manera uniforme y confiable. El

---

<sup>30</sup> Aldave Uriarte, Juan y Meniz Roque, Julio (2012) Casuística de Auditoría y control. Lima. EDIGRABER.

Método narrativo, consiste en la descripción detallada de los procedimientos más importantes y las características del sistema de control interno para las distintas áreas, mencionando los registros y formularios que intervienen en el sistema. El Método gráfico, también llamado de flujogramas, consiste en revelar o describir la estructura orgánica las áreas en examen y de los procedimientos utilizando símbolos convencionales y explicaciones que dan una idea completa de los procedimientos de la entidad; tiene como ventajas que: Identifica la ausencia de controles financieros y operativos; Permite una visión panorámica de las operaciones o de la entidad; Identifica desviaciones de procedimientos; Identifica procedimientos que sobran o que faltan; Facilita el entendimiento de las recomendaciones del auditor a la gerencia sobre asuntos contables o financieros; La evaluación debe asegurar la integridad y exactitud de las operaciones realizadas por el ente económico. Entre las técnicas de evaluación; tenemos: 1. Técnicas de verificación ocular, entre estas se encuentran: Comparación, Observación, Revisión selectiva, Rastreo. 2. Técnicas de verificación verbal: Indagación. 3. Técnicas de verificación escrita: Análisis: Conciliación; Confirmación. 4. Técnicas de verificación documental: Comprobación, Computación. 5. Técnicas de verificación física: Inspección. Todas estas técnicas de evaluación las puede encontrar aplicadas en los diferentes tipos de artículos que tienen que ver con este tema en el canal financiero. La ficha de evaluación grafica y cuantifica el nivel de desempeño de la empresa, esta fundamentada en: Los criterios o áreas a ser evaluados; La ordenación de compromisos; Las sub-áreas o unidades a evaluar dentro de la respectiva área; Calificación del control; Marcas de desviaciones; Cumplimiento de recomendaciones; Estudio y evaluación del sistema de control interno

Interpretando a Argandoña (2012)<sup>31</sup>, la evaluación efectiva del sistema de control interno de las empresas; comprende el examen de la estructura, las políticas, los procedimientos y las cualidades del personal, con el objetivo de saber en que grado se protegen los activos, asegura la validez de la información, promueve la eficiencia en las operaciones, y estimula y asegura el cumplimiento de las políticas y directrices emanadas de la dirección. Los controles en el marco del control interno, pueden ser caracterizados bien como contables o como administrativos: 1. Los controles contables, comprenden el plan de organización y todos los métodos y procedimientos cuya misión es la salvaguarda de los bienes activos y la

---

<sup>31</sup> Argandoña Dueñas, Marco Antonio (2012) Nuevo enfoque de la auditoría Financiera, Presupuestal y de Gestión. Lima. Marketing Consultores S.A.

fiabilidad de los registros contables; 2. Los controles administrativos se relacionan con la normativa y los procedimientos existentes en una empresa vinculados a la eficiencia operativa y el acatamiento de las políticas de la Dirección y normalmente sólo influyen indirectamente en los registros contables. Es obvio que el auditor independiente debe centrar su trabajo en los controles contables por las repercusiones que éstos tienen en la preparación de la información financiera y, por consiguiente, a los efectos de las normas técnicas, el control interno se entiende circunscrito a los controles contables. Sin embargo, si el auditor cree que ciertos controles administrativos pueden tener importancia respecto a las cuentas anuales, debe efectuar su revisión y evaluación. La implantación y mantenimiento de un sistema de control interno es responsabilidad de la dirección de la entidad, que debe someterlo a una continua supervisión para determinar que funciona según está prescrito. Todo sistema de control interno tiene unas limitaciones. Siempre existe la posibilidad de que al aplicar procedimientos de control surjan errores por una mala comprensión de las instrucciones, errores de juicio, falta de atención personal, fallo humano, etc. Las transacciones son el componente básico de la actividad empresarial y, por tanto el objetivo primero del control interno; La transacción origina un flujo de actividad desde su inicio hasta su conclusión. Tendremos flujos de ventas, compras, costes, existencias, etc. Las cuatro fases son: autorización, ejecución, anotación, y contabilización. Por definición, todo sistema de control interno va estrechamente relacionado con el organigrama de la empresa. Este debe reflejar la auténtica distribución de responsabilidades y líneas de autoridad. Las obligaciones de un conjunto de empleados deben estar atribuidas de tal forma que uno o varios de estos empleados, actuando individualmente, comprueben el trabajo de los otros. Es fundamental que toda empresa tenga una clara y bien planteada organización y cada uno de sus miembros tenga un conocimiento apropiado de su función.

Según Brink (2011)<sup>32</sup>, la evaluación efectiva del sistema de control interno incluye dos fases: 1. La revisión preliminar del sistema con objeto de conocer y comprender los procedimientos y métodos establecidos por la entidad. 2. La realización de pruebas de cumplimiento para obtener una seguridad razonable de que los controles se encuentran en uso y que están operando tal como se diseñaron. El grado de fiabilidad de un sistema de control interno, se puede tener por: cuestionario, diagrama de flujo. Un cuestionario, utilizando preguntas cerradas, permitirá formarse una idea orientativa del trabajo de

---

<sup>32</sup> Brink, M. (2011) Auditoria Interna Moderna. Buenos Aires. Editorial megabyte

auditoría. Debe realizarse por áreas, y las empresas auditoras, disponen de modelos confeccionados aplicables a sus clientes. La representación gráfica del sistema nos permitirá realizar un adecuado análisis de los puntos de control que tiene el sistema en sí, así como de los puntos débiles del mismo que nos indican posibles mejoras en el sistema. Se trata de la representación gráfica del flujo de documentos, de las operaciones que se realicen con ellos y de las personas que intervienen. Este sistema resulta muy útil en operaciones repetitivas, como suele ser el sistema de ventas en una empresa comercial. En el caso de operaciones individualizadas, como la adquisición de bienes de inversión, la representación gráfica, no suele ser muy eficaz. La información que debe formar parte de un diagrama de flujo, es: los procedimientos para iniciar la acción, como la autorización del suministro, imputación a centros de coste, etc.; la naturaleza de las verificaciones rutinarias, como las secuencias numéricas, los precios en las solicitudes de compra, etc.; la división de funciones entre los departamentos, la secuencia de las operaciones, el destino de cada uno de los documentos (y sus copias); la identificación de las funciones de custodia. Una prueba de cumplimiento es el examen de la evidencia disponible de que una o más técnicas de control interno están operando durante el periodo de auditoría. El auditor deberá obtener evidencia de auditoría mediante pruebas de cumplimiento de: Existencia: el control existe; Efectividad: el control está funcionando con eficiencia; Continuidad: el control ha estado funcionando durante todo el periodo. El objetivo de las pruebas de cumplimiento es quedar satisfecho de que una técnica de control estuvo operando efectivamente durante todo el periodo de auditoría; Periodo en el que se desarrollan las pruebas y su extensión. Los auditores independientes podrán realizar las pruebas de cumplimiento durante el periodo preliminar. Cuando éste sea el caso, la aplicación de tales pruebas a todo el periodo restante puede no ser necesaria, dependiendo fundamentalmente del resultado de estas pruebas en el periodo preliminar así como de la evidencia del cumplimiento, dentro del periodo restante, que puede obtenerse de las pruebas sustantivas realizadas por el auditor independiente. La determinación de la extensión de las pruebas de cumplimiento se realizará sobre bases estadísticas o sobre bases subjetivas. El muestreo estadístico es, en principio, el medio idóneo para expresar en términos cuantitativos el juicio del auditor respecto a la razonabilidad, determinando la extensión de las pruebas y evaluando su resultado. Cuando se utilicen bases subjetivas se deberá dejar constancia en los papeles de trabajo de las razones que han conducido a tal elección, justificando los criterios y bases de selección. Realizados los cuestionarios y representado gráficamente el sistema de acuerdo con los procedimientos, hemos de conjugar ambos a fin de realizar un análisis e identificar los puntos fuertes y débiles del sistema. En

esa labor de identificación, influye primordialmente la habilidad para entender el sistema y comprender los puntos fuertes y débiles de su control interno. La conjugación de ambas nos dará el nivel de confianza de los controles que operan en la empresa, y será preciso determinar si los errores tienen una repercusión directa en los estados financieros, o si los puntos fuertes del control eliminarían el error.

### **2.1.5. TEORÍA GENERAL DE LA AUDITORÍA DE GESTIÓN**

Según Estupiñán (2012)<sup>33</sup>; la auditoría de gestión implica la ejecución de un examen objetivo, sistemático y profesional de evidencias, realizado con el fin de proporcionar una evaluación independiente sobre el desempeño (rendimiento) de las empresas, orientada a mejorar la efectividad, eficiencia y economía en el uso de los recursos, para facilitar la toma de decisiones por quienes son responsables de adoptar acciones correctivas y mejorar su responsabilidad ante el público. La auditoría de gestión involucra la evaluación de la efectividad, eficiencia y economía en las operaciones de una entidad, así como la verificación de la relación costo/beneficio; desempeño, rendimientos, logros, resultados, etc. El desarrollo de la auditoría de gestión por su enfoque involucra una revisión sistemática de las actividades de una entidad en relación al cumplimiento de objetivos y metas (efectividad) y, respecto a la correcta utilización de los recursos (eficiencia y economía). Su propósito general puede verse seguidamente: Evaluación del desempeño (rendimiento); Identificación de las oportunidades de mejoras; y Desarrollo de recomendaciones para promover mejoras u otras acciones correctivas.

La Evaluación del desempeño, se refiere a la evaluación del desempeño obtenido por una entidad. Esta evaluación implica comparar la ruta seguida por la entidad al conducir sus actividades con: a) los objetivos, metas, políticas y normas establecidos por la legislación o por la propia entidad, y; b) otros criterios razonables de evaluación.

La Identificación de oportunidades de mejoras, se refiere al incremento de las condiciones de efectividad, eficiencia y economía, constituyen las categorías bajo las cuales pueden clasificarse las mejoras en las operaciones. Pueden identificarse oportunidades de mejoras, mediante análisis de información, entrevistas con funcionarios de la entidad o fuera de ella, observando el proceso de operaciones, revisando los informes internos del pasado y presente y, ejercitando el juicio profesional basado en la experiencia del auditor o en otras fuentes.

---

<sup>33</sup> Estupiñán Gaitán, Rodrigo (2012) Administración de Riesgos E.R.M. y la Auditoría de gestión. Bogotá. ECOE ediciones.

El Desarrollo de recomendaciones para promover mejoras u otras acciones correctivas, se refiere a la naturaleza y alcance de las recomendaciones elaboradas en el proceso de la auditoría de gestión es variable. En algunos casos, pueden formularse recomendaciones sobre asuntos específicos; sin embargo, en otros casos, después de analizar el costo/beneficio de implementar recomendaciones sobre actividades de mucha complejidad, puede ser factible sugerir que la propia entidad lleve a cabo un estudio más profundo del área específica y adopte las mejoras que considere apropiadas, en las circunstancias.

Interpretando a Hernández (2012)<sup>34</sup>; la auditoría de gestión se enmarca es un examen amplio a los sistemas administrativos de las empresas, al efecto se examina el sistema de personal, tesorería, abastecimiento, presupuesto, endeudamiento, contable y control; todo con el objeto de determinar el grado de economía, eficiencia y efectividad con el cual se gestionan los recursos y actividades. La auditoría de gestión involucra la determinación a priori de los objetivos, tales como: i) Determinar el grado en que se están logrando los resultados o beneficios previstos por la normativa legal, por la propia entidad, el programa o proyecto, según sea el caso; ii) Establecer si la entidad adquiere, protege y utiliza sus recursos de manera eficiente y económica; iii) Determinar si la entidad, programa o proyecto ha cumplido con las leyes y reglamentos aplicables en materia de eficiencia y economía; iv) Establecer si los controles gerenciales implementados en la entidad o proyecto son efectivos y aseguran el desarrollo eficiente de las actividades y operaciones.

Según Herrador (2012)<sup>35</sup>; la auditoría de gestión considera un examen integral de varios componentes de la gestión de las empresas, tales como la efectividad; eficiencia; economía; financiero y de cumplimiento. Al respecto la **efectividad**: se refiere al grado en el cual una entidad programa o proyecto empresarial logran sus objetivos y metas u otros beneficios que pretendían alcanzarse, previstos en la legislación o fijados por otra autoridad. La **eficiencia**, está referida a la relación existente entre los bienes o servicios producidos o entregados y los recursos utilizados para ese fin, en comparación con un estándar de desempeño establecido. La **economía**, está relacionada con los términos y condiciones bajo los cuales las entidades adquiere recursos, sean éstos financieros, humanos, físicos o tecnológicos (Sistema de Información Computarizada), obteniendo la cantidad requerida, al nivel razonable de calidad,

---

<sup>34</sup> Hernández Rosales, Andrea (2012) La auditoría de gestión .Madrid: Editorial Dias de Santos.

<sup>35</sup> Herrador Alcaide Teresa Carmen (2012) Auditoría de gestión. Madrid. Editorial Tirant Lo Blanch

en la oportunidad y lugar apropiado y, al menor costo posible. El componente **financiero** es fundamental para tener una adecuada contabilidad y procedimientos apropiados para la elaboración de informes financieros. En una auditoría de gestión el componente financiero puede constituir sólo un elemento a considerar en la evaluación de otras áreas en la entidad examinada. Del **cumplimiento**, generalmente se ejecuta con el componente financiero. El cumplimiento está referido a la sujeción de los funcionarios públicos a las leyes y regulaciones aplicables y políticas y procedimientos internos.

Dentro de su alcance, la auditoría de gestión puede incorporar elementos de carácter financiero, de cumplimiento, efectividad, eficiencia y economía. Las normas de auditoría generalmente aceptadas y las normas internacionales de auditoría son aplicables para el desarrollo de la auditoría de gestión, dado que constituyen criterios que fortalecen y uniformizan su ejercicio, así como permiten evaluar el desarrollo y resultado de los trabajos realizados. Sin embargo tales guías no contienen toda la información que necesita el auditor para satisfacer, por ejemplo, el requisito de planear debidamente su labor o determinar la magnitud de la evidencia necesaria para sustentar una observación; dado que muchos aspectos tienen que ver con el buen juicio y criterio del auditor.

Según Hevia (2012)<sup>36</sup>; la auditoría de gestión involucra la realización de un proceso de evaluación que incluye tres grandes fases como el Planeamiento; Ejecución; e, Informe. i) El **Planeamiento**: Si bien las actividades relacionadas con el planeamiento tienen mayor incidencia al inicio del examen, ellas continúan durante la ejecución y aún en la formulación del informe, por cuanto mientras el documento final no sea aprobado y distribuido, su contenido puede estar sujeto a ajustes, producto de nuevas decisiones que obligarán a afinar el planeamiento aún en la fase del informe. La formulación del informe no se inicia en la tercera fase, sino que empieza a considerarse desde el planeamiento. Durante el planeamiento el equipo de auditoría se dedica, básicamente, a obtener una adecuada comprensión y conocimiento de las actividades de la entidad a examinar, llevando a cabo acciones limitadas de revisión, en base a lo previsto en el plan de revisión estratégica, con el objeto de determinar, entre otros aspectos, los objetivos y alcance del examen, así como las condiciones para realizarlas. Durante esta fase el auditor dedica sus mayores esfuerzos a planear la estrategia que utilizará en el caso de la auditoría; ii) **Ejecución**: Esta fase involucra la recopilación de documentos, realización de pruebas y análisis de evidencias, para asegurar su suficiencia,

---

<sup>36</sup> Hevia Vásquez, Eduardo (2012) auditoría de gestión. Madrid. Editorial Tirant Lo Blanch

competencia y pertinencia, de modo de acumularlas para la formulación de observaciones, conclusiones y recomendaciones, así como para acreditar haber llevado a cabo el examen de acuerdo con los estándares de calidad establecidos en el presente manual. Durante la fase de ejecución se aplican procedimientos y técnicas de auditoría y comprende: pruebas y evaluación de controles, identificación de hallazgos (condición y criterio), desarrollo de observaciones (incluyendo condición, criterio, causa, efecto y evaluación de comentarios de la entidad) y comunicación de resultados a los funcionarios de la entidad, programa y/o proyecto examinada; iii) **Informe:** Durante la tercera fase, el equipo de auditoría formaliza sus observaciones en el informe de auditoría. Este documento, que es producto final del examen deberá detallar, además de los elementos de la observación (condición, criterio, causa y efecto), comentarios de la entidad, evaluación final de tales comentarios, así como las conclusiones y recomendaciones. Después del control de calidad, mediante el que se confirman los estándares de calidad utilizados en la preparación del informe, finalmente este es aprobado y remitido a la entidad auditada, en la forma y modo establecidos por la Contraloría General de la República.

Según Tuesta (2012)<sup>37</sup>; la auditoría de gestión involucra la participación de equipos y del mayor nivel posible; los cuales deben ser administrados para cumplir con las actividades y misiones encomendadas. Los equipos de auditoría son de carácter multidisciplinario, están conformados por profesionales de diversas especialidades, habilidades y niveles de experiencia. Tales equipos, incluyen generalmente: Gerente de Auditoría; Supervisor; Auditor encargado; Auditores; Especialistas y Asistentes: i) El Gerente de Auditoría o nivel gerencial equivalente tiene responsabilidad en la auditoría de gestión, desde la selección de la entidad a ser examinada y planeamiento, hasta la formulación del correspondiente Informe, así como también en cuanto al cumplimiento de las políticas fijadas para su realización. Sus responsabilidades comprenden: Adquirir un conocimiento profundo de la entidad bajo examen, coordinar los aspectos relativos al proceso de recopilación y análisis de información; Vigilar que el proceso de planeamiento de la auditoría se haya desarrollado en forma satisfactoria; Cautelar que los hallazgos, observaciones, conclusiones y recomendaciones sean válidas, apropiadas y pertinentes; Administrar el personal a cargo de la auditoría y los recursos financieros que le asignen; Establecer un flujo de información apropiado con el jefe de equipo y los miembros del equipo de auditoría y funcionarios de la entidad auditada; Efectuar el seguimiento sobre el desarrollo de los trabajos, a fin que se cumplan los plazos establecidos para la culminación de los

---

<sup>37</sup> Tuesta Riquelme, Yolanda. (2012). El ABC de la Auditoría. Lima. Iberoamericana de Editores SA.

trabajos; Cautelar el cumplimiento de las normas de auditoría; ii) Para cada auditoría debe asignarse la responsabilidad de su dirección al Supervisor y un auditor encargado experimentado. Sus responsabilidades comprenden: Formular y ejecutar el plan de revisión estratégica y preparar el reporte de revisión estratégico; Examinar el(las) área(s) y cada actividad en la fase de ejecución; Cautelar el cumplimiento de los plazos establecidos para la terminación del trabajo; Supervisar el trabajo realizado por los miembros del equipo de auditoría, asegurando el cumplimiento de las labores fijadas en los programas de trabajo detallados; Cumplir y cautelar el cumplimiento de las normas de auditoría; iii) Los miembros del equipo de auditoría son quienes desarrollan la fase de ejecución y tienen contacto con los funcionarios y empleados de la entidad auditada, con el objeto de obtener evidencias, realizar pruebas, elaborar papeles de trabajo y coordinar la labor de los asistentes de auditoría que colaboran en la formación de los archivos corrientes del trabajo. Igualmente, tiene participación en el planeamiento y organización de los programas detallados de auditoría a utilizarse en la fase de ejecución.

Según Panéz (2008)<sup>38</sup>; el planeamiento de la auditoría de gestión se refiere a la determinación de los objetivos y alcance de la auditoría, el tiempo que requiere, los criterios, la metodología a aplicarse y la definición de los recursos que se consideran necesarios para garantizar que el examen cubra las actividades más importantes de la entidad, los sistemas y sus correspondientes controles gerenciales. El planeamiento garantiza que el resultado de la auditoría satisfaga sus objetivos y tenga efectos productivos. Su realización cuidadosa reviste especial importancia cuando se evalúa la efectividad, eficiencia y economía en las entidades, o proyectos empresariales, dado que los procedimientos que se aplican son complejos y variados. Por ello, este proceso pretende establecer un adecuado equilibrio entre los objetivos y alcance de la auditoría, el tiempo disponible para ejecutarla y, el número de horas que debe trabajar el personal profesional para lograr un nivel óptimo en el uso de los recursos destinados para la auditoría. La fase de planeamiento de la auditoría de gestión comprende dos etapas: revisión general y revisión estratégica. La **Revisión General**, comprende: Conocimiento inicial de la entidad examinar; Análisis preliminar de la entidad y Formulación del plan de revisión estratégica. La **Revisión Estratégica, comprende:** Ejecución del plan; Aplicación de pruebas preliminares e identificación de criterios de auditoría; Identificación de los asuntos más importantes y Formulación del reporte de revisión estratégica

---

<sup>38</sup> Panéz, J. (2008) Auditoria Contemporánea. Lima: Iberoamericana de Editores SA.

Según Mantilla (2011)<sup>39</sup>; el desarrollo de la auditoría de gestión se lleva a cabo mediante la determinación a priori de los criterios de auditoría de gestión. Dichos criterios son normas para la evaluación del diseño y el desempeño de los sistemas y controles gerenciales. Usualmente, los criterios deben ser amplios para permitir modos alternativos de satisfacerlos, pero suficientemente específicos para determinar su adherencia a ellos. Asimismo, deben ser aplicables a entidades de diversos tamaños, variando sólo los medios apropiados en las circunstancias. Por ejemplo, los mecanismos de control ambiental aplicados en un yacimiento minero de una empresa estatal, serán mucho más sofisticados que en una instalación minera artesanal, de una empresa de menor volumen de operaciones. El auditor evalúa las condiciones existentes contra los criterios. La utilización de los criterios varía según la etapa de la auditoría. Considerando que en la Revisión Estratégica, sólo se llevan a cabo pruebas preliminares, los criterios establecidos pueden ser más genéricos; por el contrario, durante la fase ejecución, en razón que el objetivo será llegar a juicios detallados de auditoría, el criterio deberá ser más específico. En este sentido, el nivel de detalle del criterio de auditoría utilizado determinará el nivel de detalle de los hallazgos y observaciones de auditoría.

Los criterios de auditoría deben tener las siguientes características: i) Brindar pautas útiles para evaluar el manejo de los recursos físicos, humanos, financieros y tecnológicos y determinar si están siendo logrados los resultados o beneficios previstos; ii) Constituirse en una herramienta para la administración al desarrollar o comparar sus propios procedimientos operativos; y, iii) Ser la base de evaluación de los sistemas y procedimientos que practiquen los administradores. Los criterios de auditoría pueden derivarse de diversas fuentes, dentro de ellas, pueden referirse: disposiciones legales y normas empresariales, opinión de expertos, sentido común, buenas prácticas gerenciales y de administración. Para que el criterio sea más efectivo debe ser aceptado por las partes involucradas en la auditoría de gestión (auditores y funcionarios gerenciales de la entidad examinada).

En ausencia de criterios expresos, el auditor debe aplicar sus conocimientos para desarrollar los criterios que serían aplicables en circunstancias específicas. Esto puede efectuarse en el curso de la auditoría, a partir de considerar que el desarrollo del criterio corresponde a lo que una persona bien informada y razonable esperaría que hiciera la administración en determinada situación.

En situaciones específicas el auditor puede seleccionar o desarrollar los criterios generales pertinentes. Dada la importancia de los criterios en la ejecución de la auditoría de gestión en

---

<sup>39</sup> Mantilla Blanco, Samuel Alberto (2011) Control Interno y auditoría de gestión. Bogotá. ECOE Ediciones.

tales casos, el auditor encargado y el supervisor deben revisar con el nivel gerencial correspondiente, los criterios a ser utilizados en el examen.

Durante el planeamiento inicial de la auditoría, el auditor debe discutir los criterios con los funcionarios responsables de la entidad, programa o proyectos a ser examinada, a efecto de conocer su percepción sobre si los consideran apropiados y razonables.

Según Kell & Boynton (2011)<sup>40</sup>; la auditoría de gestión se lleva a cabo sobre la base de programas que contienen procedimientos propios de la auditoría de gestión; los cuales basan su naturaleza, oportunidad y alcance en las hojas de comprensión de las operaciones de las empresas, así como en las respuestas obtenidas al aplicar el cuestionario de evaluación del control interno. Los procedimientos de auditoría son los instrumentos que permiten obtener información de la gestión institucional, es decir evidencia, suficiente, competente y relevante. Los procedimientos de auditoría de gestión se diseñan en la fase de planeación, se ejecutan en la fase de ejecución y se obtienen resultados sobre los mismos en la fase del informe de auditoría de gestión. Durante la fase ejecución, el equipo de auditoría se aboca a la obtención de evidencias y realizar pruebas sobre las mismas, aplica procedimientos y técnicas de auditoría, desarrolla hallazgos, observaciones, conclusiones y recomendaciones. Los procedimientos de auditoría son operaciones específicas que se aplican en una auditoría e incluyen técnicas y prácticas consideradas necesarias, de acuerdo con las circunstancias.

Según Holmes (2010)<sup>41</sup>; los procedimientos de auditoría de gestión se concretan en la obtención de información mediante las técnicas de auditoría de gestión. Aun cuando las técnicas son las mismas para casi todas las auditorías, sin embargo para cada tipo de auditoría tendrán determinados énfasis; como en el caso de la auditoría de gestión, el énfasis es que incidan en la determinación del grado de economía, eficiencia y efectividad de los recursos y actividades de las empresas. Las técnicas de auditoría son métodos prácticos de investigación y prueba que utiliza el auditor, para obtener evidencia necesaria que fundamente su opinión. Las prácticas de auditoría constituyen las labores específicas realizadas por el auditor como parte del examen. Las técnicas de auditoría de gestión más utilizadas para reunir evidencia en las empresas son las siguientes:

**Técnicas de verificación ocular:** i) Comparación, es el acto de observar la similitud o diferencia existente entre dos o más elementos. Dentro de la fase de ejecución se efectúa la

---

<sup>40</sup> Kell, Walter G. & Boynton William c. (2011) Auditoría moderna de gestión. México. CEC-SA DE CV.

<sup>41</sup> Holmes, Arthur. W. (2010) Auditoría. México: Unión Tipográfica Hispanoamericana.

comparación de resultados, contra criterios aceptables, facilitando de esa forma la evaluación por el auditor y la elaboración de observaciones, conclusiones y recomendaciones; ii) Observación, es el examen ocular realizado para cerciorarse como se ejecutan las operaciones. Esta técnica es de utilidad en todas las fases de la auditoría, por cuyo intermedio el auditor se cerciorará de ciertos hechos y circunstancias, en especial, las relacionadas con la forma de ejecución de las operaciones, apreciando personalmente, de manera abierta o discreta, como el personal de la entidad ejecuta las operaciones.

**Técnicas de verificación oral:** i) Indagación, es el acto de obtener información verbal sobre un asunto mediante averiguaciones directas o conversaciones con los funcionarios de la entidad. La respuesta a una pregunta formulada por el auditor, comprende una porción insignificante de elementos de juicio en los que puede confiarse, pero las respuestas a muchas preguntas que se relacionan entre sí, pueden suministrar un elemento de juicio satisfactorio, si todas son razonables y consistentes. Es de especial utilidad la indagación en la auditoría de gestión, cuando se examinan áreas específicas no documentadas; sin embargo, sus resultados por sí solos no constituyen evidencia suficiente; ii) Las Entrevistas, pueden ser efectuadas al personal de la entidad auditada o personas beneficiarias de los programas o proyectos. Para obtener mejores resultados debe prepararse apropiadamente, especificar quienes serán entrevistados, definir las preguntas a formular, alertar al entrevistado acerca del propósito y puntos a ser abordados. Asimismo, los aspectos considerados relevantes deben ser documentados y/o confirmados por otras fuentes y su utilización aceptada por la persona entrevistada; iii) Las Encuestas pueden ser útiles para recopilar información de un gran universo de datos o grupos de personas. Pueden ser enviadas por correo u otro método a las personas, firmas privadas y otros que conocen del programa o el área a examinar. Su ventaja principal radica en la economía en términos de costo y tiempo; sin embargo, su desventaja se manifiesta en su inflexibilidad, al no obtenerse más de lo que se pide, lo cual en ciertos casos puede ser muy costoso. La información obtenida por medio de encuestas es poco confiable, bastante menos que la información verbal recolectada en base a entrevistas efectuadas por los auditores. Por lo tanto, debe ser utilizada con mucho cuidado, a no ser que se cuente con evidencia que la corrobore.

**Técnicas de verificación escrita:** i) Analizar, consiste en la separación y evaluación crítica, objetiva y minuciosa de los elementos o partes que conforman una operación, actividad, transacción o proceso, con el fin de establecer su naturaleza, su relación y conformidad con los criterios normativos y técnicos existentes. Los procedimientos de análisis están referidos a la comparación de cantidades, porcentajes y otros. De acuerdo a las circunstancias, se obtienen mejores resultados si son obtenidos por expertos que tengan habilidad para hacer inferencias

lógicas y juicios de valor al evaluar la información recolectada. Las técnicas de análisis son especialmente útiles para determinar las causas y efectos de los hallazgos de auditoría; ii) Confirmación, es la técnica que permite comprobar la autenticidad de los registros y documentos analizados, a través de información directa y por escrito, otorgada por funcionarios que participan o realizan las operaciones sujetas a examen (confirmación interna), por lo que están en disposición de opinar e informar en forma válida y veraz sobre ellas. Otra forma de confirmación, es la denominada confirmación externa, la cual se presenta cuando se solicita a una persona independiente de la organización auditada (terceros), información de interés que sólo ella puede suministrar; iii) Tabulación, es la técnica de auditoría que consiste en agrupar los resultados obtenidos en áreas, segmentos o elementos examinados, de manera que se facilite la elaboración de conclusiones. Un ejemplo de aplicación de esta técnica lo constituye la tabulación de los resultados obtenidos como consecuencia de las respuestas efectuadas en una encuesta por los beneficios de algún programa o proyecto; iv) Conciliación, implica hacer que concuerden dos conjuntos de datos relacionados, separados e independientes. Esta técnica consiste en analizar la información producida por diferentes unidades operativas o entidades, respecto de una misma operación o actividad, con el objeto de establecer su concordancia entre sí y, a la vez, determinar la validez y veracidad de los informes, registros y resultados que están siendo examinados.

**Técnicas de verificación documental:** i) Comprobación, se aplica en el curso de un examen, con el objeto de verificar la existencia, legalidad, autenticidad y legitimidad de las operaciones efectuadas por una entidad, mediante la verificación de los documentos que las justifican; ii) Computación, se utiliza para verificar la exactitud y corrección aritmética de una operación o resultado. Se prueba solamente la exactitud de un cálculo, por lo tanto, se requiere de otras pruebas adicionales para establecer la validez de los datos que forman parte de una operación; iii) Rastreo, es utilizada para dar seguimiento y controlar una operación de manera progresiva, de un punto a otro de un proceso interno determinado o, de un proceso a otro realizado por una unidad operativa dada. Esta técnica puede clasificarse en dos grupos: a) rastreo progresivo, que parte de la autorización para efectuar una operación hasta la culminación total o parcial de ésta; y, b) rastreo regresivo, que es inverso al anterior, es decir, se parte de los resultados de las operaciones para llegar a la autorización inicial; iv) Revisión selectiva, consiste en el examen ocular rápido de una parte de los datos o partidas que conforman un universo homogéneo en ciertas áreas, actividades o documentos elaborados, con fines de separar mentalmente asuntos que no son normales, dado el alto costo que representaría llevar a cabo una revisión amplia o, que por otras circunstancias, no es posible efectuar un análisis profundo.

**Técnicas de verificación física:** Inspección, es el examen físico y ocular de activos, obras, documentos y valores, con el objeto de establecer su existencia y autenticidad. La aplicación de esta técnica es de mucha utilidad, especialmente, en cuanto a la constatación de efectivo, valores, activo fijo y otros equivalentes. Generalmente, se acostumbra a calificarla como una técnica combinada, dado que en su aplicación utiliza la indagación, observación, comparación, rastreo, tabulación y comprobación.

Carmona (2012)<sup>42</sup>, coincide con Hierro (2011)<sup>43</sup>; cuando indican que en el desarrollo de la auditoría de gestión a parte de las técnicas tradicionales para obtener evidencia, se tiene a las denominadas prácticas de auditoría. Dichas prácticas de auditoría son las operaciones o labores específicas que se realizan como parte del examen y no son consideradas como técnicas. Sirven a las labores de auditoría como elemento de apoyo muy importantes. Existen también otros elementos que contribuyen efectivamente a seleccionar las técnicas o prácticas de auditoría que deben aplicarse; éstos son: los síntomas y la intuición: i) Síntomas: Son definidos como los indicios de una cosa que está sucediendo o va a suceder. En el campo de la auditoría constituyen las señales de alerta temprana que se detectan en el curso del examen. En su ejemplo más elemental, es el humo que presagia la presencia del fuego. La identificación de síntomas como práctica de auditoría puede ser de mucha entidad para el auditor experto que está en capacidad de percibirlos, por cuanto le permite seleccionar las técnicas más apropiadas para obtener evidencia o para profundizar el análisis de algún asunto; ii) Intuición: La intuición es entendida como la facultad para comprender las cosas en forma instantánea, tal como si se tuviera a la vista. En el campo de la auditoría de gestión, la intuición puede ser aplicada en algunas situaciones, sin que ésta deba considerarse como una práctica común a utilizarse. A lo largo de su carrera los auditores pueden desarrollar un “sexto sentido” que es la intuición, la que viene a ser el resultado de su capacidad de reacción ante señales que otros auditores con menos experiencia podrían no detectar.

Según la Editorial Océano (2012)<sup>44</sup>; la evidencia de auditoría de gestión es el conjunto de hechos comprobados, suficientes, competentes y pertinentes que sustentan las conclusiones del auditor. Es la información específica obtenida durante la labor de auditoría a través de observación, inspección, entrevistas y examen de los registros. La actividad de auditoría se

---

<sup>42</sup> Carmona Rojas, Ana María (2012). Auditoría de gestión. Lima. Edición a cargo de la autora.

<sup>43</sup> Hierro Cuenca, Alfredo (2011) La Auditoría de gestión y las ISO 9000. Madrid. Días de Santos, Editor.

<sup>44</sup> Editorial Océano (2012) Enciclopedia de la Auditoría. Madrid. Editorial Océano.

dedica a la obtención de la evidencia, dado que ésta provee una base racional para la formulación de juicios u opiniones. El término evidencia incluye documentos, fotografías, análisis de hechos efectuados por el auditor y en general, todo material usado para determinar si los criterios de auditoría son alcanzados. En términos generales la evidencia de auditoría puede clasificarse en cuatro tipos:

- 1) **Evidencia física.** Se obtiene la evidencia física por medio de una inspección u observación directa de Actividades ejecutadas por las personas; Documentos y registros; Hechos relativos al objetivo del examen. La evidencia física se documenta en un memorándum que resume los asuntos revisados, papeles de trabajo que muestran la naturaleza y alcance de la verificación practicada, pudiendo ser el resultado de una inspección y estar representada por fotografías, cuadros, mapas u otras representaciones gráficas. El obtener y utilizar evidencia gráfica es una forma eficaz de explicar o describir una situación en un informe. Por ejemplo, una fotografía clara de un almacén que ilustra prácticas ineficientes tiene un impacto mucho mayor que cien palabras. El auditor debe obtener evidencia física, como por ejemplo "muestras" en respaldo de sus hallazgos. La efectividad de la labor de auditoría varía según se adquiera familiaridad con la naturaleza física de las operaciones, bienes y otros recursos de la entidad. La habilidad de informar acerca de una condición identificada es mucho más convincente que declaraciones basadas en otros tipos de evidencia. Es una buena práctica que dos miembros del equipo de auditoría efectúen la inspección física. Igualmente, deben efectuarse las coordinaciones necesarias con los funcionarios a cargo de la entidad, para que éstos les acompañen y corroborar los hallazgos. Es práctico firmar el memorándum o acta de inspección, según sea el caso, a fin de evitar cualquier controversia acerca de la precisión de los hallazgos de auditoría, los cuales deben formar parte de los papeles de trabajo. El adecuado uso de la técnica de observación, incluyendo el reconocimiento del valor de la evidencia física depende, en gran parte, del auditor que efectúa el trabajo. Por ejemplo, si éste se mantiene alerta y es curioso e imaginativo, observará en forma crítica los inventarios, las condiciones de las estructuras y equipo y las actividades del personal de la entidad.
- 2) **Evidencia testimonial.** Es la información obtenida de otros a través de cartas o declaraciones recibidas en respuesta a indagaciones o por medio de entrevistas. El resultado de las entrevistas pueden expresarse en un memorándum basado en notas tomadas durante ellas. Es conveniente que tales declaraciones estén firmadas por los funcionarios o empleados entrevistados. La declaración verbal o escrita de un

funcionario acerca de, por ejemplo, la cantidad y condiciones de las existencias en almacén, tiene un valor limitado como evidencia. Las declaraciones se tornan más importantes y útiles, si están corroboradas por revisiones de los registros y las pruebas físicas de inventario. Las declaraciones de funcionarios de la entidad son fuentes valiosas de información (explicaciones, justificaciones o líneas de razonamiento) y proporcionan elementos de juicio que no serían fáciles de obtener a través de una prueba de auditoría.

- 3) **Evidencia documental.** Es aquella plasmada en escritos y registros, como documentos, contratos y otros. La forma más común de evidencia en la auditoría consiste de documentos clasificados como: Externos: aquellos que se originan fuera de la entidad (por ejemplo, facturas de vendedores y correspondencia que se recibe). Internos: aquellos que se originan dentro de la entidad (por ejemplo, registros contables, correspondencia que se envía, guías de recepción y comunicación interna). El auditor debe evaluar la confiabilidad de la evidencia documental utilizada en respaldo de sus hallazgos de auditoría. Por ejemplo, un documento externo que se obtenga directamente de su lugar de origen es más confiable que el mismo documento obtenido en la entidad. Siempre debe considerarse la posibilidad de que los documentos obtenidos en la entidad podrían estar alterados. Cualquier alteración importante debe investigarse. Si el auditor no está seguro de que las alteraciones son apropiadas, sería conveniente efectuar una verificación de la fuente de origen. Los factores que aseguran la confiabilidad de la evidencia interna son: Si los documentos han circulado fuera de la entidad; Si los procedimientos de control interno de la entidad son satisfactorios para asumir que la evidencia es precisa y confiable; Si la evidencia está sola o si sirve para corroborar otros tipos de evidencia. La evidencia interna que circula fuera de la entidad puede tener la misma confiabilidad que la evidencia externa. Relativamente pocos tipos de documentos están sujetos a revisión y aprobación externa. Algunos ejemplos son órdenes de compra devueltas con el visto bueno del proveedor y guías de remisión debidamente aceptadas. Los procedimientos internos tienen un efecto importante en la confiabilidad de la evidencia documental que se origina en la entidad y que circula sólo en ella. Por ejemplo, una tarjeta de control de asistencia sería evidencia confiable de la labor efectuada si: El empleado registra su hora de ingreso a la oficina en el reloj de control; El área de personal verifica la tarjeta de control, comparándola con la información del área de trabajo; y, Los auditores internos o la administración efectúan revisiones sorpresivas de asistencia

- 4) **Evidencia Analítica.** Se obtiene al analizar o verificar la información. El juicio profesional del auditor acumulado a través de la experiencia orienta y facilita el análisis. La evidencia analítica puede originarse de: Computaciones; Comparaciones con: Normas establecidas;  Operaciones anteriores; Otras operaciones, transacciones o rendimiento; Leyes o reglamentos; Raciocinio; Análisis de la información dividida en sus componentes.

La evidencia de auditoría para que sea validada debe reunir los siguientes atributos:

- 1) **Suficiencia de la evidencia.** Evidencia suficiente es aquella tan veraz, adecuada y convincente que al ser informada a una persona prudente, que no es un auditor y no tiene conocimiento específico del asunto, arribe a la misma conclusión del auditor. Suficiencia se refiere al volumen o cantidad de la evidencia, tanto como a sus cualidades de pertinencia y competencia. La norma general básica de evidencia en respaldo de los hallazgos de auditoría manifiesta que debe ser suficiente y competente. Los requisitos de buenos papeles de trabajo requieren que sean claros y comprensibles, sin explicaciones verbales innecesarias. La complejidad de la actividad de auditoría y el tipo de hallazgos identificados es tan grande, que no es factible percibir en términos específicos la naturaleza de toda la información de respaldo que debe incluirse en los papeles de trabajo. Para que un hallazgo tenga un soporte apropiado en los papeles de trabajo, es necesario que se efectúen todos los pasos de su desarrollo. Además, los papeles de trabajo deben contener, para cada paso requerido en el proceso, resúmenes claros o extractos de documentos necesarios para demostrar el trabajo efectuado y los resultados obtenidos. Un paso importante es identificar los efectos de una deficiencia. El efecto puede visualizarse por ejemplo, al incurrirse en un mayor costo; no lograr los objetivos y metas previstos o, provocar reacciones adversas en las operaciones de la entidad. Los papeles de trabajo de respaldo deben demostrar los efectos en la forma más específica posible, basándose en computaciones, comparaciones, declaraciones, documentación de la entidad, informes de auditoría interna u otras fuentes;
- 2) **Competencia.** Para que la evidencia sea competente, debe ser válida y confiable. A fin de evaluar la competencia de la evidencia, el auditor debe considerar con cuidado si existen razones para dudar de su validez o su integridad. De ser así, debe obtener evidencia adicional o revelar esa situación en su informe. Los siguientes supuestos constituyen criterios útiles para juzgar si la evidencia es competente: La evidencia obtenida de fuentes independientes es más confiable que la obtenida del propio ente

auditado; La evidencia que se obtiene cuando se ha establecido un sistema de control interno apropiado, es más confiable que aquella obtenida cuando el sistema de control interno es deficiente, no es satisfactorio o no se ha establecido; La evidencia que se obtiene físicamente mediante un examen, observación, cálculo o inspección es más confiable que la que se obtiene en forma indirecta; Los documentos originales son más confiables que sus copias; La evidencia testimonial que obtenida en circunstancias que permite a los informantes expresarse libremente merece más crédito que aquella que se obtiene en circunstancias comprometedoras (por ejemplo, cuando los informantes pueden sentirse intimidados). La evidencia suficiente, competente y relevante: El auditor debe obtener evidencia suficiente, competente y relevante mediante la aplicación de pruebas de control y procedimientos sustantivos que le permitan fundamentar razonablemente los juicios y conclusiones que formule respecto al organismo, programa, actividad o función que sea objeto de la auditoría;

- 3) **Pertinencia (Relevancia).** La evidencia pertinente es aquella que es válida y se relaciona con el hallazgo específico. Los papeles de trabajo e información acumulada al desarrollar un hallazgo específico deben tener una relación directa con el mismo y las recomendaciones. Este requerimiento no excluye el tomar notas apropiadas o hacer observaciones que serán consideradas para otras áreas problema a examinar. Debe evitarse la acumulación indiscriminada de papeles y documentos referidos al tema que no tienen relación directa con el hallazgo de auditoría.

Según Hierro (2011)<sup>45</sup>; al obtener evidencia y evaluarla el auditor de gestión debe considerar lo siguiente: i) Conocimientos obtenidos directamente a través de la percepción sensorial del auditor, son más persuasivos que aquellos conocimientos logrados indirectamente (Por ejemplo, en un examen físico el auditor mira, toca, gusta, percibe, etc.); ii) La evidencia obtenida directamente por el auditor de fuentes ajenas e independientes a la entidad auditada provee de mayor seguridad y confiabilidad. (Por ejemplo: confirmación directa de saldos bancarios, préstamos, actividades de contratistas, etc.); iii) La evidencia que ha sido producida bajo condiciones satisfactorias de control interno tiende a ser más confiable. (Por ejemplo: pruebas de que una transacción no ha sido iniciada, autorizada, ejecutada y registrada exclusivamente por una sola persona); iv) Los originales de documentos son más confiables que sus copias; v) El costo (en efectivo y/o tiempo) de obtención de la evidencia más confiable y

---

<sup>45</sup> Hierro Cuenca, Alfredo (2011) La Auditoría de gestión y las ISO 9000. Madrid. Días de Santos, Editor.

deseable, puede ser tan elevado que el auditor tendría obligatoriamente que aceptar evidencia de menor calidad, pero que considere satisfactoria dentro de las circunstancias; vi) Lo más importante del asunto a ser verificado( hallazgo de auditoría), requiere la obtención de la evidencia más sólida y consistente y, consecuentemente, puede justificar la obtención de evidencia más costosa; vii) Los indicios de riesgo relativos más elevados de lo normal exigen al auditor obtener más y mejor evidencia que aquella requerida en circunstancias normales; viii) La evidencia corroborativa constituye aquella que permite al auditor llegar a conclusiones a través de un proceso válido de raciocinio, pero que en si misma no es concluyente. Sirve únicamente para fortalecer o apoyar la confiabilidad de la evidencia obtenida; ix) Una cantidad pequeña de evidencia de calidad excelente puede ser más confiable que una gran cantidad de evidencia de menor calidad.

Según Hierro (2011)<sup>46</sup>; se tiene que la auditoría de gestión con enfoque en la eficiencia y economía, tiene el propósito de determinar si las empresas utilizan sus recursos financieros, humanos y materiales de manera eficiente y económica. Por esta razón, el auditor debe detectar las causas de cualquier práctica ineficiente o anti-económica, incluyendo deficiencias en los sistemas de información gerencial, procedimientos administrativos o estructura organizacional. La **eficiencia** está referida a la relación existente entre los bienes o servicios producidos o entregados y los recursos utilizados para ese fin, en comparación con un estándar de desempeño establecido. En la auditoría de gestión, dar consideración apropiada a la eficiencia significa maximizar las salidas (Outputs) generadas por cualquier tipo de ingreso (inputs) o, producir un nivel dado de salidas a menor costo. Este aspecto puede ser fácilmente apreciado en programas que involucran la producción o generación de algún bien o servicio en forma repetitiva. Por ejemplo, el número de vacunas aplicadas por un centro de salud pública o, el número de documentos ingresados a un sistema de trámite documentario. En el gráfico siguiente se ilustra la relación existente entre entradas y salidas. La comprensión del significado de la eficiencia, es necesaria para entender el sentido de los términos: entradas/salidas, productividad, cantidad y calidad y nivel del servicio. Las entradas están representadas, principalmente, los recursos, sean éstos financieros, materiales, físicos o de información, los cuales son utilizados para producir salidas. Las salidas pueden comprender bienes o servicios producidos para atender la demanda del público, y son definidos en términos de cantidad y calidad que se relacionan con el nivel de servicio brindado. La productividad se refiere al monto aceptable de bienes o servicios

---

<sup>46</sup> Hierro Cuenca, Alfredo (2011) La Auditoría de gestión y las ISO 9000. Madrid. Días de Santos, Editor.

producidos (salidas) y los recursos utilizados (entradas) para producirlos, generalmente, la productividad puede expresarse en forma de relación, costo o tiempo por unidad de salida producida. Las normas relativas al nivel de servicio a alcanzar pueden estar definidas por las políticas, regulaciones u otras disposiciones y, en algunos casos, tales normas pueden incidir en la calidad, así como en el costo del servicio. La eficiencia por su naturaleza es un concepto relativo. Ella es posible medirla si comparamos la productividad obtenida con un estándar o norma establecida. La cantidad o calidad de las salidas y el nivel de servicio brindado, pueden también ser comparadas contra los estándares de desempeño, con el propósito de determinar si fueron ocasionados algunos cambios en la eficiencia. Por lo tanto, se admite que la eficiencia es incrementada cuando se produce con calidad un número mayor de salidas con menores recursos de entrada, o cuando con el mismo monto de salidas son producidas con menos recursos. La eficiencia es un componente importante dentro de la auditoría de gestión; por ello el auditor debe incluirla en las evaluaciones relacionadas con la efectividad y economía que lleva a cabo. Debido a que la eficiencia tiene relación con las entradas y salidas de recursos y, la economía cautela la obtención de recursos en cantidad y calidad apropiada y al menor costo, puede afirmarse que entre ambos conceptos existe un factor de endeudamiento. Existe igualmente una íntima vinculación entre la eficiencia y efectividad, por cuanto la primera constituye un factor para determinar el menor costo posible o la mejor manera para lograr los objetivos y metas establecidos. L

La **economía** está relacionada con los términos y condiciones bajo los cuales se adquiere recursos, sean éstos financieros, humanos, físicos o tecnológicos (Sistema de Información Computarizada), obteniendo la cantidad requerida, al nivel razonable de calidad, en la oportunidad y lugar apropiado y, al menor costo posible. De no tenerse en cuenta estos factores, podría resultar en bienes o servicios a costos mayores, de menor calidad u obtenidos a destiempo. Una operación económica adquiere tales recursos en calidad y cantidad apropiada y al menor costo posible. La distinción entre economía y eficiencia es a menudo poco clara. Por ejemplo, si se obtiene los recursos pagando sobrepagos, ello tendrá un impacto directo sobre el costo unitario de las salidas. Pero, esta situación es un asunto relacionado con la economía, no con la eficiencia, que tiene que ver con el empleo de los bienes en las operaciones de la entidad. Una auditoría que comprenda la eficiencia y economía de los programas o actividades tiene como objetivos: Determinar si la entidad, programa o actividad adquiere, protege y utiliza los recursos de manera eficiente y económica; Establecer las causas de ineficiencias o prácticas anti-económicas; Determinar si la entidad ha cumplido con las leyes y reglamentos aplicables en materia de eficiencia y economía; Establecer la razonabilidad de los controles gerenciales

para mantener la eficiencia y calidad del servicio a un nivel satisfactorio; Determinar la confiabilidad de los procedimientos establecidos para medir y reportar su rendimiento; Identificar los esfuerzos para mejorar la eficiencia en el programa o actividad auditado y los resultados alcanzados.

La **eficiencia** de una operación se encuentra influenciada por la cantidad y calidad de los bienes y servicios producidos y la calidad y el nivel de los servicios que se ofrecen. Cualquier cambio en la cantidad y calidad puede ser difícil de interpretar. El mejoramiento de un índice de eficiencia, puede resultar a expensas de la calidad o el nivel de servicios; sin embargo, el mejoramiento importante en la calidad o el nivel del servicio sólo puede ser posible mediante el aumento sustancial del costo por unidad.

El índice de salidas/entradas, es decir, la productividad, no precisa si los resultados reflejados son adecuados; para ello es necesario tener un punto de referencia, mediante el cual se mida la ejecución y los cambios en la eficiencia. Los resultados pueden medirse en forma razonable, si los comparamos con estándares establecidos. Un estándar es el tiempo de duración específico, determinado por la cuantificación del trabajo requerido para producir una unidad de producto o servicio o, para ejecutar una tarea. En otros términos, representa el concepto de un día justo de trabajo esperado de un empleado con entrenamiento razonable y experiencia. Los estándares de desempeño se utilizan con distintos propósitos en los sistemas de información y control para: Demostrar los resultados alcanzados, comparando la información de ejecución con los estándares; Efectuar análisis costo/beneficio, proporcionando información para comparar métodos y procedimientos actuales y propuestos; Producir el intercambio de decisiones entre eficiencia y el nivel de servicio; Aspectos a considerar en la fase de Ejecución

Cuando el enfoque de la auditoría de gestión se orienta a la eficiencia y economía puede examinarse, si la entidad, programa o actividad auditada: Tiene implementadas políticas razonables para efectuar la adquisición de bienes o contratación de servicios; Protege y conserva apropiadamente sus recursos; Evita la duplicidad de esfuerzos de su personal y el trabajo sin utilidad práctica; Utiliza procedimientos operativos eficientes; Dispone de controles gerenciales adecuados para medir su desempeño en términos de eficiencia y economía y para informar sobre este asunto; Cumple las leyes y reglamentos que regulan la adquisición, uso y protección de los recursos;

Los criterios de auditoría aplicables son los siguientes: Las medidas del desempeño deben ser apropiadas y exactas; El desempeño debe ser apropiado en comparación con el estándar establecido; los informes debe adaptarse a las necesidades de la gerencia; La información del

desempeño debe utilizarse para lograr mejoras en la productividad; y, Las medidas e informes sobre productividad deben mantenerse actualizados.

Las medidas del desempeño deben ser apropiadas y exactas: Con este propósito los productos deben estar adecuadamente definidos y correctamente medidos. Las definiciones y medidas deben modificarse para reflejar los cambios que se presenten en los resultados. Las características del producto, tales como calidad y nivel de servicios, deben especificarse con claridad y estar relacionados apropiadamente, así como cuando sea posible, los resultados de la producción o rendimiento deben incluir indicadores de éstas características. El desempeño debe ser adecuado en comparación con el estándar. Como el estándar es la base de la comparación, cuando sea posible debe establecerse aplicando técnicas de medición del trabajo que sean aceptadas. Cuando el estándar ha sido establecido mediante la medición del trabajo, el objetivo para una persona debe ser el 100% del estándar. Los informes deben adaptarse a las necesidades de la gerencia: Los reportes que contengan información sobre indicadores de rendimiento o resultados deben presentarse en forma oportuna a la administración, identificando los aspectos significativos. La información sobre el desempeño debe utilizarse para lograr mejoras en la productividad: La información sobre el desempeño debe indicar si los objetivos fueron logrados y en que aspectos se requiere correctivos. El aumento de la eficiencia debe ser identificado y evaluado en forma sistemática, con el apoyo de técnicas para la organización y medición del trabajo. La información sobre el desempeño debe utilizarse para estimular a la administración y empleados para incrementar su productividad; por lo tanto, la comunicación de los niveles de desempeño esperados, pueden promover la presentación de iniciativas como por ejemplo, revisar la calidad del ambiente de trabajo, cuyos resultados pueden ser útiles para mejorar la productividad en la entidad. Las medidas e informes sobre la productividad deben mantenerse actualizados. Los procedimientos para la captura de información y análisis de las rutinas del trabajo deben modificarse para corregir los defectos que se hubieran previamente identificado.

Según Hierro (2011)<sup>47</sup>; la evaluación de la efectividad de las empresas es realizada por el auditor de gestión, con la finalidad de informar a los responsables de la conducción, autorización, financiamiento y ejecución de los programas o actividades, en torno a su desempeño (rendimiento) obtenido por los programas en comparación con lo planeado. Este enfoque evalúa los resultados o beneficios logrados y determina si el programa viene logrando las metas previstas, así como identifica los problemas que requieren corregirse para mejorar su

---

<sup>47</sup> Hierro Cuenca, Alfredo (2011) La Auditoría de gestión y las ISO 9000. Madrid. Días de Santos, Editor.

efectividad. Algunos de los aspectos a considerar en una auditoría con enfoque de efectividad son los siguientes: Establecimiento de objetivos del programa en forma clara y precisa; Identificación de todos los objetivos del programa que sean materia de evaluación; Razonabilidad de los procedimientos para la evaluación de la efectividad del programa en cuanto su realización y costo; Retroalimentación de la efectividad del programa

La evaluación de la efectividad de los programas o actividades, tiene relación directa con la evaluación de la eficiencia y economía en la aplicación de los recursos; por este motivo el auditor puede incluir ambos componentes en forma conjunta al desarrollar su trabajo. Esto es un aspecto a considerar durante la fase de planeamiento de la auditoría, en vista que una entidad puede alcanzar sus objetivos y metas en un período determinado, a pesar de incurrir en despilfarros o falta de economía en la aplicación de los recursos; o también, la misma entidad podría obtener niveles adecuados de eficiencia y economía en sus operaciones, sin que por ello logre sus objetivos y metas planeados.

Los auditores asignados para realizar una auditoría de gestión que incluya el enfoque de efectividad, deben contar con cierta experiencia en la evaluación de programas, así como determinados conocimientos respecto del ente que será materia de examen. Además, tales profesionales deben haber recibido entrenamiento o tener experiencia en la ejecución de la auditoría de gestión.

Dentro del enfoque de efectividad se utilizan diversos términos que deben ser adecuadamente comprendidos por el auditor, siendo éstos los siguientes: i) Efectividad: se refiere al grado en el cual un programa logra sus objetivos y metas previstas u otros beneficios que pretendía alcanzarse y que fueron establecidos por la legislación o fijados por una autoridad superior; ii) Programa: comprende un grupo de actividades diseñadas a fin de lograr objetivos y metas comunes, bajo la administración de un centro de responsabilidad autorizado por ley. Esta definición no incluye a los conceptos programa presupuestal, proyecto o actividad, que son categorías propias del nivel funcional programático del presupuesto, cuyo significado se refiere a las acciones para combinar los recursos humanos, materiales o financieros y lograr objetivos y metas presupuestales; iii) Resultados del programa: conjunto de eventos que ocurren como consecuencia de la ejecución de un programa y corresponden a logros obtenidos debido a los servicios proporcionados. Los resultados pueden clasificarse en programados y no programados; positivos y negativos o inmediatos y/o de largo plazo; iv) Objetivo: es establecido con un propósito específicos y expresa lo que desea lograrse en un programa; iv) Meta: corresponde al nivel que debe lograrse en un tiempo determinado en una área de

responsabilidad. La meta es la expresión cuantificada del objetivo y es factible de medición en términos de resultados.

La evaluación de resultados de los programas o actividades es una responsabilidad gerencial del titular de cada entidad, quien debe obtener en forma periódica dicha información a través de su personal o mediante la contratación de terceros. Por lo tanto, el auditor no efectúa una nueva evaluación, sino más bien revisa las evaluaciones efectuadas por la propia entidad, programa o actividad. Solamente en los casos en que se encuentre una evaluación deficiente o no se encuentre evaluación alguna, el auditor podría, llevar a cabo su propia evaluación de la efectividad del programa o actividad, como un modo de demostrar su factibilidad y motivar a la administración en el cumplimiento de sus responsabilidades.

Las empresas deben disponer de una organización con la capacidad suficiente para evaluar la efectividad de sus programas en forma inmediata o periódica, de procedimientos adecuados para evaluar la efectividad y reportarla a los niveles superiores y utilizar el producto de tales evaluaciones como elemento de retroalimentación para la toma de decisiones.

Una adecuada organización de los esfuerzos en un programa requiere la adopción de los criterios siguientes: Establecer los mecanismos de planeamiento, dirección e informe de las evaluaciones de resultados; Diseñar procedimientos para asegurar la evaluación sistemática y el reporte adecuado sobre la efectividad de los programas; Asegurar que la evaluación e informe sobre la efectividad del programa sea administrado en observancia de la efectividad, eficiencia y economía; Los objetivos del programa deben ser especificados de la forma más precisa posible; Los procedimientos de evaluación de la efectividad e informe deben justificar su costo; Los procedimientos de evaluación deben ser diseñados de manera que sean válidos; La información proporcionada por la evaluación de efectividad debe ser lo suficientemente confiable que pueda utilizarse para la toma de decisiones; Los reportes de evaluación de efectividad y su análisis deben estar completos y equilibrados, así como soportados por documentación apropiada; Cada entidad debe informar sobre la evaluación de los resultados en forma rápida y consistente a los funcionarios del programa.

La aplicación de los criterios antes mencionados puede determinar la identificación de hallazgos que deben ser comunicados y utilizados para la toma de decisiones por los funcionarios del programa; por lo tanto, el auditor puede efectuar su evaluación con más detalle y considerar las fortalezas y debilidades a través de información adicional. En el gráfico siguiente se muestra el proceso a través del cual el auditor forma su juicio sobre los asuntos de más importancia en términos de efectividad.

Según Hierro (2011)<sup>48</sup>; los objetivos que persigue la auditoría de gestión con enfoque de efectividad son: Determinar el grado en que se están logrando los resultados o beneficios previstos por la normativa legal aplicable o, por la entidad que haya aprobado el programa; La efectividad de las entidades, programas; Si la entidad ha cumplido con las leyes y reglamentos aplicables al programa o actividad.

Dentro de las acciones de planeamiento general de las auditorías pueden seleccionarse programas o actividades que en apariencia denotan no tener problemas o algunas dificultades; sin embargo antes de definirse el curso a seguir deben tenerse en cuenta si el ente a examinar: Es de reciente creación o ha sido evaluado con anterioridad; Está desarrollándose con suma rapidez y tiene alcance nacional; Comprende una área de mucho interés empresarial; Tiene una asignación presupuestal muy importante o se le pueden autorizar más recursos en el futuro.

Las actividades que realice el auditor deben orientarse, principalmente, a los siguientes aspectos: Objetivos del programa o actividad; Criterios de evaluación; Evaluación y presentación de los informes sobre efectividad; y, Gestión del sistema de evaluación de la efectividad.

La principal preocupación para el auditor es comprender adecuadamente los objetivos del programa y como guardan relación con los resultados que se espera obtener. Los objetivos y metas de los programas deben especificarse de la manera más precisa posible, dado que sino sería difícil determinar si el programa o actividad está logrando los resultados esperados. A menos que exista claridad y detalle en los objetivos o beneficios que se esperan lograr, la evaluación de los programas o el sistema de información orientado hacia la evaluación de tales objetivos, tendrá un uso limitado como herramienta de la gerencia o mecanismos de retroalimentación para la toma de decisiones. Por ello, es importante que el programa o actividad haya definido los elementos siguientes: Objetivos y metas claras y mensurables; Plazos de cumplimiento y Costo financiero.

Es posible que en el curso de la auditoría se encuentren casos en que, tanto la normativa legal, como el propio programa, no ha establecido objetivos y metas con claridad. En tal caso el auditor, debe obtener la opinión autorizada de los funcionarios responsables y llegar a puntos de vista coincidentes, como paso previo a definir los criterios a utilizarse para la medición y evaluación del grado de avance obtenido. De no arribarse a una adecuada comprensión de este asunto, el auditor tendrá que concluir que el programa o actividad bajo examen, no ha

---

<sup>48</sup> Hierro Cuenca, Alfredo (2011) La Auditoría de gestión y las ISO 9000. Madrid. Días de Santos, Editor.

establecido objetivos y metas claras y mensurables y, consecuentemente, no es factible medir el logro de las metas físicas alcanzadas, por ser inalcanzables, irreales o inexistentes.

Otra situación que podría presentarse es que las metas físicas correspondientes al programa o actividad examinada, hayan sufrido cambios significativos en el tiempo. Estos hechos que en apariencia se refieren a los aumentos o disminuciones propios de la gestión empresarial, deben conducir al auditor a realizar un análisis más exhaustivo, a efecto de determinar los efectos potenciales de tales eventos en las metas establecidas inicialmente por los programas.

No todos los objetivos de los programas pueden evaluarse apropiadamente, dado que existen diversos factores que podrían afectar la naturaleza de las medidas a implementar. Los esfuerzos para medir de que manera y hasta que punto se logran los objetivos y metas dentro de un programa u otros beneficios, pueden sustentarse en un sistema de medición continua del desempeño (rendimiento) o en evaluaciones periódicas del programa o actividad, generalmente, de carácter cuantitativo.

Los procedimientos establecidos por el programa para medir la efectividad deben reflejar las técnicas más apropiadas y sus costos estar debidamente justificados. Cuando los criterios de efectividad estén soportados en un sistema de información sobre el desempeño, el auditor debe examinar la forma en que fue planeada su utilización, la validez y confiabilidad de tal criterio, la exactitud de los datos que proporciona y la propiedad de las normas establecidas para evaluar el desempeño.

La evaluación del desempeño es una responsabilidad inherente al programa o actividad, dado que constituye la primera fuente de información para conocer los progresos alcanzados en el logro de objetivos y metas. Estas evaluaciones son practicadas por personal de la propia entidad o terceros. En este contexto, el auditor debe revisar los datos provenientes de la evaluación del desempeño, con el objeto de establecer si los criterios de evaluación y métodos de medición utilizados son confiables y razonables y, sobre todo, si la información obtenida tiene los mismos atributos.

Si en la fase de ejecución se identifican situaciones tales como: inexistencia de informes de evaluación del desempeño o falta de datos confiables sobre los resultados obtenidos, tales factores podrían constituirse en limitantes para llevar a cabo una evaluación objetiva de los logros alcanzados. En este caso, el auditor debe recomendar que el programa materia de examen, implemente un sistema de información apropiado para evaluar su desempeño.

Durante la auditoría deben examinarse los procedimientos para organizar y administrar las actividades de evaluación e información sobre la efectividad del programa o la actividad. En tal

tarea se incluyen los controles gerenciales, tanto para el planeamiento y recopilación, como respecto a la presentación de información sobre la efectividad del programa o actividad.

La información proporcionada por las evaluaciones de desempeño son una fuente que debe ser considerada por la alta dirección de cada entidad al tomar decisiones o diseñar políticas específicas para el programa. El rol del auditor en este campo es determinar si los reportes de evaluación del desempeño han sido informados a los funcionarios y, si éstos los han considerado al momento de tomar decisiones.

Interpretando A Bacón (2011)<sup>49</sup>; una auditoría de gestión, con enfoque en la efectividad de los programas puede incluir aspectos tales como: Objetivos y metas de un programa o aquellos recién creados o en ejecución, para establecer si éstos son apropiados, convenientes o pertinentes; Beneficios que debe lograr un programa o actividad; Factores que están impidiendo obtener resultados satisfactorios; Cumplimiento de las leyes y reglamentos aplicables al programa; Sistema de control gerencial implementado por el programa para evaluar la efectividad, elaborar reportes y monitorear su ejecución; Alternativas adoptadas por la administración para la ejecución de actividades a un menor costo.

Los trabajos relacionados con la auditoría con enfoque de efectividad pueden orientarse en función de dos perspectivas: los resultados del programa o los controles y procedimientos gerenciales. Cuando el enfoque es determinado sobre los resultados del programa, la evaluación de efectividad debe iniciarse identificando su importancia, esto debe permitir examinar la calidad de las evaluaciones realizadas por su administración y arribar a juicios preliminares sobre su efectividad; sin embargo, las causas de los problemas de evaluación, generalmente, serán asociados a los controles gerenciales y procedimientos con que se realiza la evaluación de resultados. Cuando el enfoque son los controles gerenciales y procedimientos, el auditor debe focalizar su atención en la organización del programa y los criterios para conducir y evaluar sus actividades, con lo cual podrá establecer el grado de cumplimiento de las disposiciones empresariales, así como la forma en que son administradas las actividades en base a los criterios de efectividad, eficiencia y economía.

Interpretando lo establecido por la IFAC (2012)<sup>50</sup> el informe de auditoría es el producto final del trabajo del auditor de gestión, en el cual presenta sus observaciones, conclusiones y

---

<sup>49</sup> Bacón; J. (2011) Manual de Auditoria de gestión. Buenos Aires. Editorial megabyte

<sup>50</sup> Federación Internacional de Contadores (2012) Manual Internacional de Pronunciamiento de Auditoria y aseguramiento. Lima. Editado por la Federación de Colegios de Contadores del Perú.

recomendaciones y, en el caso de la auditoría financiera, el correspondiente dictamen. El informe de auditoría debe contener la expresión de juicios fundamentados en las evidencias obtenidas. En la fase de Elaboración del Informe, el equipo de auditoría comunica a los funcionarios de la entidad auditada los resultados obtenidos durante la fase de ejecución. Los principales objetivos de un informe de auditoría de gestión son: Brindar suficiente información sobre las deficiencias (desviaciones) más significativas; y, Recomendar mejoras en la conducción de las actividades y ejecución de las operaciones. El informe de una auditoría de gestión constituye una oportunidad para poder captar la atención de los niveles gerenciales de la entidad auditada, así como para mostrar los beneficios que este tipo de examen le ofrece. Por esta razón el informe de auditoría cubre dos funciones básicas: Comunica los resultados de la auditoría de gestión; y, persuade a la gerencia para adoptar determinadas acciones y, cuando es necesario llamar su atención, respecto de algunos problemas que podrían afectar adversamente sus actividades y operaciones. Cada auditoría de gestión culmina en un informe por escrito que es puesto en conocimiento de la entidad auditada. Por ello, la aceptación del informe por parte de los funcionarios de la entidad examinada dependerá de su calidad. Los objetivos del informe para cada auditoría deben estar definidos apropiadamente, tan pronto como sea posible, al igual que su estructura. Para ahorrar tiempo, el Supervisor debe adquirir un rápido entendimiento sobre el contenido del informe, por cuanto es quien finalmente debe revisarlo y aprobarlo. Una vez que el enfoque general y las observaciones más importantes han sido aceptados, será menos probable que ocurran problemas de revisión. En relación a los informes de auditoría de gestión debe tenerse en cuenta lo siguiente: La auditoría mejor planeada, con procedimientos apropiados aplicados por los mejores auditores, con evidencias suficientes en términos de cantidad y calidad, no está completa, ni resulta útil, en tanto no se apruebe y remita el informe a la entidad examinada. El contenido del Informe define que la estructura del informe de auditoría de gestión es la siguiente: Síntesis gerencial; Introducción; Conclusiones; Observaciones y recomendaciones. Los informes se caracterizan por su alta calidad. Para mantener estos niveles en la preparación de informes y lograr que se cumplan los objetivos previstos en las auditorías, es necesario que en su formulación se tengan en cuenta determinadas consideraciones técnicas. La elaboración de un informe de manera superficial, sin la responsabilidad y diligencia profesional debida. Las características del informe de auditoría de gestión son: Significación; Utilidad y Oportunidad; Exactitud y beneficios de la información sustentatoria; Calidad de convincente; Objetividad y perspectiva; Concisión; Claridad y simplicidad; Tono constructivo; Organización de los contenidos del informe; Positivismo.

La responsabilidad de la redacción del informe de auditoría es del auditor encargado aunque también comparten esta responsabilidad, los miembros del equipo de auditoría que intervienen en el borrador del informe, hasta llegar a la consideración de la autoridad. Para lograr que la revisión del informe de auditoría de gestión sea efectivo y propenda a la preparación de documentos de alta calidad, se establece dos niveles de revisión en este proceso

Los informes por escrito constituyen la forma establecida para comunicar los resultados de la auditoría practicada a los funcionarios responsables de la entidad examinada. Esto permite: poner en conocimiento de los funcionarios los resultados de cada examen; reducir el riesgo que los resultados puedan ser interpretados erróneamente; y, facilitar las acciones de seguimiento orientadas a establecer si la entidad ha adoptado las acciones correctivas pertinentes. El borrador de Informe no debe estar firmado por los auditores responsables del trabajo. El borrador del informe de auditoría, redactado por el Jefe del equipo de auditoría y revisado por el supervisor asignado debe ser sometido a consideración del nivel gerencial correspondiente para su aprobación y posterior envío a la entidad auditada.

Los comentarios de la entidad representan las opiniones por escrito efectuadas por los funcionarios o empleados a cargo de las actividades objeto de la auditoría, en torno a los hallazgos de auditoría comunicados, igualmente por escrito, por el auditor encargado o el jefe según corresponda. En el proceso de evaluación de los comentarios de la entidad deben considerarse los aspectos siguientes: La documentación adicional, no conocida anteriormente por el auditor; Los juicios de valor aportados por los funcionarios de la entidad auditada, La receptividad concedida a la comunicación de los hallazgos y la prontitud en el inicio de acciones correctivas.

Al término de cada observación en el informe el auditor indicará de modo sucinto los comentarios y aclaraciones que presenten las personas comprendidas en la misma, así como la opinión del auditor, después de evaluar los hechos observados. También el auditor deberá descubrir las medidas correctivas, que la entidad tenga previsto adoptar, las que no podrán admitirse como justificación para omitir los hechos observados en el cuerpo del informe. Cuando los comentarios de la entidad cuestionan las observaciones, conclusiones o recomendaciones del informe y, en opinión del auditor no son válidos, éste deberá exponer en el informe las razones que motivan su no aceptación. En el caso en que los comentarios de la entidad y la evidencia adoptada se consideren válidos, el auditor deberá modificar su informe.

## **2.2. BASES TEÓRICAS ESPECIALIZADAS SOBRE EL TEMA**

### **2.2.1. CONTABILIDAD GERENCIAL**

Interpretando a Flores (2013)<sup>51</sup>; la contabilidad gerencial, es el sistema contable que suministra a los gerentes información necesaria para las operaciones diarias y también para la planeación a largo plazo. La contabilidad gerencial, es el desarrollo de la información más relevante para las decisiones empresariales específicas y la interpretación de esa información por parte de la gerencial general. La contabilidad gerencial utiliza las técnicas de la contabilidad de costos y los pronósticos (presupuestos) para lograr su meta de ayudar a los ejecutivos a formular planes a corto y largo plazo, medir el éxito en la ejecución de estos planes, identificar aquellos problemas que requieren una atención ejecutiva, y escoger entre métodos alternos para lograr los objetivos de la empresa. En todo nivel organizacional de una empresa surgen problemas específicos para los cuales se necesita la contabilidad como ayuda en la definición del problema, y la auditoria para que ejerza un control que resguarde los activos de las empresas, verifique la exactitud y confiabilidad de los datos contables, promueva la eficiencia en las operaciones y estimule la adhesión a las políticas de la empresa.

Se puede inferir que los objetivos de la contabilidad gerencial son entregar a los altos ejecutivos de la empresa la información como herramienta necesaria para una correcta y acertada toma de decisiones que le permitan lograr las metas, objetivos y misiones de su responsabilidad, como también controlar las responsabilidades del personal a su cargo en logro de los objetivos de la empresa y efectuar las correcciones necesarias en forma oportuna.

La filosofía de la contabilidad gerencial, esta constituida por cinco elementos básicos que a nuestro juicio serían la: i) Eficiencia, que es el buen uso de los recursos de la empresa, ii) Eficacia, que es llevar a buen término la realización de los objetivos de la empresa; iii) Economicidad, que es obtener el objetivo al menor costo posible en beneficio de la utilidad y la rentabilidad de la empresa; iv) Control gerencial, que tiene como finalidad asegurar que los recursos son obtenidos y utilizados en forma efectiva y eficiente para el logro de los objetivos de la organización; v) Planificación estratégica, que son conjuntos bien coordinados de programas de acción que apuntan a asegurar una ventaja sostenible en el largo plazo. Corresponde a los gerentes de negocios la formulación e implementación de los planes y acciones estratégicas que sean congruentes con las directrices generales corporativas, y que se ajusten al presupuesto asignado a la unidad particular de la organización.

---

<sup>51</sup> Flores Soria, Jaime (2013) Contabilidad gerencial. Lima. Pacífico Editores.

Se acostumbra a pensar que el control gerencial constituye un proceso mediante el cual una organización se asegura que la ejecución concuerda con la planificación. En todo caso, este tipo de control gerencial, permite conocer las posibles desviaciones entre lo planificado y lo real, con el objeto de arbitrar las medidas correctivas necesarias, para el cumplimiento de metas y objetivos planificados.

No obstante lo anterior podemos definir que el control gerencial es el proceso por el cual los gerentes se aseguran que la obtención y uso de los recursos se efectúen en forma efectiva y eficiente, en el logro de los objetivos de la organización. El proceso de control gerencial tiende a ser rítmico, sigue una pauta y es recurrente mes tras mes y año tras año. Generalmente un sistema de control gerencial es un sistema total en el sentido que abarca todos los aspectos de la operación de la empresa. Un sistema de control gerencial es, o debería ser, un sistema coordinado e integrado. Esto significa que, aunque la información recogida para un determinado propósito (presupuesto) pueda diferir de la información obtenida con otro fin (costo), deben, conciliarse entre sí. En cierto sentido, el sistema de control gerencial es un sistema único, pero quizás sea más exacto pensar en él como en una serie de subsistemas interrelacionados.

Los gerentes de línea (Administración, Producción, Ventas....) conforman los puntos focales del control gerencial; son las personas cuyos juicios han sido incorporados en los planes aprobados, quienes deben influir sobre otros, y cuyo desempeño es medido por la alta dirección. El personal asesor reúne, resume y presenta la información útil para el proceso, y realiza cálculos para traducir los juicios de la Gerencia. A modo de ejemplo podemos señalar que en algunas empresas el departamento de control es el principal departamento asesor de ella. Sin embargo, las decisiones de importancia las adoptan los gerentes de línea y no el personal asesor. El control gerencial involucra a todas las personas, desde los que tienen participación en el centro de responsabilidad de menor importancia de la empresa hasta los miembros de la dirección superior. El proceso de control gerencial consiste en parte en motivar a esas personas para que su trabajo sea hecho en beneficio de la empresa.

Dado que el control gerencial involucra el comportamiento de seres humanos, las siguientes dimensiones son críticas para evaluar la calidad global de la gestión de estos recursos, dentro de la organización: satisfacción en el trabajo; desempeño en el trabajo; rotación; ausentismo; seguridad en el trabajo; perspectivas de carrera; ingresos. De las variables antes señaladas, el control gerencial deberá estructurar niveles de recompensas o compensaciones para diferentes cargos y trabajos, como así mismo aplicar alternativas de capacitación y desarrollo de

habilidades de los recursos humanos, todo ello a fin de lograr las políticas, objetivos y metas de la organización.

Una señal segura de la importancia que le da la gerencia al desempeño de las funciones, es la acción; básicamente esta acción involucra felicitar o premiar a un empleado por su buen desempeño, criticar o remover a éste por causa de su mal desempeño.

El control se ejerce, en parte, imponiendo estándares de rendimiento esperado y comparando la realidad con estos estándares. Cualquiera sea el estándar que se adopte, sólo puede servir para control, si la persona que va a ser juzgada está de acuerdo en que es un estándar justo.

Muchos sistemas de control gerencial basan la fuerza de su motivación en la actitud y las medidas que adopta la gerencia en respuesta al desempeño informado. Muchos sistemas unen la remuneración del supervisor a su desempeño.

Una función importante del gerente, a cada nivel, es adaptar el sistema de acuerdo a las características de las personas cuya supervisión ejerce. Por ende, el sistema impersonal nunca puede ser sustituto para la intervención personal de la gerencia. Más bien, el sistema es un esquema que debe ser adaptado por la gerencia para ajustarlo a las situaciones particulares.

El sistema de control debe ser diseñado de manera tal que las acciones que realizan las personas estén de acuerdo con sus propios intereses y que éstos sean también los intereses de la empresa. En palabras de la psicología social, el sistema debe alentar la congruencia de metas, es decir, debe estar estructurado de forma que los objetivos de las personas que comprende la organización sean, en la medida de lo posible, consistentes con las metas de la misma organización. Aunque no existe una perfecta congruencia entre los objetivos individuales y los de organización, por lo menos el sistema debe desalentar al individuo a actuar en contra de los intereses de la empresa.

Gran parte del sistema de control gerencial es informal, y ocurre por medio de notas informales, reuniones, conversaciones y aún por medio de gestos convencionales. Muchas empresas tienen también un sistema formal, que consiste en emplear algunas o todas las partes que se describen brevemente a continuación.

La información contenida en un sistema de control gerencial puede clasificarse en: Entrada y salida planificadas; Información sobre las entradas y salidas reales. Antes de comenzar las operaciones reales, se toman decisiones y se realizan estimaciones para resolver en que consistirán las entradas y salidas. Durante las operaciones reales, se mantienen registros de las

entradas y salidas que efectivamente tienen lugar. Después de las operaciones, se preparan informes en los que se comparan las entradas y salidas estimadas y reales.

Los pasos principales en el proceso formal de control gerencial son: Programación, Presupuestos y Contabilidad, es decir, los gerentes orientan su control en estas tres direcciones, verifican que la programación efectuada y las decisiones tomadas sean las necesarias para cumplir los objetivos, y estén reflejadas monetariamente en los presupuestos, y por otro lado que la contabilidad gerencial refleje los parámetros necesarios para comparar los resultados reales con los presupuestados, a fin de sacar las conclusiones, que permitan corregir las desviaciones que se presenten, y optimizar el desempeño del capital humano, físico y financiero de la empresa.

En la fase de programación, se toman decisiones acerca de los principales programas, en los cuales se ha de participar durante el próximo período. Estas decisiones pueden formar parte del contexto de objetivos y estrategias sobre los que ya se ha tomado una decisión, o pueden representar un cambio de estrategia. En una empresa industrial los "programas" son, en general, productos o líneas de productos a los que se agregan actividades (tales como investigación) que no pueden relacionarse con productos específicos. Los planes tienen relación con el monto y carácter de los recursos (es decir, las entradas) que han de dedicarse a cada programa, y con la forma que han de emplearse estos recursos. Por lo tanto, la información contable utilizada como base para tales planes, tiende a ser un programa o contabilidad de costos, y no una contabilidad por áreas de responsabilidad.

Un presupuesto es un plan expresado en términos cuantitativos, comúnmente en dinero. Cubre un determinado período de tiempo que es, por lo general, de un año. Los presupuestos se pueden crear para la organización en general o para cualquier subunidad. El presupuesto maestro resume los objetivos de todas las unidades de una organización: Ventas, Producción; Distribución, Finanzas, etc. Por eso es así que podemos señalar que el presupuesto cuantifica las expectativas con la utilidad futura, los flujos de efectivo, y los planes de apoyo. En el proceso de presupuestación el programa se confecciona en los términos que corresponden a la responsabilidad de aquellos que están encargados de ejecutarlo. Durante el ejercicio de operaciones reales, se llevan registros de los recursos consumidos y de los productos logrados. Como ya se ha descrito, los registros de las entradas (es decir, los costos) están estructurados de modo que los costos se recogen tanto por producto o programas, como por centro de responsabilidad. Los costos en la primera clasificación se emplean como base para

la programación futura, y los de la última clasificación se usan para medir el desempeño de los jefes de los centros de responsabilidad.

En el típico centro de responsabilidad, las entradas son una mezcla heterogénea de recursos: mano de obra, materiales y servicios. Es necesario encontrar un común denominador, si se desea sumar estos elementos heterogéneos para alcanzar la medida del total de recursos empleados por el centro de responsabilidad. El denominador más común empleado es el dinero. Medidas en términos monetarios, toman el nombre de ingreso o margen bruto. Además como ya se ha dicho, la medida monetaria de las entradas se denomina ingreso. El total de recursos consumidos por un centro de responsabilidad, cuando se lo mide en términos monetarios, corresponde a los egresos contabilizados para ese centro de responsabilidad.

En una empresa con fines de lucro, la diferencia entre los ingresos o margen bruto y los egresos se denomina ganancia y representa la utilidad obtenida.

La información contable, junto con una variedad de otras informaciones, se resume, analiza y luego se entrega a aquellos que deben conocer qué está aconteciendo en la empresa, para que traten de mejorar el desempeño.

Parece obvio decir que el control no es posible a menos que sean comparables al estándar y el desempeño de la realidad. No obstante, existen casos en que no es posible compararlos, puesto que muchas veces el sistema contable de la gerencia está separado del sistema contable de la empresa, quizás porque son realizados por diferentes sectores. También surgen inconsistencias entre el estándar deseado por la gerencia y el que es percibido por la organización, cuando se miden en sistemas separados de control determinados aspectos del resultado. Si el desempeño de un supervisor se mide en lo que respecta a la calidad, control de costos y volumen por tres sistemas diferentes, éste podría dudar acerca de la importancia relativa que ha de atribuirle a los tres aspectos como el de mayor importancia relativa, pero su juicio puede diferir de las intenciones reales de la gerencia.

Interpretando a Hernández (2013)<sup>52</sup>; la contabilidad gerencial es la información contable y de otras áreas para que la gerencia empresarial pueda utilizarlo en la planeación, toma de decisiones y control empresarial. Dicha información también es utilizada para determinar la economía, eficiencia, efectividad, mejora continua y competitividad de las empresas. En el marco de la contabilidad gerencial, la gerencia establece las reglas para determinar la

---

<sup>52</sup> Hernández Celis, Domingo (2013) Contabilidad gerencial. Lima. Universidad de San Martín de Porres.

información contable que necesita para llevar a cabo sus actividades, procesos y procedimientos gerenciales. Las reglas de la contabilidad financiera o contabilidad general se aplican a todas las empresas, en cambio las reglas o pautas de la contabilidad gerencial se dictan y aplican de acuerdo a las necesidades de cada una de las empresas. La contabilidad gerencial es el cuerpo de información propia para cada gerencia, no se basa en normas oficiales, aunque utiliza la información oficial para la toma de decisiones gerenciales. La contabilidad gerencial, incluye información de activos, pasivos, patrimonio; ingresos, costos, gastos, resultados; también de actividades de operación, actividades de inversión y actividades de financiamiento; asimismo incluye información de liquidez, gestión o actividad, solvencia, rentabilidad; también información sobre inversiones, financiamiento, rentabilidad y riesgo.

El resultado final de la contabilidad financiera son los estados financieros; en cambio en la contabilidad gerencial el resultado final, es la decisión gerencial tomada en base a la información contable de tipo razonable, oportuna y uniformizada con las Normas Internacionales de Información financiera. Para que la gerencia tome una decisión es necesario reconocer la existencia de un problema, tener alternativas para resolver, analizar las consecuencias (ventajas y desventajas) de cada alternativa y comparando estas consecuencias, con el fin de decidir por la mejor alternativa y acompañar con información contable es útil en la fase de análisis del proceso decisorio.

La contabilidad gerencial, a diferencia de la contabilidad financiera e incluso de la de costos, no posee una única estructura unificada; no se rige necesariamente por los principios de contabilidad generalmente aceptados. Se basa en la utilidad de la información para lograr los mejores resultados; es optativa antes que obligatoria. Ningún organismo externo determina que hacer en forma específica. La contabilidad gerencial incluye información monetaria y no monetaria. En cuanto a lo no monetario considera la calidad de los materiales, la capacitación, entrenamiento y perfeccionamiento del capital humano; pondera los tiempos y movimientos de cada proceso. La contabilidad gerencial no mira al pasado, ni siquiera al presente, fundamentalmente pone énfasis en el futuro, porque en dicha dimensión temporal desea lograr los mejores resultados en economía, eficiencia, mejora continua, competitividad y efectividad empresarial. La contabilidad gerencial, trabaja con las metas, objetivos y misión de la empresa; por tanto usa para programas, planes, presupuestos con las ponderaciones y estimaciones necesarias que parten de la propia empresa, aunque esencialmente mirando al mercado, a la competencia.

La contabilidad gerencial, no se queda en lo contable, ni en lo financiero, ni tributario, ni laboral; va más allá; enfoca las áreas antes indicadas pero también y principalmente le interesa el total de una organización. La contabilidad gerencial, a diferencia de otros tipos de contabilidad pone menos énfasis en la precisión, aunque si pone mucho énfasis en la rapidez u oportunidad de la información para la toma de decisiones. Para la contabilidad gerencial, si la información no es razonable y tampoco oportuna, no sirve, no tiene sentido utilizarla, porque así son las decisiones que se deben tomar, cualquier tiempo y lugar. La contabilidad gerencial, no es la receta mágica, es un medio poderoso de información para lograr los fines o propósitos de las empresas.

Interpretando a Cano (2013)<sup>53</sup>; la contabilidad gerencial es una herramienta que proporciona información para la toma de decisiones gerenciales. la gerencia necesita de la contabilidad gerencial para resguardar o salvaguardar los bienes, derechos y obligaciones de la empresa; proponer al directorio las políticas, planes, programas y presupuestos; cumplir con la legislación de carácter laboral; cumplir con las obligaciones de carácter tributario; cumplir con las obligaciones de carácter social; representar a la empresa ante las autoridades judiciales, administrativas, públicas y otros según los poderes que le otorgue el directorio; proporcionar información oportuna, completa y veraz cuando lo requiera la junta general de accionistas o el directorio; aplicar correctamente los recursos financieros y materiales de la empresa.

La contabilidad gerencial proporciona a la gerencia información especializada de tipo financiero, económico, patrimonial y de otro tipo, para que dicha gerencia tome decisiones. En este sentido las decisiones gerenciales, es el conjunto de facultades que tiene el Gerente para tomar o no una alternativa dentro de la Empresa. La decisión implica afrontar riesgos y constituye un desafío al juicio gerencial. La respuesta acertada no es fundamental sino la comprensión del problema y especialmente la solución del mismo. Para la toma de decisiones, la Gerencia debe tener una adecuada plataforma informativa, siendo la misma la contabilidad gerencial. Una decisión gerencial es una elección entre dos alternativas o más. A veces la decisión más importante consiste en determinar si se hará algo o nada. Todo gerente debe comprender que no hacer nada es también una decisión, y que en ocasiones representa la mejor política. Sin embargo, cuando la acción es necesaria, las alternativas son esenciales, pero deben llevarse a cabo sobre la base de la información que proporciona la contabilidad

---

<sup>53</sup> Cano Morales, Abel María (2013) Contabilidad gerencial y presupuestaria. Bogotá. Ediciones de la U.

gerencial. La toma de decisiones gerenciales es el proceso por el cual se selecciona la única alternativa que resulte más factible sobre la base de la información de la contabilidad gerencial. Por lo general no se trata de hallar la única respuesta correcta entre todas las demás respuestas equivocadas. Casi siempre hay más de una alternativa capaz de dar una solución satisfactoria a un problema, todo depende de la información que facilite la contabilidad gerencial. Un gerente que es eficaz en la toma de decisiones empresariales, tiene la capacidad para seleccionar la mejor alternativa entre todas las que están disponibles, pero teniendo como sustento la información proporcionada por la contabilidad gerencial. Aunque la gerencia quisiera dejar de lado la información de la contabilidad gerencial, no puede, por cuanto dicha información es la materia prima para las decisiones sobre endeudamiento, inversiones, rentabilidad, riesgo; ingresos, costos, gastos y resultados.

Con frecuencia se pregunta si las organizaciones tienen normas y regulaciones relacionadas con un proceso por medio del cual un gerente puede llegar a alcanzar objetivos, políticas y estrategias. Si bien no existe un conjunto de normas únicas para cualquiera de estas funciones, todas están relacionadas con diferentes formas de decisiones, pero esencialmente con la información proporcionada por la contabilidad gerencial.

La gerencia, no sólo debe tomar decisiones correctas y bien informadas, sino que también debe hacerlo en forma oportuna y con el mínimo costo, y esto es posible solamente teniendo un buen banco de información que es proporcionada por la contabilidad gerencial. Es posible que las decisiones de menor importancia, no justifiquen un análisis e investigación completos y que puedan ser delegadas en otros sin asumir mayores riesgos.

Los elementos del proceso de decisión gerencial incluye la comprensión clara de que el problema es genérico y sólo puede solucionarse a través de una decisión que establezca una regla; la definición de las especificaciones o condiciones limitantes de la solución; la obtención de una solución correcta, es decir, una solución que satisfaga plenamente las especificaciones, antes de prestarles atención a las concesiones necesarias para hacer la decisión aceptable; la inclusión de la decisión de la acción necesaria para llevarla a cabo; y, la retroalimentación que ponga a prueba la validez y efectividad de la decisión frente al curso real de los acontecimientos.

El arte de tomar decisiones por la gerencia está basado en la información proporcionada por la contabilidad gerencial; los conocimientos de la gerencia sobre aspectos contables, financieros, económicos, laborales, tributarios, etc; la experiencia en decisiones sobre apalancamientos, inversiones, rentabilidad, riesgos; liquidez, gestión, solvencia y rentabilidad; el análisis de los

distintos aspectos empresariales que involucran una operación empresarial ; y, el juicio de la gerencia al momento de decidirse por la mejor alternativa.

Interpretando a Horngren, Foster y Datar (2013)<sup>54</sup>; la contabilidad gerencial es un procedimiento en el cual se proporciona información de todas las transacciones de una empresa. Esta es una herramienta indispensable para la buena administración de una empresa. Por medio de la contabilidad gerencial, la gerencia puede identificar, corregir y prevenir tanto errores como fraudes que pueden sufrir las empresas y que pueden impedir el buen funcionamiento y crecimiento de las mismas. La contabilidad gerencial es el conjunto de conocimientos rigurosamente elaborados a través de los cauces de la metodología científica más avanzada; es el conjunto de conocimientos que tiende a la proyección práctica (metodología de aplicación de los principios científicos): Método de la Partida Doble. Tanto el conjunto de conocimientos científicos como las técnicas de aplicación de los mismos, tienen que ver, fundamentalmente, con la elaboración de la información económica. Esta información económica no se elabora para quedar oculta, sino para ser comunicada a diferentes destinatarios (propietarios o socios de la empresa, la Administración Pública del Estado, entidades financieras, etc.). El campo del conocimiento contable gerencial abarca también aquellas técnicas que persiguen la verificación de la información (auditoría de cuentas), llevada a cabo por profesionales independientes de la empresa. La contabilidad gerencial incluye dentro de sus conocimientos y técnicas, el análisis e interpretación de la información que elabora. Un banco, por ejemplo, no solo lee la documentación contable que le proporciona el solicitante de un crédito, sino que la interpreta para ver si éste va a ser capaz de devolverlo llegado el vencimiento.

La contabilidad gerencial, es el conjunto de conocimientos y funciones que tienen por objeto la elaboración, comunicación, auditoría y análisis e interpretación de la información relevante acerca de la situación y evolución de la realidad económica y financiera de la empresa, expresada en su mayor parte en unidades monetarias, con el fin de que, tanto las terceras personas interesadas como los directivos de la empresa puedan adoptar decisiones. La contabilidad gerencial, se circunscribe en definitiva a la información relevante acerca de la situación y evolución de la realidad económica y financiera de la empresa. Puede considerarse, por otro lado, como un subsistema del “sistema integrado de información para la

---

<sup>54</sup> Horngren, Foster y Datar (2013) Contabilidad de costos-un enfoque gerencial. México. Editorial Pearson Educación.

gestión”, es decir, un sistema que conecta todo tipo de informaciones que se producen en la empresa, tales como estadísticas, previsiones, facturación, nóminas, etc. con la Contabilidad, en un tratamiento conjunto. En este aspecto, los avances logrados en los últimos años son espectaculares gracias a los medios informáticos y teleinformáticos hoy en día existentes.

La contabilidad Gerencial; involucra el desarrollo o interpretación de la información contable con el deseo de ayudar específicamente a la administración en la marcha de los negocios. Los gerentes usan esta información en el marco de las metas totales de la compañía evaluando la gestión de los departamentos e individuos decidiendo si se introduce una nueva línea de productos y virtualmente, tomando todo tipo de decisiones gerenciales.

Gran parte de la información de la contabilidad gerencial, es financiera por naturaleza, pero ha sido organizada en relación directa con decisiones inmediatas. No obstante, la información contable financiera a menudo incluye evaluaciones de factores “no financieros” tales como la política y las consideraciones del medio, la calidad del producto, la satisfacción del cliente y la productividad del trabajo.

La contabilidad gerencial, debe proporcionar informes y estados contables preparados en diferentes formas, de acuerdo con muchas reglas distintas. Sin embargo, mientras satisface estas variadas obligaciones, la contabilidad no puede ignorar la razón principal por la que existe. Esta razón principal es la ayuda que brinda a la gerencia. La contabilidad debe colaborar con ella proporcionándole datos que se reflejen en informes y estados contables. Además, debe proveer la base para interpretaciones financieras que asistan a la gerencia en la preparación de determinadas decisiones políticas, así como en el control de las operaciones corrientes. Esta clase de información interna para la gerencia puede requerir la recolección y presentación de informaciones en forma completamente distinta a la que se sigue para las informaciones a terceros. Lo necesario en los informes destinados a los accionistas, lo legal para impuestos o aquello que requieren ciertas agencias gubernamentales, puede ser información contable incapaz de satisfacer y ayudar a la gerencia para la dirección de una empresa. Por cambios en el nivel de precios, con el objeto de que se mejore el análisis del desempeño durante un determinado periodo. También puede ser deseable utilizar el costeo directo para un mejor análisis de las políticas de precios y la planificación futura. Los ajustes a los estados contables por nivel de precios y el empleo del costeo directo son considerados no ortodoxos por muchas personas, pues hasta el momento no han sido reconocidos como principios contables generalmente aceptados. Sin embargo, la gerencia puede estar

convencida de que semejantes innovaciones son necesarias con el fin de que la contabilidad maximice su estimación en el momento de la toma de decisiones.

La contabilidad ha sido descrita en forma sucinta y exacta como “la medición y comunicación de datos financieros y económicos”. El contador es el canal por el cual fluye la información cuantitativa hasta la administración. La posición del contador gerencial es única con respecto a la información sobre la empresa. Aparte de la dirección al mismo nivel, posiblemente nadie más en toda la organización llegue a conocer más a fondo todas las funciones del negocio. El contador administrativo se encuentra en una situación muy especial con respecto a la información concerniente a la empresa. Nadie más dentro de la organización, salvo la alta gerencia, podrá conocer más acerca de las funciones de un negocio determinado. El contador administrativo también debe recopilar información de cada función, área y nivel de la empresa. También debe estar siempre al tanto de lo que sucede fuera de la empresa en el mundo de los negocios.

Pero, la recopilación de información es solo el primer paso. También debe analizarla. Es decir, debe desmenuzarla, filtrarla y organizarla en categorías que tengan significado. Debe evaluarla. Es decir, debe decir en primer lugar, qué cosas son relevantes y cuales irrelevantes, y hacer a un lado lo intrascendente, para lo cual debe clasificar lo relevante de acuerdo con su importancia para la administración. Después debe hacer un informe de lo relevante en forma inteligible, a fin de que pueda servir de foco de luz en las decisiones que tome la administración responsable, y también las decisiones de personas interesadas fuera de la empresa. Se deja en claro que esta persona es mucho más que un “reportero” de información, es un “editorialista”. En esta forma esta en posición de poder influir en los que toman decisiones con la esperanza de que se obtengan mejores resultados.

Interpretando a Polimeni, Fabozzi y Adelberg (2013)<sup>55</sup>; la contabilidad gerencial o contabilidad administrativa, diseñada o adaptada a las necesidades de información y control a los diferentes niveles administrativos. Se refiere de manera general a la extensión de los informes internos, de cuyo diseño y presentación se hace responsable actualmente el contador de la empresa. Está orientada a los aspectos administrativos de la empresa y sus informes no trascenderán de la compañía, o sea, su uso es estrictamente interno y serán utilizados por los administradores y propietarios para juzgar y evaluar el desarrollo de la entidad a la luz de las

---

<sup>55</sup> Polimeni, Fabozzi y Adelberg (2013) Contabilidad de costos- conceptos y aplicaciones para la toma de decisiones gerenciales. México. Mc. Graw Hill.

políticas, metas u objetivos preestablecidos por la gerencia o dirección de la empresa; tales informes permitirán comparar el pasado de la empresa, con el presente y mediante la aplicación de herramientas o elementos de control, prever y planear el futuro de la entidad. También puede proporcionar cualquier tipo de datos sobre todas las actividades de la empresa, pero suele centrarse en analizar los ingresos y costos de cada actividad, la cantidad de recursos utilizados, así como la cantidad de trabajo o depreciación de la maquinaria, equipos o edificios. La contabilidad gerencial permite obtener información periódica sobre la rentabilidad de los distintos departamentos de la empresa y la relación entre las previsiones efectuadas en el presupuesto; y puede explicar porque se han producido desviaciones. La contabilidad gerencial no se encuentra regulada por normas o reglamentos como en la contabilidad financiera, ya que su propósito es servir a la alta dirección en la elaboración de informes gerenciales para la toma de decisiones.

La contabilidad gerencial es aquella que proporciona informes basados en la técnica contable que ayuda a la administración, a la creación de políticas para la planeación y control de las funciones de una empresa. Se ocupa de la comparación cuantitativa de lo realizado con lo planeado, analizando por áreas de responsabilidad. Incluye todos los procedimientos contables e informaciones existentes, para evaluar la eficiencia de cada área. La contabilidad gerencial, es el sistema de información al servicio de las necesidades de la administración, con orientación pragmática destinada a facilitar las funciones de planear.

La contabilidad gerencial, es la modalidad de la contabilidad que implica la clasificación y operación de las cuentas de distintas actividades, con objeto de facilitar el proceso de ajustar a un plan el funcionamiento de una organización; una contabilidad por funciones. Su aplicación principal se indica en situaciones en que el planeamiento por adelantado, la autoridad, la responsabilidad y la obligación de dar cuenta pueden asociarse con centros o unidades pequeñas de operación. Por su énfasis en cuanto a la responsabilidad sobre las operaciones y el rendimiento de cuentas, la contabilidad por centros de actividad proporciona una mayor realidad, así como también un incentivo en la delegación de la autoridad administrativa.

La contabilidad gerencial, es aplicable a todos los tipos de organizaciones e industrias de servicios, son definidas de varias formas. Son organizaciones que producen un servicio más que un bien tangible como las firmas de contadores públicos, firmas de abogados, consultores administrativos, firmas de propiedad raíz, compañía de transporte, bancos y hoteles. Casi todas las organizaciones no lucrativas o no para utilidad son industrias de servicios. Son ejemplos hospitales, escuelas y un departamento de reforestación.

**INFORMACION DE LA CONTABILIDAD GERENCIAL PARA LA  
EFECTIVIDAD EMPRESARIAL:**

**ESTADO DEL COSTO DE PRODUCCIÓN MENSUAL:**

(A valores supuestos en nuevos soles)

<b>ELEMENTOS</b>	<b>COSTOS</b>
Materia prima directa directos	50,000.00
Mano de obra	30,000.00
Costos indirectos de elaboración	24,000.00
<b>TOTAL COSTO DE PRODUCCIÓN</b>	<b>104,000.00</b>

**ESTADO DE COSTO DE DISTRIBUCIÓN MENSUAL:**

<b>ELEMENTOS</b>	<b>COSTOS</b>
Gastos administrativos	16,000.00
Gastos de venta	14,000.00
Gastos financieros	10,000.00
<b>TOTAL COSTO DE DISTRIBUCIÓN</b>	<b>40,000.00</b>

**ESTADO DEL COSTO TOTAL MENSUAL:**

<b>ELEMENTOS</b>	<b>COSTOS</b>
Total costo de producción	104,000.00
Total costo de distribución	40,000.00
<b>COSTO TOTAL</b>	<b>144,000.00</b>

**ESTADO DEL COSTO DE VENTAS:**

<b>ELEMENTOS</b>	<b>COSTOS</b>
Inventario inicial de productos terminados	00.00
Mas: Productos fabricados durante el mes	104,000.00
Disponible para la venta mensual	104,000.00
Menos: Inventario final de productos elaborados	00.00
<b>TOTAL COSTO DE VENTAS</b>	<b>144,000.00</b>

**ESTADO DEL VALOR DE VENTA:**

<b>ELEMENTOS</b>	<b>IMPORTES</b>
Costo total	144,000.00
Margen de utilidad—30%	43,200.00
<b>TOTAL VALOR DE VENTA</b>	<b>187,200.00</b>

**ESTADO DEL PRECIO DE VENTA:**

<b>ELEMENTOS</b>	<b>IMPORTES</b>
Valor de venta	187,200.00
IGV e IPM—18%	33,696.00
<b>TOTAL PRECIO DE VENTA</b>	<b>220,896.00</b>

**ESTADO DE RESULTADO INTEGRAL MENSUAL:**

<b>ELEMENTOS</b>	<b>IMPORTES</b>
VENTAS	187,200
Costo de ventas	144,000
<b>UTILIDAD BRUTA MENSUAL</b>	<b>43,200</b>

### 2.2.2. EFECTIVIDAD EMPRESARIAL

Interpretando a Terry (2013)<sup>56</sup>, la efectividad empresarial, se refiere al grado en el cual las empresas logran sus objetivos y metas u otros beneficios que pretendían alcanzar, previstos en la legislación o fijados por sus directivos. La efectividad empresarial busca que los recursos humanos faciliten el logro de las metas, objetivos y misión empresarial. La efectividad por resultados, busca que los recursos materiales y financieros faciliten lo que quiere lograr las empresas, es decir sus metas, metas, objetivos y misión a cualquier costo, sin interesar los medios, es decir la misión si o si. Los administradores tienen que orientar todos sus esfuerzos para que los recursos empresariales sean utilizados en las actividades, procesos y procedimientos se orienten única y totalmente a las metas, objetivos y misión empresarial. La administración por efectividad está directamente relacionada con la efectividad empresarial, porque esta se entiende solo si se trata de las metas, objetivos y misión empresarial.

Si un auditor se centra en la efectividad, deberá comenzar por identificar las metas de los programas de la entidad y por operacionalizar las metas para medir la efectividad. También necesitará identificar el grupo meta del programa y buscar respuestas a preguntas como: Ha sido alcanzada la meta a un costo razonable y dentro del tiempo establecido; Se definió correctamente el grupo meta; Está la gente satisfecha con la educación y equipo suministrados; En que medida el equipo suministrado satisface las necesidades del grupo meta; Está siendo utilizado el equipo por los ciudadanos La gestión eficaz está relacionada al cumplimiento de las acciones, políticas, metas, objetivos, misión y visión de la entidad tal como lo establece la gestión empresarial moderna.

Según Chiavenato (2013)<sup>57</sup>, la efectividad empresarial se plasma en la gestión, siendo así es el proceso emprendido por una o más personas para coordinar las actividades laborales de otras personas con la finalidad de lograr resultados de alta calidad que una persona no podría alcanzar por si sola. En este marco entra en juego la competitividad, que se define como la medida en que una empresa, bajo condiciones de competencia es capaz de producir bienes y servicios que superen la prueba de los mercados, manteniendo o expandiendo al mismo tiempo las rentas reales de sus empleados y socios. También en este marco se

---

<sup>56</sup> Terry George (2013) Administración. México. Compañía Editorial Continental SA. De CV.

<sup>57</sup> Chiavenato Idalberto (2013) Teoría General de la Administración. México. Mc Graw Hill.

concibe la calidad, que es la totalidad de los rasgos y las características de un producto o servicio que refieren a su capacidad de satisfacer necesidades expresadas o implícitas.

La efectividad empresarial, también es el conjunto de acciones que permiten obtener el máximo rendimiento de las actividades que desarrolla la entidad. Es hacer que los miembros de una entidad trabajen juntos con mayor productividad, que disfruten de su trabajo, que desarrollen sus destrezas y habilidades y que sean buenos representantes de la empresa, presenta un gran reto para los directivos de la misma. La gestión puede considerarse efectiva si: i) Se están logrando los objetivos operacionales de la entidad; ii) Disponen de información adecuada hasta el punto de lograr los objetivos operacionales de la entidad; iii) Si se prepara de forma fiable la información administrativa, financiera, económica, laboral, patrimonial y otras de la entidad; y, iv) Si se cumplen las leyes y normas aplicables. Mientras que la gestión empresarial es un proceso, su eficacia es un estado o condición del proceso en un momento dado, el mismo que al superar los estándares establecidos facilita alcanzar la eficacia.

La determinación de si una gestión es efectiva o no y su influencia, constituye una toma de postura subjetiva que resulta del análisis de si están presentes y funcionando eficazmente los cinco componentes de Control Interno del Informe COSO: entorno de control, evaluación de riesgos, actividades de control, información y comunicación y supervisión. El funcionamiento eficaz de la gestión y el control, proporciona un grado de seguridad razonable de que una o más de las categorías de objetivos establecidos va a cumplirse.

Interpretando a Robbins & Coulter (2013)<sup>58</sup>, los gerentes de las empresas tienen diversidad de técnicas para lograr que los resultados se ajusten a los planes. La base del buen gobierno y control de la entidad radica en que el resultado depende de las personas. Entre las consideraciones importantes para asegurar los resultados y por ende la eficacia de los gerentes tenemos: la voluntad de aprender, la aceleración en la preparación del equipo gerencial, importancia de la planeación para la innovación, evaluación y retribución al equipo gerencial, ajustes de la información, necesidad de la investigación y desarrollo gerencial, necesidad de liderazgo intelectual, etc. Los resultados obtenidos por una gestión eficaz, no sólo debe darse para la propia entidad, sino especialmente debe plasmarse en

---

<sup>58</sup> Robbins Stephen & Coulter Mary (2013) Administración. México. Prentice Hall Hispanoamericana, SA.

mejores servicios y en el contenido ciudadano, especialmente en el contexto participativo de la moderna gestión.

Interpretando a Terry (2013)<sup>59</sup>, se determina que los resultados son muy relevantes para la competitividad de las empresas. Lograr los resultados es sinónimo de efectividad empresarial. Sin resultados positivos y altos no habrá competitividad y ello significa que las empresas no trascienden, lo cual ya no tiene cabida actualmente, porque hoy el paradigma empresarial es ser competitiva. Al respecto, la competitividad de las empresas es un concepto que hace referencia a la capacidad de la misma de producir bienes y servicios en forma eficiente (con costos declinantes y calidad creciente), haciendo que sus productos sean atractivos, tanto dentro como fuera del país. La efectividad empresarial es la característica de una organización cualquiera de lograr su misión, en forma más exitosa que otras organizaciones competidoras. También la efectividad empresarial es la capacidad de una organización de mantener sistemáticamente ventajas que le permitan alcanzar, sostener y mejorar una determinada posición en el entorno socioeconómico.

La efectividad empresarial tiene incidencia en la forma de plantear y desarrollar cualquier iniciativa empresarial, lo que está provocando obviamente una evolución en el modelo de empresa y empresario. La efectividad empresarial no es producto de una casualidad ni surge espontáneamente; se crea y se logra a través de un largo proceso de aprendizaje y negociación por grupos colectivos representativos que configuran la dinámica de conducta organizativa, como los accionistas, directivos, empleados, acreedores, clientes, por la competencia y el mercado, y por último, el gobierno y la sociedad en general.

Una organización, cualquiera que sea la actividad que realiza, si desea mantener un nivel adecuado de efectividad a largo plazo, debe utilizar antes o después, unos procedimientos de análisis y decisiones formales, encuadrados en el marco del proceso de "planificación estratégica". La función de dicho proceso es sistematizar y coordinar todos los esfuerzos de las unidades que integran la organización encaminados a maximizar la eficiencia global. Para explicar mejor dicha eficiencia, consideremos los niveles de competitividad, la competitividad interna y la competitividad externa. La competitividad interna se refiere a la capacidad de organización para lograr el máximo rendimiento de los recursos disponibles, como personal, capital, materiales, ideas, etc., y los procesos de transformación. Al hablar de la competitividad interna nos viene la idea de que la empresa ha de competir contra sí misma,

---

<sup>59</sup> TERRY George (2013) Administración. México. Compañía Editorial Continental SA. De CV.

con expresión de su continuo esfuerzo de superación. La competitividad externa está orientada a la elaboración de los logros de la organización en el contexto del mercado, o el sector a que pertenece. Como el sistema de referencia o modelo es ajeno a la empresa, ésta debe considerar variables exógenas, como el grado de innovación, el dinamismo de la industria, la estabilidad económica, para estimar su competitividad a largo plazo. La empresa, una vez ha alcanzado un nivel de competitividad externa, deberá disponerse a mantener su competitividad futura, basado en generar nuevas ideas y productos y de buscar nuevas oportunidades de mercado.

### **METAS EMPRESARIALES:**

Para Chiavenato (2013)<sup>60</sup>, las metas son el resultado intermedio que se quiere alcanzar en un tiempo determinado. Para que un objetivo específico se pueda concretar, debe dividirse en metas más cercanas. Cada meta debe ser muy concreta y evaluable. Las metas son fines específicos, expresados en forma cuantitativa, sirve como guía para las decisiones, las actividades y acciones que realiza la organización, también un sub. Objetivos y las metas dependen de los objetivos. Puede conseguir lo que quiera al lograr sus metas. Pero primero debe trazar algunas metas. Las metas son un plan para realizar cualquier cosa desde lavar el auto este fin de semana hasta hacer un viaje alrededor del mundo algún día. Sin metas, estaríamos perdidos. Las metas pueden ser simples o complejas, largas o cortas. Si no tiene un plan – ni siquiera un camino a tomar para llegar a la tienda hoy, por ejemplo – es posible que nunca llegue allí. Es posible que simplemente ande sin rumbo y nunca encuentre la tienda. Si planea con antelación, lo logrará. Las metas pueden estar relacionadas con cualquier cosa – su familia, sus carreras o sus pasatiempos. Ellas proveen un plan de acción que usted quiere alcanzar. También permiten ahorrar tiempo. A medida que tome decisiones en la vida, puede utilizar sus metas como ayuda. ¿Por qué necesitamos metas? Nos ayudan a obtener lo que deseamos en la vida. Quizás aún no sepa lo que quiere, y eso está bien. Pero sentarse y hacer una lista de metas puede ayudarle a descubrir qué es lo que usted desea. Las metas deben ser sus metas, no las de otra persona. Puede fijar una meta y no alcanzarla. Eso está bien. Tal vez su meta no era realista. Ahora puede modificarla y tratar nuevamente de alcanzarla. Quizás usted o sus prioridades han cambiado. Puede cambiar y modificar sus metas a medida que usted y el mundo a su alrededor cambian. Por naturaleza establecemos metas. No podemos vivir sin ellas, al menos, no por mucho tiempo. Por lo tanto, si todavía

---

<sup>60</sup> Chiavenato, Idalberto (2013) Teoría General de la Administración. Santa Fe de Bogotá-Colombia. Mc. Graw Hill Interamericana SA.

no has establecido tus metas, no tardes en hacerlo. No importa tanto la meta, sino el hecho de tenerla. Algunas personas se las ingenian para posponer continuamente aquello que les gustaría hacer en la vida, Como no están totalmente seguras de que la meta que tienen en mente sea la que más les conviene, ¡nunca hacen nada!

Según Koontz & O'Donnell (2013)<sup>61</sup>, el énfasis es el principio por el cual, al buscar una meta invariablemente obtenemos muchas más cosas, de allí la importancia de saber cuantas y cuales son las metas, para poder emprender las acciones para concretarlas. Las metas tienen que llevarse a cabo, sí o sí. No puede haber entidad que no logre sus metas. Es posible que no se logren todas las metas, pero un gran porcentaje de las mismas deben lograrse. Lo importante no es el solo hecho de alcanzar la meta, sino aprender y perfeccionarnos en el proceso. Los logros que obtengas al perseguir tus metas no tienen mayor importancia. Lo que realmente interesa es en qué te transformaste. Cuando te empeñes por alcanzar una meta, vale la pena que recuerdes cómo operan las cosas en este planeta. Nada se mueve en línea recta. Ninguna meta se alcanza sin antes haber librado diversos obstáculos. Los obstáculos son parte de este mundo. Desafortunadamente, ciertas personas pretenden progresar sin tener en cuenta esta situación. Las personas con éxito no son tan brillantes, ni tan especiales, ni tan talentosas. Sencillamente entiendes cómo funcionan las cosas, y saben que el progreso personal tiene que ocurrir en concordancia con los principios que gobiernan todo lo que existe a su alrededor. Ellos comprenden que el logro de nuestras metas se debe a que nos corregimos continuamente. Nos salimos de curso, corregimos y recuperamos la dirección correcta. Si tienes metas claras en tu mente, tus pensamientos te ayudarán a llegar a ellas. Si no tienes metas, tus pensamientos de todas formas te llevarán hacia aquello en lo que más piensas. Tu mente te proyectará en dirección de tus pensamientos dominantes, suponiendo que tus pensamientos dominantes sean tus metas. Redacta tus metas; a pesar de que sabemos que las listas funcionan, muy pocos de nosotros las empleamos para ordenar nuestras vidas. En el evento más importante de todos, la vida, la mayoría de la gente deambula sin tener la más mínima intención de elaborar una lista de lo que quiere y sí, en cambio, todo el tiempo se pregunta por qué nunca logra nada. Elaborar una lista no es lo único que debemos hacer, pero constituye un método y una estructura que nos ayuda para lograr lo que deseamos en la vida.

---

<sup>61</sup> Koontz & O'Donnell (2013) Administración Moderna. México. Litográfica Ingramex S.A.

Según los estudios de Robbins (2013)<sup>62</sup>, las metas son vehículos que pueden llevarnos a lograr más de lo que ahora somos. Necesitamos metas no tanto por los resultados finales, sino porque, al perseguirlas, nos transformamos. Lo único que limita nuestros logros, es la idea de que no seamos capaces de lograrlo. No es novedad para nadie el hecho de que quienes dicen que pueden, pueden; y quienes dicen que no pueden, no pueden. Las limitaciones que nos pongamos son responsabilidad nuestra. Desechar las etiquetas que nos colgamos es el primer paso hacia una vida feliz. Siempre que dudemos de nuestra capacidad para lograr algo, vale la pena evaluar los obstáculos que otros han superado. Lo que cuenta no es dónde empiezas, sino donde decides terminar. Las desventajas son una bendición si optamos por verlas como tales, y las utilizamos como incentivos para mejorar cada vez más. Continuamente nos topamos con grandes oportunidades bajo el magistral disfraz de un problema sin solución. Tenemos la capacidad para resolver problemas y para descubrir nuevos métodos para hacer cosas. Los problemas son parte integral del mundo y nos mueven a aprender, a experimentar, a ponernos en acción. Lo singular de los seres humanos es que podemos experimentar mucho más que las demás criaturas. Podemos crear de la nada. El hecho de que seamos seres humanos implica problemas, pero también supone que podamos amar, reír, llorar, intentar algo, caer, levantarnos. Quien piensa positivamente afirma que un problema es sólo una oportunidad para aprender. Los jóvenes salen a la vida con un ímpetu maravilloso e incansable. Algunos de los mayores retos en tu vida tuvieron lugar en tus años mozos, ¡y lo lograste! Por alguna razón, quienes de niños fueron conquistadores temerarios, de adultos son extremadamente miedosos, tan tímidos que el menor de los propósitos les parece un monstruo invencible.

Según Koontz & O'Donnell (2013)<sup>63</sup>, las metas se plasman en acciones y estas son categorías básicas sobre las que se centra la implementación estratégica de las empresas, constituyendo las unidades fundamentales de asignación de recursos a fin de lograr Objetivos empresariales.

Al respecto:

- 1) **Las acciones Permanentes:** Son aquellas que concurren en la operatividad y mantenimiento de los servicios existentes. Representan la producción de los bienes y servicios que la entidad lleva a cabo de acuerdo a sus funciones. Son permanentes y

---

<sup>62</sup> Robbins Stephen (2013) Administración. México. Prentice Hall Hispanoamericana, SA.

<sup>63</sup> Koontz & O'Donnell (2013) Administración Moderna. México. Litográfica Ingramex S.A.

continuas en el tiempo. Responden a objetivos que pueden ser medidos cualitativa o cuantitativamente, a través de Indicadores de Producto y recursos necesarios.

- 2) **Acciones Temporales:** Representan la creación, ampliación y/o modernización de la producción de los bienes y servicios. Responden a objetivos que pueden ser medidos cualitativa o cuantitativamente, a través de Indicadores de Producto y recursos necesarios. Son limitados en el tiempo y luego de su culminación se integran o dan origen a una acción permanente. Es preciso recordar que dada la naturaleza de los planes a formular, sólo debe consignarse las principales acciones permanentes y temporales, las cuales se asocian a la categoría funcional programática de actividad o proyecto respectivamente, y que en el caso de esta última, constituye un proyecto de inversión pública (PIP) o en su defecto un conglomerado que consolida un conjunto de PIP menores, los cuales deben necesariamente seguir el ciclo de proyectos establecido en la Directiva General del Sistema Nacional de Inversión Pública.

Según Koontz & O'Donnell (2012)<sup>64</sup>, las metas y objetivos se miden con que son parámetros cualitativos y cuantitativos que detallan la medida en la cual un determinado objetivo ha sido logrado. Al ser instrumentos de medición de las principales variables asociadas al cumplimiento de los objetivos, constituyen una expresión cuantitativa de lo que se pretende alcanzar y mediante la cual establece y mide sus propios criterios de éxito, y proveen la base para el seguimiento de su desempeño. Por lo general para medir una cadena estratégica representada por Lineamientos de Política - Objetivos Generales – Objetivos Específicos - Acciones Permanentes y Temporales, se utilizan indicadores de Impacto, Resultado y Producto, los cuales en conjunto permiten medir la evolución del desempeño de la entidad. Al respecto debe considerarse que los:

- 1) **Indicadores de Impacto:** Se asocian a los Lineamientos de Política y miden los cambios que se espera lograr a mediano y largo plazo. Muestra los efectos (directos o indirectos) producidos como consecuencia de los resultados y logros de las acciones sobre un determinado grupo de clientes o población. Usualmente medidos de manera más rigurosa y profunda y requiere de una definición precisa del tiempo de la evaluación ya que existen intervenciones cuyo impacto sólo es medible en el largo plazo;

---

<sup>64</sup> Koontz & O'Donnell (2012) Administración Moderna. México. Litográfica Ingramex S.A.

- 2) **Indicadores de Resultado:** Se asocian a Objetivos Generales y Específicos y se relacionan con las distintas dimensiones que abarca el propósito del objetivo. Indica el progreso en el logro de los propósitos de las acciones, reflejando el nivel de cumplimiento de los objetivos. Por lo general, el resultado de las acciones no puede ser medido sino hasta el final de las tareas que la componen (en el caso de tratarse de proyectos, que por definición tienen un tiempo definido) o hasta que las tareas hayan alcanzado un nivel de maduración necesario en actividades de carácter permanente;
- 3) **Indicadores de Producto:** Se asocian a Acciones Permanentes o Temporales, y miden los cambios que se van a producir durante su ejecución. Refleja los bienes y servicios cuantificables provistos por una determinada intervención y en consecuencia, por una determinada institución;

### **OBJETIVOS EMPRESARIALES:**

Interpretando la teoría de Terry (2013)<sup>65</sup>; las empresas constructoras de Lima Metropolitana, como toda entidad pretenden alcanzar objetivos. Un objetivo empresarial es una situación deseada que la empresa intenta lograr, es una imagen que la organización pretende para el futuro. Al alcanzar el objetivo, la imagen deja de ser ideal y se convierte en real y actual, por lo tanto, el objetivo deja de ser deseado y se busca otro para ser alcanzado. La palabra objetivo proviene de ob-jactum, que significa "a donde se dirigen nuestras acciones.

Los objetivos de la empresa, son enunciados escritos sobre resultados a ser alcanzados en un periodo determinado. Los objetivos de la empresa son los fines hacia los cuales está encaminada la actividad de una empresa, los puntos finales de la planeación, y aun cuando no pueden aceptarse tal cual son, el establecerlos requiere de una considerable planeación. Un objetivo se concibe algunas veces como el punto final de un programa administrativo, bien sea que se establezca en términos generales o específicos. Los objetivos de la empresa tienen jerarquías, y también forman una red de resultados y eventos deseados. Una compañía u otra empresa es un sistema. Si las metas no están interconectadas y se sustentan mutuamente, la gente seguirá caminos que pueden parecer buenos para su propia función pero que pueden ser dañinos para la compañía como un todo. Estos objetivos deben ser racionalmente alcanzables y deben estar en función de la estrategia que se elija. Los objetivos son una obligación que se impone una empresa por que es necesaria, esencial para

---

<sup>65</sup> Terry, George R. (2013) Principios de Administración. México: Compañía Editorial Continental SA.

su existencia. Las funciones de los objetivos son las siguientes: Presentación de una situación futura: se establecen objetivos que sirven como una guía para la etapa de ejecución de las acciones; Fuente de legitimidad: los objetivos justifican las actividades de una empresa; Sirven como estándares: sirven para evaluar las acciones y la eficacia de la organización; Unidad de medida: para verificar la eficiencia y comparar la productividad de la organización. La estructura de los objetivos establece la base de relación entre la organización y su Medio ambiente. Es preferible establecer varios objetivos para satisfacer la totalidad de necesidades de la empresa. Los objetivos no son estáticos, pues están en continua evolución, modificando la relación de la empresa con su medio ambiente. Por ello, es necesario revisar continuamente la estructura de los objetivos frente a las alteraciones del medio ambiente y de la organización.

Interpretando a Chiavenato (2013)<sup>66</sup>, los objetivos deben servir a las empresas; por lo tanto deben reunir ciertas características que reflejan su utilidad. Los objetivos incluyen fechas específicas del objetivo o su terminación implícita en el año fiscal; resultados financieros proyectados (pero lo están limitados a ello); presentan objetivos hacia los cuales disparará la empresa o institución conforme progresa el plan; logrando llevar a cabo su misión y cumplir con los compromisos de la empresa. Los objetivos de las empresas deben reunir alguna de estas características: i) Claridad: un objetivo debe estar claramente definido, de tal forma que no revista ninguna duda en aquellos que son responsables de participaren su logro; ii) Flexibilidad: los objetivos deben ser lo suficientemente flexibles para ser modificados cuando las circunstancias lo requieran. Dicho de otro modo, deben ser flexibles para aprovechar las condiciones del entorno; iii) Medible o medible: los objetivos deben ser medibles en un horizonte de tiempo para poder determinar con precisión y objetividad su cumplimiento; iv) Realista: los objetivos deben ser factibles de lograrse; v) Coherente: un objetivo debe definirse teniendo en cuenta que éste debe servir a la empresa. Los objetivos por áreas funcionales deben ser coherentes entre sí, es decir no deben contradecirse; vi) Motivador: los objetivos deben definirse de tal forma que se constituyan en elemento motivador, en un reto para las personas responsables de su cumplimiento; Deben ser deseables y confiables por los miembros de la organización; Deben elaborarse con la participación del personal de la empresa (administración por objetivos).

---

<sup>66</sup> Chiavenato, Idalberto (2012) Introducción a la Teoría General de la Administración. Santa Fe de Bogotá-Colombia. Mc. Graw Hill Interamericana SA.

Interpretando a Stoner (2013)<sup>67</sup>, el establecimiento de objetivos empresariales, implica seguir una metodología lógica que contemple algunos aspectos importantes para que los objetivos reúnan algunas de las características señaladas. Para establecer objetivos tenemos que tener en cuenta: Escala de prioridades para definir objetivos: es necesario establecer escalas de prioridad para ubicar a los objetivos en un orden de cumplimiento de acuerdo a su importancia o urgencia; Identificación de estándares: es necesario establecer estándares de medida que permitan definir en forma detallada lo que el objetivo desea lograr, en qué tiempo y si es posible, a que costo. Los estándares constituirán medidas de control para determinar si los objetivos se han cumplido o vienen cumpliéndose, y si es necesario modificarlos o no.

Interpretando a Petrick, Furr, y Petrick (2013)<sup>68</sup>, los objetivos estratégicos generales, son los propósitos o fines esenciales que las empresas pretenden alcanzar para lograr la misión que se ha propuesto en el marco de su estrategia. Un Objetivo Estratégico General constituye un propósito en términos generales que se asocia principalmente a un Programa dentro de la clasificación funcional vigente. Los Objetivos Estratégicos Generales son, por definición objetivos de largo plazo que contribuirán al logro de la Visión del Sector. Por lo tanto estos objetivos deben responder a qué deseamos cambiar de la realidad interna y externa en la cual actuamos, y deben ser expresados en términos cualitativos y ser susceptibles de medición a través de Indicadores de Resultado objetivamente verificables. Los Objetivos Estratégicos Específicos, son propósitos en términos específicos en que se divide un objetivo general, se asocian principalmente a un Subprograma dentro de la clasificación funcional vigente y comprende un conjunto de acciones permanentes y temporales. Los Objetivos Estratégicos Específicos son, por definición objetivos de mediano plazo que contribuirán al logro del Objetivo Estratégico General y deben ser expresados en términos cualitativos y ser susceptibles de medición a través de Indicadores de Resultado objetivamente verificables.

---

<sup>67</sup> Stoner, Freeman Gilbert (2013) Administración. México. Compañía Editorial Continental SA. De CV.

<sup>68</sup> Petrick, Joseph Furr, Diana S. Petrick, Joseph A. (2013) Calidad total en la dirección de recursos humanos. Madrid. Editorial Trillas.

## **MISIÓN EMPRESARIAL:**

Interpretando a Koontz & O'Donnell (2013)<sup>69</sup>; la misión empresarial, es la razón de ser de una entidad; es decir es hacer lo que debe hacer; si lo hace bien, ergo cumple la misión institucional; si no hace o no lo hace bien, ergo no cumple la misión y no tiene sentido mantener una empresa de esa manera. Lograr la misión institucional es el fin supremo. También la misión institucional es la formulación de los propósitos de las entidades, como las empresas constructoras que los distingue de otras entidades en cuanto al cubrimiento de sus operaciones, sus productos, su población a la cual sirven y el talento humano que soporta el logro de estos propósitos.

La misión institucional define la actividad a la que se dedica la organización, las necesidades que cubren con sus productos y servicios, el mercado en el cual se desarrolla la empresa y la imagen pública de la empresa u organización.

Son ejemplos de misión: i) Atender las necesidades energéticas de la sociedad, proporcionando a sus clientes servicios y productos de calidad respetuosos con el medio ambiente, a sus accionistas una rentabilidad creciente y sostenible y a sus empleados la posibilidad de desarrollar sus competencias profesionales; ii) Transformar el conocimiento en valor para el beneficio de nuestros clientes, nuestra gente y los mercados de capitales; iii) Somos una familia global, diversa con una herencia orgullosa, confiada apasionado a proporcionar productos excepcionales y servicios; iv) Garantizar la seguridad ciudadana, etc.

En la técnica administrativa, para definir con precisión la Misión de la organización se deben responder a las siguientes preguntas: ¿Para qué existe la organización?, ¿Cuál es su negocio?; ¿Cuales son sus objetivos?; ¿Cuáles son sus productos o servicios?; ¿Quiénes son sus clientes?; ¿Cuál es su responsabilidad y derechos frente a sus colaboradores?

La misión institucional, es la expresión formal de la razón de ser de la entidad, evoca la búsqueda y definición de los principios filosóficos y de los valores más profundos que inspiran la organización y justifican su existencia en la sociedad, se constituirá en el credo de la Entidad y su papel será integrar alrededor de sí misma todos los elementos de la gestión.

Al formularse los contenidos que se expresen en la misión deben jalonar la Entidad hacia su futuro realizable, con un lenguaje cálido y estimulante, con el doble propósito de motivar a los

---

<sup>69</sup> Koontz & O'Donnell (2013) Administración por objetivos. México. Litográfica Ingramex S.A.

miembros de la entidad e inspirar su acción, y suscitar a nivel externo sentimientos de admiración y reconocimiento por la organización y al formularse que corresponda a un proceso de reflexión y cambio que involucre la participación activa en la identificación y construcción de los planteamientos esenciales que forman parte de la misión. A pesar de que la misión expresa la finalidad de la entidad, lo hace en términos generales; por esta razón es necesario precisar los principales resultados que espera de sí misma, expresándolos como objetivos generales, los cuales constituirán uno de los componentes más importantes de la plataforma de gestión.

Interpretando a Robbins & Coulter (2013)<sup>70</sup>; lograr la misión empresarial, es un proceso que se da en el tiempo, con la asignación de los recursos suficientes, competentes y relevantes para lo que tiene que cumplir. No se puede decir que la misión es parte de un mes ni siquiera de un año es lo que deben hacer las instituciones siempre. La base para alcanzar la misión institucional es lograr los objetivos institucionales que vienen a ser el conjunto de pretensiones a alcanzarse con relación al crecimiento, posicionamiento, rentabilidad, sobrevivencia o desarrollo de la organización o unidad estratégica, expresado cualitativamente, como resultado principalmente, del análisis estratégico, de la visión del futuro y de la creatividad de los estrategas.

Teniendo en cuenta que el proceso de planificación estratégica comienza con la fijación clara, exacta y precisa de la misión de la empresa u organización, resulta imprescindible que los planificadores (entre los que se encuentran, empresarios, ejecutivos y mercadólogos) conozcan antes, cuál es la definición de misión, con la finalidad que tengan el fundamento básico para iniciar la elaboración de una misión que sea capaz de mover a las personas a ser parte activa de lo que será la razón de ser de la empresa u organización. La misión es lo que pretende hacer la empresa y para quién lo va hacer. Es el motivo de su existencia, da sentido y orientación a las actividades de la empresa; es lo que se pretende realizar para lograr la satisfacción de los clientes cautivos, de los clientes potenciales, del personal, de la competencia y de la comunidad en general. La misión es el propósito de una organización; el cual, es una función de cinco elementos: (1) la historia de la organización; (2) las preferencias actuales de la gerencia y/o de los dueños; (3) las consideraciones ambientales; (4) los recursos de la organización; y (5) sus capacidades distintivas". Asimismo, la misión es la finalidad

---

<sup>70</sup> Robbins Stephen & Coulter Mary (2013) Administración por objetivos. México. Prentice Hall Hispanoamericana, SA.

pretendida por una empresa o definición del papel que desea cumplir en su entorno o en el sistema social en el que actúa, y que real o pretendidamente, supone su razón de ser.

Según Sallenave (2013)<sup>71</sup>; la misión empresarial es el motivo, propósito, fin o razón de ser de la existencia de una empresa. La misión es dinámica, es cambiante, se da de acuerdo con los cambios económicos y sociales que se dan en el mundo, en el país, en la región o localidad. La misión empresarial es lo que pretende cumplir en su entorno o sistema social en el que actúa; es lo que pretende hacer; es el para quién lo va a hacer; y es influenciada en momentos concretos por algunos elementos como: la historia de la organización, las preferencias de la dirección, los factores externos o del entorno, los recursos disponibles, y sus capacidades distintivas.

La misión equivale a enunciar explícitamente la razón de la existencia de las empresas, debe reflejar lo que es, haciendo alusión directa a la función general y específica que cumple como instancia de gestión. La declaración de misión debe responder a las siguientes interrogantes a quienes somos, que buscamos, por lo hacemos y para quienes trabajamos.

Según Thompson (2013)<sup>72</sup>, teniendo en cuenta que el proceso de planificación estratégica comienza con la fijación clara, exacta y precisa de la misión de la empresa u organización, resulta imprescindible que los planificadores (entre los que se encuentran, empresarios, ejecutivos y mercadólogos) conozcan antes, cuál es la definición de misión, con la finalidad de que tengan el fundamento básico para iniciar la elaboración de una misión que sea capaz de mover a las personas a ser parte activa de lo que será la razón de ser de la empresa u organización. La misión es lo que pretende hacer la empresa y para quién lo va hacer. Es el motivo de su existencia, da sentido y orientación a las actividades de la empresa; es lo que se pretende realizar para lograr la satisfacción de los clientes potenciales, del personal, de la competencia y de la comunidad en general. La misión es el propósito de una organización; el cual, es una función de cinco elementos: (1) la historia de la organización; (2) las preferencias actuales de la gerencia y/o de los dueños; (3) las consideraciones ambientales; (4) los recursos de la organización; y (5) sus capacidades distintivas". Asimismo, Simón Andrade, autor del libro "Diccionario de Economía. La misión es la finalidad pretendida por una empresa o

---

<sup>71</sup> Sallenave, Jean Paul (2013) Gerencia por resultados y planeación estratégica. Bogotá. Editorial: Norma

<sup>72</sup> Thompson, Robert (2013) Administración estratégica. Bogotá. Editorial Norma.

definición del papel que desea cumplir en su entorno o en el sistema social en el que actúa, y que real o pretendidamente, supone su razón de ser. Equivale a la palabra fin.

La Real Academia Española, en su Diccionario de la Lengua Española la misión es el "Poder, facultad que se da a alguien de ir a desempeñar algún cometido".

La misión es el motivo, propósito, fin o razón de ser de la existencia de una empresa u organización porque define: 1) lo que pretende cumplir en su entorno o sistema social en el que actúa, 2) lo que pretende hacer, y 3) el para quién lo va a hacer; y es influenciada en momentos concretos por algunos elementos como: la historia de la organización, las preferencias de la gerencia y/o de los propietarios, los factores externos o del entorno, los recursos disponibles, y sus capacidades distintivas.

### **VISIÓN EMPRESARIAL:**

Interpretando a Johnson y Scholes (2013)<sup>73</sup>, la visión empresarial es el camino al cual se dirigen las empresas constructoras de Lima Metropolitana a largo plazo y sirve de rumbo y aliciente para orientar las decisiones estratégicas de crecimiento junto a las de competitividad. El simple hecho de establecer con claridad lo que está haciendo el día de hoy no dice nada del futuro de la empresa, ni incorpora el sentido de un cambio necesario y de una dirección a largo plazo. Hay un imperativo administrativo todavía mayor, el de considerar qué deberá hacer la compañía para satisfacer las necesidades de sus clientes o usuarios el día de mañana y cómo deberá evolucionar la configuración de negocios para que pueda crecer y prosperar. Por consiguiente, los administradores están obligados a ver más allá de la actividad actual y pensar estratégicamente en el impacto de las nuevas tecnologías, de las necesidades y expectativas cambiantes de los clientes, de la aparición de nuevas condiciones del mercado y competitivas, etc. Deben hacer algunas consideraciones fundamentales acerca de hacia dónde quieren llevar a la entidad y desarrollar una visión de la clase de organización en la cual creen que se debe convertir. En síntesis, la visión es una exposición clara que indica hacia dónde se dirige la entidad a largo plazo y en qué se deberá convertir, tomando en cuenta el impacto de las nuevas tecnologías, de las necesidades y expectativas cambiantes de los clientes, de la aparición de nuevas condiciones del mercado, etc. La visión es creada por la persona encargada de dirigir la empresa, y quien tiene que valorar e incluir en su análisis muchas de las aspiraciones de los agentes que componen la organización, tanto internos como externos. La visión se realiza formulando una imagen ideal del proyecto y poniéndola por escrito, a fin

---

<sup>73</sup> Johnson Gerry y Scholes, Kevan. (2013) Dirección Estratégica. Madrid: Prentice May International Ltd.

de crear el sueño (compartido por todos los que tomen parte en la iniciativa) de lo que debe ser en el futuro la empresa. Una vez que se tiene definida la visión de la empresa, todas las acciones se fijan en este punto y las decisiones y dudas se aclaran con mayor facilidad. Todo miembro que conozca bien la visión de la empresa, puede tomar decisiones acorde con ésta.

La importancia de la visión radica en que es una fuente de inspiración para el negocio, representa la esencia que guía la iniciativa, de él se extraen fuerzas en los momentos difíciles y ayuda a trabajar por un motivo y en la misma dirección a todos los que se comprometen en el negocio. En sectores maduros, la importancia de la visión es relativa, no tiene mucha trascendencia, pero en sectores nuevos, el correcto planteamiento de la visión es esencial para conseguir lo que la empresa quiere.

Las ventajas que tiene el establecer una visión son las siguientes: i) Fomenta el entusiasmo y el compromiso de todas las partes que integran la organización; ii) Incentiva a que desde el director general hasta el último trabajador que se ha incorporado a la empresa, realicen acciones conforme a lo que indica la visión. Recordando que los mandos superiores tienen que predicar con el ejemplo; iii) Una adecuada visión, evita que se le hagan modificaciones, de lo contrario cualquier cambio esencial dejaría a los componentes de la empresa sin una guía fiable, fomentando la inseguridad general. El propósito estratégico como parte de la visión. Una vez que la visión ha sido creada e integrada en la actividad diaria de la empresa, aparece el propósito estratégico. Éste se refiere a buscar aspectos más concretos de la visión, materializándola.

Las características esenciales del propósito estratégico son: i) Plantear metas muy ambiciosas que llevarán a la compañía a un éxito total; ii) Tener una visión estable, si modificaciones; iii) Todos hacia una misma visión: cada uno de los recursos que componen la organización tiene que involucrarse totalmente en la búsqueda de la visión. Para ello desarrollarán todos los esfuerzos que estén a su alcance, compartiendo momentos de euforia y de crisis.

### 2.2.3. EMPRESAS CONSTRUCTORAS DE LIMA METROPOLITANA

Interpretando a Bellido (2009)<sup>74</sup>, una empresa constructora es una organización dedicada a actividades o persecución de fines económicos o comerciales. También se puede considerar que una empresa constructora es un sistema que interacciona con su entorno materializando una idea, de forma planificada, dando satisfacción a demandas y deseos de clientes, a través de una actividad económica. Requiere de una razón de ser, una misión, una estrategia, objetivos, tácticas y políticas de actuación. Se necesita de una visión previa y de una formulación y desarrollo estratégico de la empresa. Se debe partir de una buena definición de la misión. La planificación posterior está condicionada por dicha definición.

Interpretando a la Comisión de la Unión Europea se considerará empresa constructora a toda entidad, independientemente de su forma jurídica, que ejerza la actividad económica 45 de la Clasificación Industrial Internacional Uniforme (CIIU). La actividad de la construcción, es una rama industrial dentro del llamado sector secundario de la economía. Por el contrario, desde el punto de vista de la Demanda, la construcción es un componente de la demanda de inversión, que forma parte de la formación bruta de capital, en que se considera la realización de inversión en infraestructuras o en edificación. Desde la perspectiva de la demanda parece interesante también hacer algunas precisiones sobre el contenido de la Formación Bruta de Capital, al ser este el eje esencial de definición de la construcción por esta vía. En tal sentido la Formación Bruta de Capital (TBC) se puede definir como el gasto que realizan las empresas en plantas industriales, equipos diversos y existencias así como, por convenio, la adquisición de viviendas nuevas por parte de las familias. La propia definición de TBC permite establecer una primera distinción entre Formación Bruta de Capital fijo (FCFC) y Variación de Existencias. Desde esta visión microeconómica, hay que señalar que la empresa constructora es un eslabón más del complejo negocio de la promoción y ejecución de obras, quizás el de mayor importancia, si nos atenemos a las repercusiones económicas que tiene para el conjunto de la economía, siendo el eslabón ejecutor, y por tanto el que materialmente realiza lo decidido y proyectado por otros participantes en el proceso. Por todo ello, claramente se observa que, en toda construcción intervienen dos partes: el contratista y el propietario. El propietario, o comitente, encarga la ejecución de la obra al constructor, basada

---

<sup>74</sup> Bellido S. Pedro (2009) Administración Financiera. Lima. Editorial Técnico Científica SA.

en el proyecto redactado por el facultativo competente y bajo la dirección técnica que corresponda, a cambio de un precio a satisfacer según el convenio establecido entre ambos.

La actividad de la construcción es una de las que desde más antiguo practica el ser humano. Dicha actividad, sin embargo, es asumida por las empresas constructoras, tal y como hoy las conocemos, desde tiempos recientes, pues hasta finales del siglo XIX su organización era más bien de tipo gremial, en donde los trabajos se efectuaban por cuadrillas agrupadas alrededor de un maestro de obras. La relación entre los facultativos (arquitectos, ingenieros) autores de proyectos o directores de obra y la propiedad, puede ser de tipo laboral, como empleados, o de carácter profesional, concertada mediante las estipulaciones contractuales oportunas.

El proceso de ejecución de obras es muy amplio, ya que además de los edificios, comprende la construcción de puentes, ferrocarriles, obras de fortificación, marítimas, hidráulicas, de saneamiento, etc.". Efectivamente, las actividades que pueden desarrollar las empresas de construcción, son de muy diversa índole, y por ello creemos necesario agruparlas atendiendo a tres criterios distintos: primero, en función de las operaciones o tareas integrantes de los procesos productivos; segundo, atendiendo a la función o destino del producto final obtenido o a fabricar y, por último, en base al carácter público o privado del propietario que encarga la obra. En virtud del primero de ellos, deberemos considerar aquellos trabajos que, de manera global o parcial, intervienen en el proceso de ejecución de obras.

La Comisión Internacional de Normas Contables (IASC), cuando emite su Norma dedicada a Contratos de Construcción, pues considera que: "un contrato de construcción es todo aquel que tiene por objeto la realización de una obra concerniente a un activo o conjunto de activos que forman un único proyecto". Esta concepción se mantiene en la NIC – 11. Con respecto a la función o destino del producto final, las actividades de construcción, podemos resumirlas, a su vez, en tres grandes categorías: edificación residencial, edificación no residencial e ingeniería civil. Por su parte, la edificación residencial abarca la construcción concebida para ser utilizada como vivienda familiar o colectiva. De otra, la edificación no residencial corresponde a la construcción de edificios destinados a fines agrarios, industriales, prestación de servicios o, en general, para el desarrollo de una actividad. Y finalmente la ingeniería civil se refiere a obra de infraestructura distinta de la edificación, destinada a ser utilizada colectiva

o públicamente. Por infraestructura puede entenderse las construcciones necesarias para hacer realizables las actividades económicas y sociales de una colectividad. La Clasificación Internacional Industrial Uniforme (siglas: CIIU) es la clasificación sistemática de todas las actividades económicas cuya finalidad es la de establecer su codificación armonizada a nivel mundial. Es utilizada para conocer niveles de desarrollo, requerimientos, normalización, políticas económicas e industriales, entre otras utilidades.

Cada país tiene, por lo general, una clasificación industrial propia, en la forma más adecuada para responder a sus circunstancias individuales y al grado de desarrollo de su economía. Puesto que las necesidades de clasificación industrial varían, ya sea para los análisis nacionales o para fines de comparación internacional. La Clasificación Internacional Industrial Uniforme de todas las Actividades Económicas (CIIU) permite que los países produzcan datos de acuerdo con categorías comparables a escala internacional. La CIIU desempeña un papel importante al proporcionar el tipo de desglose por actividad necesario para la compilación de las cuentas nacionales desde el punto de vista de la producción. Cada país tiene, por lo general, una clasificación industrial propia, en la forma más adecuada para responder a sus circunstancias individuales y al grado de desarrollo de su economía. Puesto que las necesidades de clasificación industrial varían, ya sea para los análisis nacionales o para fines de comparación internacional. La Clasificación Internacional Industrial Uniforme de todas las Actividades Económicas (CIIU rev. 3) permite que los países produzcan datos de acuerdo con categorías comparables a escala internacional. La CIIU desempeña un papel importante al proporcionar el tipo de desglose por actividad necesario para la compilación de las cuentas nacionales desde el punto de vista de la producción. La CIIU tiene por finalidad establecer una clasificación uniforme de las actividades económicas productivas. Su propósito principal es ofrecer un conjunto de categorías de actividades que se pueda utilizar cuando se diferencian las estadísticas de acuerdo con esas actividades. El propósito secundario de la CIIU es presentar ese conjunto de categorías de actividad de modo tal que las entidades se puedan clasificar según la actividad económica que realizan.

La CIIU 45.00 es la que corresponde a las empresas constructoras y cuyo detalle es el siguiente:

F 4510 00	Preparación del terreno
F 4510 01	Construcción de galerías
F 4510 02	Demolición de edificios
F 4510 03	Drenaje del terreno
F 4510 04	Excavación de terreno
F 4510 05	Limpieza del terreno de construcción
F 4510 06	Movimiento de tierra
F 4510 07	Velación de terrenos
F 4510 08	Perforación de prueba
F 4510 09	Remoción del terreno estéril
F 4510 10	Terraplenamiento - rellenos de tierra - terraplin
F 4510 11	Venta de materiales de edificios demolidos
F 4510 12	Voladura de edificios
F 4510 13	Construcciones mineras
F 4520 00	Construcción de edificios completos y de partes de edificios; obras de ingeniería civil
F 4520 01	Obras nuevas
F 4520 02	Ampliación (obras de ingeniería civil)
F 4520 03	Cimentación
F 4520 04	Colocación de mampuestos de ladrillo y de piedra
F 4520 05	Construcción de calles
F 4520 06	Construcción de campos de aviación
F 4520 07	Construcción de carreteras
F 4520 08	Construcción de edificios para oficina
F 4520 09	Construcción de instalaciones industriales
F 4520 10	Construcción de instalaciones deportivas
F 4520 11	Construcción de líneas de ferrocarril
F 4520 12	Construcción de líneas de transmisión de energía eléctrica
F 4520 13	Construcción de locales de almacén
F 4520 14	Construcción de obras de índole eventual
F 4520 15	Construcción de puentes
F 4520 16	Construcción de puertos
F 4520 17	Construcción de redes de alcantarillado

F 4520 18	Construcción de cisternas de riego
F 4520 19	Construcción de techos
F 4520 20	Construcción de tuberías
F 4520 21	Construcción de túneles
F 4520 22	Construcción de viviendas
F 4520 23	Fabricación de estructuras
F 4520 24	Fabricación de estructuras de acero
F 4520 25	Fabricación de estructuras de edificios
F 4520 26	Hincadura de pilotes
F 4520 27	Hormigonado (construcción de edificios completos y de partes de edificios) Instalación de andamios
F 4520 28	Perforación de pozos de agua
F 4520 29	Reformas
F 4520 30	Reparación (construcción de edificios completos y de partes de edificios;
F 4520 31	obras de ingeniería civil) Instalación de agua
F 4520 32	Construcción de obras en general
F 4520 33	Acondicionamiento de edificios
F 4530 00	

Una empresa constructora, generalmente se organiza del siguiente modo para efectos de llevar a cabo sus actividades:

- Promotor: Concibe, pone en marcha todo el proceso. Es la persona o empresa que tiene una necesidad constructiva y tiene capacidad económica para realizarla.
- Proyectista: Técnico competente, resuelve aspectos técnicos y de diseño.
- Contratista: Contrata la ejecución de la obra.
- Constructor: Ejecución material del proyecto.
- Dirección facultativa: Asesores técnicos.
- Arquitecto/s + Aparejador/es (en el caso de edificación).
- Normalmente el contratista y el constructor son la misma persona.

**ASPECTO LEGAL DE LAS EMPRESAS CONSTRUCTORAS:**

Constitución legal: Analizando a Ortega y Pacherras (2011)<sup>75</sup>; según la Ley 26887, Ley General de Sociedades, quienes constituyen la Sociedad convienen en aportar bienes o servicios para el ejercicio en común de actividades económicas. Toda sociedad debe adoptar alguna de las formas previstas en esta ley. La sociedad anónima se constituye simultáneamente en un solo acto por los socios fundadores o en forma sucesiva mediante oferta a terceros contenida en el programa de fundación otorgado por los fundadores. La sociedad se constituye cuando menos por dos socios, que pueden ser personas naturales o jurídicas. Si la sociedad pierde la pluralidad mínima de socios y ella no se reconstituye en un plazo de seis meses, se disuelve de pleno derecho al término de ese plazo. La sociedad se constituye por escritura pública, en la que está contenido el pacto social, que incluye el estatuto. Para cualquier modificación de éstos se requiere la misma formalidad. En la escritura pública de constitución se nombra a los primeros administradores, de acuerdo con las características de cada forma societaria. La sociedad adquiere personalidad jurídica desde su inscripción en el Registro y la mantiene hasta que se inscribe su extinción.

Razón social de las empresas: La sociedad tiene una denominación o una razón social, según corresponda a su forma societaria. En el primer caso puede utilizar, además, un nombre abreviado. No se puede adoptar una denominación completa o abreviada o una razón social igual o semejante a la de otra sociedad preexistente, salvo cuando se demuestre legitimidad para ello. Esta prohibición no tiene en cuenta la forma social. No se puede adoptar una denominación completa o abreviada o una razón social que contenga nombres de organismos o empresas públicas o signos distintivos protegidos por derechos de propiedad industrial o elementos protegidos por derechos de autor, salvo que se demuestre estar legitimado para ello.

Actividades de las empresas: La sociedad circunscribe sus actividades a aquellos negocios u operaciones lícitos cuya descripción detallada constituye su objeto social. Se entienden incluidos en el objeto social los actos relacionados con el mismo que coadyuvan a la realización de sus fines, aunque no estén expresamente indicados en el pacto social o en el estatuto. La sociedad no puede tener por objeto desarrollar actividades que la ley atribuye con carácter exclusivo a otras entidades o personas. La duración de la sociedad puede ser por plazo determinado o indeterminado.

---

<sup>75</sup> ORTEGA Salavarría Rosa y Ana Pacherras Racuay (2011) Libros y registros: Formatos adecuados al Plan contable y estados financieros. Lima. Ediciones Caballero Bustamante

Domicilio de las empresas: El domicilio de la sociedad es el lugar, señalado en el estatuto, donde desarrolla alguna de sus actividades principales o donde instala su administración. En caso de discordancia entre el domicilio de la sociedad que aparece en el Registro y el que efectivamente ha fijado, se puede considerar cualquiera de ellos. La sociedad constituida en el Perú tiene su domicilio en territorio peruano, salvo cuando su objeto social se desarrolle en el extranjero y fije su domicilio fuera del país. Cada socio está obligado frente a la sociedad por lo que se haya comprometido a aportar al capital. Contra el socio moroso la sociedad puede exigir el cumplimiento de la obligación mediante el proceso ejecutivo o excluir a dicho socio por el proceso sumarísimo.

Aportes al capital social de las empresas: Los aportes en dinero se desembolsan en la oportunidad y condiciones estipuladas en el pacto social. El aporte que figura pagado al constituirse la sociedad o al aumentarse el capital debe estar depositado, a nombre de la sociedad, en una empresa bancaria o financiera del sistema financiero nacional al momento de otorgarse la escritura pública correspondiente. Otorgada la escritura pública de constitución y aun cuando no hubiese culminado el proceso de inscripción de la sociedad en el Registro, el dinero depositado según el artículo anterior puede ser utilizado por los administradores, bajo su responsabilidad personal, para atender gastos necesarios de la sociedad. La entrega de bienes inmuebles aportados a la sociedad se reputa efectuada al otorgarse la escritura pública en la que conste el aporte. La entrega de bienes muebles aportados a la sociedad debe quedar completada a más tardar al otorgarse la escritura pública de constitución o de aumento de capital, según sea el caso.

Las obligaciones y el patrimonio: El patrimonio social responde por las obligaciones de la sociedad, sin perjuicio de la responsabilidad personal de los socios en aquellas formas societarias que así lo contemplan.

Distribución de beneficios: La distribución de beneficios a los socios se realiza en proporción a sus aportes al capital. Sin embargo, el pacto social o el estatuto pueden fijar otras proporciones o formas distintas de distribución de los beneficios. Todos los socios deben asumir la proporción de las pérdidas de la sociedad que se fije en el pacto social o el estatuto. Sólo puede exceptuarse de esta obligación a los socios que aportan únicamente servicios. A falta de pacto expreso, las pérdidas son asumidas en la misma proporción que los beneficios.

La distribución de utilidades sólo puede hacerse en mérito de los estados financieros preparados al cierre de un periodo determinado o la fecha de corte en circunstancias especiales que acuerde el directorio. Las sumas que se repartan no pueden exceder del monto

de las utilidades que se obtengan. Si se ha perdido una parte del capital no se distribuye utilidades hasta que el capital sea reintegrado o sea reducido en la cantidad correspondiente. Tanto la sociedad como sus acreedores pueden repetir por cualquier distribución de utilidades hecha en contravención con este artículo, contra los socios que las hayan recibido, o exigir su reembolso a los administradores que las hubiesen pagado. Estos últimos son solidariamente responsables.

Denominación de las empresas: La sociedad anónima puede adoptar cualquier denominación, pero debe figurar necesariamente la indicación "sociedad anónima" o las siglas "S.A.". Cuando se trate de sociedades cuyas actividades sólo pueden desarrollarse, de acuerdo con la ley, por sociedades anónimas, el uso de la indicación o de las siglas es facultativo.

Las acciones y el capital social de las empresas: En la sociedad anónima el capital está representado por acciones nominativas y se integra por aportes de los accionistas, quienes no responden personalmente de las deudas sociales. No se admite el aporte de servicios en la sociedad anónima. Para que se constituya la sociedad es necesario que tenga su capital suscrito totalmente y cada acción suscrita pagada por lo menos en una cuarta parte. Igual regla rige para los aumentos de capital que se acuerden.

El aumento de capital de las empresas: El aumento de capital se acuerda por junta general cumpliendo los requisitos establecidos para la modificación del estatuto, consta en escritura pública y se inscribe en el Registro. El aumento de capital puede originarse en: 1. Nuevos aportes; 2. La capitalización de créditos contra la sociedad, incluyendo la conversión de obligaciones en acciones; 3. La capitalización de utilidades, reservas, beneficios, primas de capital, excedentes de revaluación; y, 4. Los demás casos previstos en la ley. El aumento de capital determina la creación de nuevas acciones o el incremento del valor nominal de las existentes. Para el aumento de capital por nuevos aportes o por la capitalización de créditos contra la sociedad es requisito previo que la totalidad de las acciones suscritas, cualquiera sea la clase a la que pertenezcan, estén totalmente pagadas. No será exigible este requisito cuando existan dividendos pasivos a cargo de accionistas morosos contra quienes esté en proceso la sociedad y en los otros casos que prevé esta ley.

Por excepción, cuando por mandato de la ley deba modificarse la cifra del capital, ésta y el valor nominal de las acciones quedarán modificados de pleno derecho con la aprobación por la junta general de los estados financieros que reflejen tal modificación de la cifra del capital sin alterar la participación de cada accionista. La junta general puede resolver que, en lugar de modificar el valor nominal de las acciones, se emitan o cancelen acciones a prorrata por el

monto que represente la modificación de la cifra del capital. Para la inscripción de la modificación basta la copia certificada del acta correspondiente.

La junta general puede delegar en el directorio la facultad de: 1. Señalar la oportunidad en que se debe realizar un aumento de capital acordado por la junta general. El acuerdo debe establecer los términos y condiciones del aumento que pueden ser determinados por el directorio; y, 2. Acordar uno o varios aumentos de capital hasta una determinada suma mediante nuevos aportes o capitalización de créditos contra la sociedad, en un plazo máximo de cinco años, en las oportunidades, los montos, condiciones, según el procedimiento que el directorio decida, sin previa consulta a la junta general. La autorización no podrá exceder del monto del capital social pagado vigente en la oportunidad en que se haya acordado la delegación.

Al aumento de capital mediante aportes no dinerarios le son aplicables las disposiciones generales correspondientes a este tipo de aportes y, en cuanto sean pertinentes, las de aumentos de capital por aportes dinerarios. El acuerdo de aumento de capital con aportes no dinerarios debe reconocer el derecho de realizar aportes dinerarios por un monto que permita a todos los accionistas ejercer su derecho de suscripción preferente para mantener la proporción que tienen en el capital. Cuando el acuerdo contemple recibir aportes no dinerarios se deberá indicar el nombre del aportante y el informe de valorización referido en el artículo 27.

Cuando el aumento de capital se realice mediante la capitalización de créditos contra la sociedad se deberá contar con un informe del directorio que sustente la conveniencia de recibir tales aportes. Es de aplicación a este caso lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo anterior. Cuando el aumento de capital se realice por conversión de obligaciones en acciones y ella haya sido prevista se aplican los términos de la emisión. Si la conversión no ha sido prevista el aumento de capital se efectúa en los términos y condiciones convenidos con los obligacionistas.

La reducción del capital de las empresas: La reducción del capital se acuerda por junta general, cumpliendo los requisitos establecidos para la modificación del estatuto, consta en escritura pública y se inscribe en el Registro. La reducción del capital determina la amortización de acciones emitidas o la disminución del valor nominal de ellas. Se realiza mediante: 1. La entrega a sus titulares del valor nominal amortizado; 2. La entrega a sus titulares del importe correspondiente a su participación en el patrimonio neto de la sociedad; 3. La condonación de dividendos pasivos; 4. El reestablecimiento del equilibrio entre el

capital social y el patrimonio neto disminuidos por consecuencia de pérdidas; u, 5. Otros medios específicamente establecidos al acordar la reducción del capital. El acuerdo de reducción del capital debe expresar la cifra en que se reduce el capital, la forma cómo se realiza, los recursos con cargo a los cuales se efectúa y el procedimiento mediante el cual se lleva a cabo. La reducción debe afectar a todos los accionistas a prorrata de su participación en el capital sin modificar su porcentaje accionario o por sorteo que se debe aplicar por igual a todos los accionistas. Cuando se acuerde una afectación distinta, ella debe ser decidida por unanimidad de las acciones suscritas con derecho a voto. El acuerdo de reducción debe publicarse por tres veces con intervalos de cinco días.

La memoria y el directorio de las empresas: Finalizado el ejercicio el directorio debe formular la memoria, los estados financieros y la propuesta de aplicación de las utilidades en caso de haberlas. De estos documentos debe resultar, con claridad y precisión, la situación económica y financiera de la sociedad, el estado de sus negocios y los resultados obtenidos en el ejercicio vencido. Los estados financieros deben ser puestos a disposición de los accionistas con la antelación necesaria para ser sometidos, conforme a ley, a consideración de la junta obligatoria anual. En la memoria el directorio da cuenta a la junta general de la marcha y estado de los negocios, los proyectos desarrollados y los principales acontecimientos ocurridos durante el ejercicio, así como de la situación de la sociedad y los resultados obtenidos. La memoria debe contener cuando menos: 1. La indicación de las inversiones de importancia realizadas durante el ejercicio; 2. La existencia de contingencias significativas; 3. Los hechos de importancia ocurridos luego del cierre del ejercicio; 4. Cualquier otra información relevante que la junta general deba conocer; y, 5. Los demás informes y requisitos que señale la ley.

Los estados financieros y las normas internacionales de información financiera: Los estados financieros se preparan y presentan de conformidad con las disposiciones legales sobre la materia y con principios de contabilidad generalmente aceptados en el país. A partir del día siguiente de la publicación de la convocatoria a la junta general, cualquier accionista puede obtener en las oficinas de la sociedad, en forma gratuita, copias de los documentos a que se refieren los artículos anteriores. La aprobación por la junta general de los documentos mencionados en los artículos anteriores no importa el descargo de las responsabilidades en que pudiesen haber incurrido los directores o gerentes de la sociedad

**ASPECTO TRIBUTARIO DE LAS EMPRESAS CONSTRUCTORAS:**

Analizando lo establecido por el Informativo Caballero Bustamante (2012)<sup>76</sup>; el Código Tributario, establece los principios generales, instituciones, procedimientos y normas del ordenamiento jurídico-tributario. El Código Tributario, rige las relaciones jurídicas originadas por los tributos. Para estos efectos, el término genérico tributo comprende:

- a) Impuesto: Es el tributo cuyo cumplimiento no origina una contraprestación directa en favor del contribuyente por parte del Estado.
- b) Contribución: Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales.
- c) Tasa: Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva por el Estado de un servicio público individualizado en el contribuyente. No es tasa el pago que se recibe por un servicio de origen contractual. Las Tasas, entre otras, pueden ser:
  1. Arbitrios: son tasas que se pagan por la prestación o mantenimiento de un servicio público.
  2. Derechos: son tasas que se pagan por la prestación de un servicio administrativo público o el uso o aprovechamiento de bienes públicos.
  3. Licencias: son tasas que gravan la obtención de autorizaciones específicas para la realización de actividades de provecho particular sujetas a control o fiscalización.

El rendimiento de los tributos distintos a los impuestos no debe tener un destino ajeno al de cubrir el costo de las obras o servicios que constituyen los supuestos de la obligación.

Las aportaciones al Seguro Social de Salud - ESSALUD y la Oficina de Normalización Previsional - ONP se rigen por las normas de este Código, salvo en aquellos aspectos que por su naturaleza requieran normas especiales, los mismos que serán señalados por Decreto Supremo.

De acuerdo con el Código Tributario, solo por Ley o por Decreto Legislativo, en caso de delegación, se puede:

---

<sup>76</sup> Caballero Bustamante (2012) Manual tributario 2012. Lima. Ediciones Caballero Bustamante.

- a) Crear, modificar y suprimir tributos; señalar el hecho generador de la obligación tributaria, la base para su cálculo y la alícuota; el acreedor tributario; el deudor tributario y el agente de retención o percepción, sin perjuicio de lo establecido en el Artículo 10°;
- b) Conceder exoneraciones y otros beneficios tributarios;
- c) Normar los procedimientos jurisdiccionales, así como los administrativos en cuanto a derechos o garantías del deudor tributario;
- d) Definir las infracciones y establecer sanciones;
- e) Establecer privilegios, preferencias y garantías para la deuda tributaria; y,
- f) Normar formas de extinción de la obligación tributaria distintas a las establecidas en este Código.

Los Gobiernos Locales, mediante Ordenanza, pueden crear, modificar y suprimir sus contribuciones, arbitrios, derechos y licencias o exonerar de ellos, dentro de su jurisdicción y con los límites que señala la Ley. Mediante Decreto Supremo refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas se regula las tarifas arancelarias.

Por Decreto Supremo refrendado por el Ministro del Sector competente y el Ministro de Economía y Finanzas, se fija la cuantía de las tasas.

## **EL IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS EN LAS EMPRESAS CONSTRUCTORAS:**

Interpretando a lo establecido por Actualidad empresarial (2012)<sup>77</sup>; de acuerdo con la Ley del impuesto general a las ventas, el impuesto general a las ventas grava los contratos de construcción y la primera venta de inmuebles.

Para estos efectos, se entiende por venta

- 1) Todo acto por el que se transfieren bienes a título oneroso, independientemente de la designación que se dé a los contratos o negociaciones que originen esa transferencia y de las condiciones pactadas por las partes.
- 2) El retiro de bienes que efectúe el propietario, socio o titular de la empresa o la empresa misma, incluyendo los que se efectúen como descuento o bonificación, con excepción de los señalados por esta Ley y su Reglamento, tales como los siguientes: - El retiro de

---

<sup>77</sup> ACTUALIDAD empresarial (2012) Manual tributario 2012. Lima. Pacífico asesores.

insumos, materias primas y bienes intermedios utilizados en la elaboración de los bienes que produce la empresa. - La entrega de bienes a un tercero para ser utilizados en la fabricación de otros bienes que la empresa le hubiere encargado. - El retiro de bienes por el constructor para ser incorporados a la construcción de un inmueble. - El retiro de bienes como consecuencia de la desaparición, destrucción o pérdida de bienes, debidamente acreditada conforme lo disponga el Reglamento. - El retiro de bienes para ser consumidos por la propia empresa, siempre que sea necesario para la realización de las operaciones gravadas. - Bienes no consumibles, utilizados por la propia empresa, siempre que sea necesario para la realización de las operaciones gravadas y que dichos bienes no sean retirados a favor de terceros. - El retiro de bienes para ser entregados a los trabajadores como condición de trabajo, siempre que sean indispensables para que el trabajador pueda prestar sus servicios, o cuando dicha entrega se disponga mediante Ley. - El retiro de bienes producto de la transferencia por subrogación a las empresas de seguros de los bienes siniestrados que hayan sido recuperados.

Los bienes muebles, son los corporales que pueden llevarse de un lugar a otro, los derechos referentes a los mismos, los signos distintivos, invenciones, derechos de autor, derechos de llave y similares, las naves y aeronaves, así como los documentos y títulos cuya transferencia implique la de cualquiera de los mencionados bienes.

Asimismo se entiende por servicios a:

- 1) Toda prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe una retribución o ingreso que se considere renta de tercera categoría para los efectos del Impuesto a la Renta, aún cuando no esté afecto a este último impuesto; incluidos el arrendamiento de bienes muebles e inmuebles y el arrendamiento financiero. Entiéndase que el servicio es prestado en el país cuando el sujeto que lo presta se encuentra domiciliado en él para efecto del Impuesto a la Renta, sea cual fuere el lugar de celebración del contrato o del pago de la retribución. El servicio es utilizado en el país cuando siendo prestado por un sujeto no domiciliado, es consumido o empleado en el territorio nacional, independientemente del lugar en que se pague o se perciba la contraprestación y del lugar donde se celebre el contrato.
- 2) La entrega a título gratuito que no implique transferencia de propiedad, de bienes que conforman el activo fijo de una empresa vinculada a otra económicamente, salvo en los casos señalados en el Reglamento. Para efecto de establecer la vinculación

económica, será de aplicación lo establecido en el Artículo 54° del presente dispositivo. En el caso del servicio de transporte internacional de pasajeros, el Impuesto General a las Ventas se aplica sobre la venta de pasajes que se expidan en el país o de aquellos documentos que aumenten o disminuyan el valor de venta de los pasajes siempre que el servicio se inicie o termine en el país, así como el de los que se adquieran en el extranjero para ser utilizados desde el país.

De acuerdo al Artículo 4° de la Ley del IGV, la obligación tributaria se origina:

- 1) En la venta de bienes, en la fecha en que se emita el comprobante de pago de acuerdo a lo que establezca el reglamento o en la fecha en que se entregue el bien, lo que ocurra primero. Tratándose de naves y aeronaves, en la fecha en que se suscribe el correspondiente contrato. Tratándose de la venta de signos distintivos, invenciones, derechos de autor, derechos de llave y similares, en la fecha o fechas de pago señaladas en el contrato y por los montos establecidos; en la fecha en que se perciba el ingreso, por el monto que se perciba, sea total o parcial; o cuando se emite el comprobante de pago de acuerdo a lo que establezca el Reglamento, lo que ocurra primero.
- 2) En el retiro de bienes, en la fecha del retiro o en la fecha en que se emita el comprobante de pago de acuerdo a lo que establezca el Reglamento, lo que ocurra primero.
- 3) En la prestación de servicios, en la fecha en que se emita el comprobante de pago o en la fecha en que se percibe la retribución, lo que ocurra primero. En los casos de suministro de energía eléctrica, agua potable, y servicios finales telefónicos, télex y telegráficos, en la fecha de percepción del ingreso o en la fecha de vencimiento del plazo para el pago del servicio, lo que ocurra primero.

## **EL IMPUESTO A LA RENTA EN LAS EMPRESAS CONSTRUCTORAS:**

Analizando a Bernal y Espinoza (2011)<sup>78</sup>; el Impuesto a la Renta grava:

---

<sup>78</sup> BERNAL Rojas, Josué y Espinoza Torres, Cristina (2011) Impuesto a la Renta: Aplicación Práctica-Tributaria y Contable 2006 - 2011. Lima. Instituto Pacífico. Pacífico Editores.

- 1) Las rentas que provengan del capital, del trabajo y de la aplicación conjunta de ambos factores, entendiéndose como tales aquellas que provengan de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos;
- 2) Las ganancias de capital;
- 3) Otros ingresos que provengan de terceros, establecidos por esta Ley; d) Las rentas imputadas, incluyendo las de goce o disfrute, establecidas por esta Ley.

Están incluidas dentro de las rentas previstas en el inciso a), las siguientes: 1) Las regalías; 2) Los resultados de la enajenación de: (i) Terrenos rústicos o urbanos por el sistema de urbanización o lotización; (ii) Inmuebles, comprendidos o no bajo el régimen de propiedad horizontal, cuando hubieren sido adquiridos o edificados, total o parcialmente, para efectos de la enajenación; 3) Los resultados de la venta, cambio o disposición habitual de bienes.

De acuerdo con el Artículo 62° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la renta: Los contribuyentes, empresas o sociedades que, en razón de la actividad que desarrollen, deban practicar inventario, valuarán sus existencias por su costo de adquisición o producción adoptando cualquiera de los siguientes métodos, siempre que se apliquen uniformemente de ejercicio en ejercicio: a) Primeras entradas, primeras salidas (PEPS); b) Promedio diario, mensual o anual (ponderado o móvil); c) Identificación específica; d) Inventario al detalle o por menor; e) Existencias básicas. El reglamento podrá establecer, para los contribuyentes, empresas o sociedades, en función a sus ingresos anuales o por la naturaleza de sus actividades, obligaciones especiales relativas a la forma en que deben llevar sus inventarios y contabilizar sus costos.

De acuerdo al Artículo 35° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta en lo referido a inventarios y contabilidad de costos: Los deudores tributarios deberán llevar sus inventarios y contabilizar sus costos de acuerdo a las siguientes normas:

- 1) Cuando sus ingresos brutos anuales durante el ejercicio precedente hayan sido mayores a mil quinientas (1,500) Unidades Impositivas Tributarias del ejercicio en curso, deberán llevar un sistema de contabilidad de costos, cuya información deberá ser registrada en los siguientes registros: Registro de Costos, Registro de Inventario Permanente en Unidades Físicas y Registro de Inventario Permanente Valorizado.

- 2) Cuando sus ingresos brutos anuales durante el ejercicio precedente hayan sido mayores o iguales a quinientas (500) Unidades Impositivas Tributarias y menores o iguales a mil quinientas (1,500) Unidades Impositivas Tributarias del ejercicio en curso, sólo deberán llevar un Registro de Inventario Permanente en Unidades Físicas.
- 3) Cuando sus ingresos brutos anuales durante el ejercicio precedente hayan sido inferiores a quinientas (500) Unidades Impositivas Tributarias del ejercicio en curso, sólo deberán realizar inventarios físicos de sus existencias al final del ejercicio.
- 4) Tratándose de los deudores tributarios comprendidos en los incisos precedentes a) y b), adicionalmente deberán realizar, por lo menos, un inventario físico de sus existencias en cada ejercicio.

Deberán contabilizar en un Registro de Costos, en cuentas separadas, los elementos constitutivos del costo de producción por cada etapa del proceso productivo. Dichos elementos son los comprendidos en la Norma Internacional de Contabilidad correspondiente, tales como: materiales directos, mano de obra directa y gastos de producción indirectos.

- 5) Aquellos que deben llevar un sistema de contabilidad de costos basado en registros de inventario permanente en unidades físicas o valorizados o los que sin estar obligados opten por llevarlo regularmente, podrán deducir pérdidas por faltantes de inventario, en cualquier fecha dentro del ejercicio, siempre que los inventarios físicos y su valorización hayan sido aprobados por los responsables de su ejecución y además cumplan con lo dispuesto en el segundo párrafo del inciso c) del Artículo 21° del Reglamento.
- 6) No podrán variar el método de valuación de existencias sin autorización de la SUNAT y surtirá efectos a partir del ejercicio siguiente a aquél en que se otorgue la aprobación, previa realización de los ajustes que dicha entidad determine.
- 7) La SUNAT mediante Resolución de Superintendencia podrá:
  - Establecer los requisitos, características, contenido, forma y condiciones en que deberá llevarse los registros establecidos en el presente Artículo.
  - Eximir a los deudores tributarios comprendidos en el inciso a) del presente artículo, de llevar el Registro de Inventario Permanente en Unidades Físicas.
  - Establecer los procedimientos a seguir para la ejecución de la toma de inventarios físicos en armonía con las normas de contabilidad referidas a tales procedimientos.

En todos los casos en que los deudores tributarios practiquen inventarios físicos de sus existencias, los resultados de dichos inventarios deberán ser refrendados por el contador o persona responsable de su ejecución y aprobados por el representante legal. A fin de mostrar el costo real, los deudores tributarios deberán acreditar, mediante los registros establecidos en el presente Artículo, las unidades producidas durante el ejercicio, así como el costo unitario de los artículos que aparezcan en los inventarios finales. En el transcurso del ejercicio gravable, los deudores tributarios podrán llevar un Sistema de Costo Estándar que se adapte a su giro, pero al formular cualquier balance para efectos del impuesto, deberán necesariamente valorar sus existencias al costo real. Los deudores tributarios deberán proporcionar el informe y los estudios técnicos necesarios que sustenten la aplicación del sistema antes referido, cuando sea requerido por la SUNAT.

De acuerdo con el Artículo 64° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la renta: Para los efectos de esta ley, el valor que el importador asigne a las mercaderías y productos importados no podrá ser mayor que el precio ex-fábrica en el lugar de origen más los gastos hasta puerto peruano, en la forma que establezca el reglamento, teniendo en cuenta la naturaleza de los bienes importados y la modalidad de la operación. Si el importador asignara un valor mayor a las mercaderías y productos, la diferencia se considerará, salvo prueba en contrario, como renta gravable de aquél. Asimismo, para los efectos de esta ley, el valor asignado a las mercaderías o productos que sean exportados, no podrá ser inferior a su valor real, entendiéndose por tal el vigente en el mercado de consumo menos los gastos, en la forma que establezca el reglamento, teniendo en cuenta los productos exportados y la modalidad de la operación. Si el exportador asignara un valor inferior al indicado, la diferencia, salvo prueba en contrario, será tratada como renta gravable de aquél.

De acuerdo al Artículo 37° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta en lo referido a importación y exportación: A fin de determinar el valor de las importaciones y exportaciones a que se refiere el Artículo 64 de la Ley se tendrá en cuenta las siguientes disposiciones:

- a) El valor de los bienes importados estará conformado por el precio ex-fábrica más los gastos, derechos e impuestos en el país de origen, fletes, seguros, diferencias de cambio, derechos y otros impuestos a la importación, gastos de despacho de Aduana, y demás gastos incurridos hasta el ingreso de los bienes a los almacenes de la empresa.

b) El valor de venta de los bienes exportados se determinará como sigue:

1. Valor CIF, por el valor vigente en el mercado de consumo, menos los derechos y otros tributos que graven la internación de dichos bienes en el país de destino, así como los gastos de despacho de Aduana y demás gastos incurridos hasta el ingreso de los bienes a los almacenes del destinatario; y
2. Valor FOB, por el valor vigente en el mercado de consumo, menos todos los conceptos referidos en el numeral anterior, así como el flete y el seguro.

Por el valor vigente en el mercado de consumo, se entiende el precio de venta al por mayor que rija en dicho mercado. En caso que el referido precio no fuera de público y notorio conocimiento, o que su aplicación sobre bienes de igual o similar naturaleza pudiera generar duda, se tomará los precios obtenidos por otras empresas en la colocación de bienes de igual o similar naturaleza, en el mismo mercado y dentro del ejercicio gravable.

De acuerdo con el Artículo 20° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la renta: La renta bruta está constituida por el conjunto de ingresos afectos al impuesto que se obtenga en el ejercicio gravable. Cuando tales ingresos provengan de la enajenación de bienes, la renta bruta estará dada por la diferencia existente entre el ingreso neto total proveniente de dichas operaciones y el costo computable de los bienes enajenados. Si se trata de bienes depreciables o amortizables, a efectos de la determinación del impuesto, el costo computable se disminuirá en el importe de las depreciaciones o amortizaciones que hubiera correspondido aplicar de acuerdo a lo dispuesto por la Ley del I.Renta. El ingreso neto total resultante de la enajenación de bienes se establecerá deduciendo del ingreso bruto las devoluciones, bonificaciones, descuentos y conceptos similares que respondan a las costumbres de la plaza.

Por costo computable de los bienes enajenados, se entenderá el costo de adquisición, producción o construcción, o, en su caso, el valor de ingreso al patrimonio o valor en el último inventario determinado conforme a Ley, ajustados de acuerdo a las normas de ajuste por inflación con incidencia tributaria, según corresponda. Entiéndase por:

- a) Costo de adquisición: la contraprestación pagada por el bien adquirido, incrementada en las mejoras incorporadas con carácter permanente y los gastos incurridos con

motivo de su compra tales como: fletes, seguros, gastos de despacho, derechos aduaneros, instalación, montaje, comisiones normales, incluyendo las pagadas por el enajenante con motivo de la adquisición o enajenación de bienes, gastos notariales, impuestos y derechos pagados por el enajenante y otros gastos que resulten necesarios para colocar a los bienes en condiciones de ser usados, enajenados o aprovechados económicamente. En ningún caso los intereses formarán parte del costo de adquisición.

- b) Valor de ingreso al patrimonio: el valor que corresponde al valor de mercado de acuerdo a lo establecido en la presente Ley, salvo lo dispuesto en el siguiente artículo.

De acuerdo con el Artículo 31° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la renta: Las mercaderías u otros bienes que el propietario o propietarios de empresas retiren para su uso personal o de su familia o con destino a actividades que no generan resultados alcanzados por el Impuesto, se considerarán transferidos a su valor de mercado. Igual tratamiento se dispensará a las operaciones que las sociedades realicen por cuenta de sus socios o a favor de los mismos.

De acuerdo con el Artículo 32° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la renta: En los casos de ventas, aportes de bienes y demás transferencias de propiedad, de prestación de servicios y cualquier otro tipo de transacción a cualquier título, el valor asignado a los bienes, servicios y demás prestaciones, para efectos del Impuesto, será el de mercado. Si el valor asignado difiere al de mercado, sea por sobrevaluación o subvaluación, la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT procederá a ajustarlo tanto para el adquirente como para el transferente. Para los efectos de la Ley se considera valor de mercado: Para las existencias, el que normalmente se obtiene en las operaciones onerosas que la empresa realiza con terceros. En su defecto, se considerará el valor que se obtenga en una operación entre partes independientes en condiciones iguales o similares. En caso no sea posible, aplicar los criterios anteriores, será el valor de tasación

## **EL ASPECTO CONTABLE DE LAS EMPRESAS CONSTRUCTORAS:**

Analizando lo establecido por el Informativo Caballero Bustamante (2011)<sup>79</sup>; el Plan Contable General Empresarial (PCGE) tiene como objetivos: 1) La acumulación de información sobre los hechos económicos que una empresa debe registrar según las actividades que realiza, de acuerdo con una estructura de códigos que cumpla con el modelo contable oficial en el Perú, que es el que corresponde a las Normas Internacionales de Información Financiera - NIIF1. 2) Proporcionar a las empresas los códigos contables para el registro de sus transacciones, que les permitan, tener un grado de análisis adecuado; y con base en ello, obtener estados financieros que reflejen su situación financiera, resultados de operaciones y flujos de efectivo; 3) Proporcionar a los organismos supervisores y de control, información estandarizada de las transacciones que las empresas efectúan.

Es requisito para la aplicación del PCGE, observar lo que establecen las NIIF. De manera adicional y sin poner en riesgo la aplicación de lo dispuesto por las NIIF, se debe considerar las normas del derecho, la jurisprudencia y los usos y costumbres mercantiles. En general se debe considerar lo siguiente: 1) La contabilidad de las empresas se debe encontrar suficientemente detallada para permitir el reconocimiento contable de los hechos económicos, de acuerdo a lo dispuesto por este PCGE, y así facilitar la elaboración de los estados financieros completos, y otra información financiera; 2) Las operaciones se deben registrar en las cuentas que corresponde a su naturaleza; 3) Las empresas deben establecer en sus planes contables hasta cinco dígitos, los que se han establecido para el registro de la información según este PCGE (véase el numeral 3 Estructura de Cuentas en el Plan Contable General Empresarial, de estas Disposiciones Generales). En algunos casos, y por razones del manejo del detalle de información, las empresas pueden incorporar dígitos adicionales, según les sea necesario, manteniendo la estructura básica dispuesta por este PCGE. Tales dígitos adicionales pueden ser necesarios para reconocer el uso de diferentes monedas; operaciones en distintas líneas de negocios o áreas geográficas; mayor detalle de información, entre otros; 4) Si las empresas desarrollan más de una actividad económica, se deben establecer las subcuentas y divisionarias que sean necesarias para el registro por separado de las operaciones que corresponden a cada actividad económica; 5) Las empresas pueden utilizar los códigos a nivel de dos dígitos (cuentas) y tres dígitos (subcuentas) que no han sido fijados en este PCGE, siempre que soliciten a la Dirección Nacional de Contabilidad Pública la autorización correspondiente, a fin de lograr un uso homogéneo.

---

<sup>79</sup> Caballero Bustamante (2011) Plan Contable General Empresarial. Lima. Ediciones Caballero Bustamante.

Los sistemas y registros contables de las empresas: Analizando lo establecido por el Informativo Caballero Bustamante (2011)<sup>80</sup>; la contabilidad refleja la inversión y el financiamiento de las empresas a través de la técnica de la partida doble. Ésta se refiere a que cada transacción se refleja, al menos, en dos cuentas o códigos contables, una o más de débito y otra (s) de crédito. El total de los valores de débito debe ser igual al total de los valores de crédito, con lo que se mantiene un balance en el registro contable. El registro contable no está supeditado a la existencia de un documento formal. En los casos en que la esencia de la operación se haya efectuado según lo señalado en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros de las NIIF, corresponde efectuar el registro contable correspondiente, así no exista comprobante de sustento. En todos los casos, el registro contable debe sustentarse en documentación suficiente, muchas veces provista por terceros, y en otras ocasiones generada internamente. Las transacciones que realizan las empresas se anotan en los libros y registros contables que sean necesarios, sin perjuicio del cumplimiento de otras disposiciones de ley. Los libros, registros, documentos y demás evidencias del registro contable, serán conservados por el tiempo que resulte necesario para el control y seguimiento de las transacciones, sin perjuicio de lo que prescriben otras disposiciones de ley.

Procedimiento de actualización y vigencia: Las cuentas contables se encuentran afectadas por el intensivo proceso de revisión de las normas contables vigentes, y por el desarrollo de nuevas formas y tipos de negocios, o sobre aspectos hasta ahora no discutidos, lo que dará lugar previsiblemente a otras modificaciones a las NIIF, o a la incorporación de nuevas NIIF. Consecuentemente, la actualización del PCGE debe constituirse en un proceso continuo. La Dirección Nacional de Contabilidad Pública, en uso de sus facultades, dictará los procedimientos que estime necesarios para la actualización permanente del Plan Contable General Empresarial, a través de normativa adicional y la emisión de opiniones sobre aspectos que requieren alguna regulación, previa consulta al Consejo Normativo de Contabilidad. Dentro de este procedimiento se contempla la auscultación periódica con organismos profesionales y con profesionales de la contabilidad.

Aspectos fundamentales de la contabilidad: Según Flores (2012)<sup>81</sup>; un plan o catálogo de cuentas es una herramienta necesaria para procesar información contable. Esa información

---

<sup>80</sup> Caballero Bustamante (2011) Plan Contable General Empresarial. Lima. Ediciones Caballero Bustamante.

<sup>81</sup> FLORES Soria, Jaime (2012) Plan contable General para empresas-Teoría y práctica, concordados con el PCGE y NIIF. Lima CECOF asesores.

contable responde a la aplicación de normas contables para el tratamiento de los efectos financieros de los hechos y estimaciones económicas que las empresas efectúan, normativa que no se sustituye en ninguno de sus extremos, por la emisión de este PCGE. Sin embargo, para el cabal entendimiento de este último, se reproducen diversos conceptos de la normativa mencionada, la que contempla, sin limitarse, las Normas Internacionales de Información Financiera - NIIF.

Los conceptos que se mencionan a continuación han sido tomados de la edición de las NIIF publicada por el Consejo de Normas Internaciones de Contabilidad: 1) Base Teórica vigente internacionalmente. En todos los casos, las prescripciones de las NIIF prevalecen sobre las disposiciones contenidas en este PCGE. Este PCGE es congruente y se encuentra homogenizado con las NIIF oficializadas por el Consejo Normativo de Contabilidad (CNC). En los casos en los que no existe normativa específica sobre ciertos temas, tales como fideicomisos, participación de los trabajadores en sus porciones diferidas, y otros, la parte correspondiente del PCGE se ha desarrollado sobre la base de la experiencia internacional. Además, toma en consideración los estándares contables de vigencia internacional (véase el Anexo II, al final de este PCGE); 2) International Accounting Standards Board (IASB). Organismo responsable de establecer las normas contables a nivel internacional, a partir del año 2003. Esta labor se encontraba a cargo del International Accounting Standards Committee (IASC); 3) Las NIIF y NIC han sido oficializadas con diversas resoluciones emitidas por el CNC.

Las normas internacionales de información financiera (NIIF): Según Flores (2012-b)<sup>82</sup>; estas normas establecen los requisitos de reconocimiento, medición, presentación e información a revelar, respecto de hechos y estimaciones de carácter económico, los que de forma resumida y estructurada se presentan en los estados financieros con propósito general. Las NIIF se construyen tomando en cuenta el Marco Conceptual, que tiene como objetivo facilitar la formulación coherente y lógica de las NIIF, sobre la base de una estructura teórica única, para resolver los aspectos de tratamiento contable. Las NIIF se encuentran diseñadas para ser aplicadas en todas las entidades con fines de lucro. No obstante ello, las entidades sin fines de lucro pueden encontrarlas apropiadas. Al respecto, la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (JNICSP por sus siglas en idioma castellano), de la Federación Internacional de Contadores (IFAC por sus siglas en inglés)

---

<sup>82</sup> FLORES Soria, Jaime (2012-b) Plan contable General para empresas-Teoría y práctica, concordados con el PCGE y NIIF. Lima CECOF asesores.

De acuerdo con el Marco Conceptual, la responsabilidad de la preparación y presentación de estados financieros recae en la gerencia de la empresa. Consecuentemente, la adopción de políticas contables que permitan una presentación razonable de la situación financiera, resultados de gestión y flujos de efectivo, también es parte de esa responsabilidad. En el Perú, la Ley General de Sociedades atribuye al gerente, responsabilidad sobre la existencia, regularidad y veracidad de los sistemas de contabilidad, los libros que la ley ordena llevar, y los demás libros y registros que debe llevar un ordenado comerciante. Por su parte, el Directorio, de acuerdo con la Ley General de Sociedades, debe formular los estados financieros finalizado el ejercicio.

Base de acumulación o devengo: Dos hipótesis fundamentales guían el desarrollo, la adopción y la aplicación de políticas contables: Los efectos de las transacciones y demás sucesos se reconocen cuando ocurren (no cuando se recibe o paga dinero u otro equivalente de efectivo)

Negocio en marcha: Asimismo, se registran en los libros contables y se informa sobre ellos en los estados financieros de los períodos con los que se relacionan. Así, se informa a los usuarios no sólo de las transacciones pasadas que suponen cobro o pago de dinero, sino también de las obligaciones de pago en el futuro y de los derechos que representan efectivo a cobrar en el futuro. Los estados financieros se preparan sobre la base de que la entidad se encuentra en funcionamiento y que continuará sus actividades operativas en el futuro previsible (se estima por lo menos de doce meses hacia adelante). Si existiera la intención o necesidad de liquidar la empresa o disminuir significativamente sus operaciones, los estados financieros deberían prepararse sobre una base distinta, la que debe ser revelada adecuadamente.

Características cualitativas de los estados financieros: Según Ferrer (2010)<sup>83</sup>; las características cualitativas de los estados financieros son los siguientes:

Comprensión: La información de los estados financieros debe ser fácilmente comprensible por usuarios con conocimiento razonable de las actividades económicas y del mundo de los negocios, así como de su contabilidad, y con voluntad de estudiar la información con razonable diligencia. No obstante ello, la información sobre temas complejos debe ser incluida por razones de su relevancia, a pesar que sea de difícil comprensión para ciertos usuarios.

---

<sup>83</sup> FERRER Quea, Alejandro (2010) Formulación, análisis e interpretación de los estados financieros en sus ocho fases más importantes. Lima. Pacífico editores.

Relevancia (importancia relativa o materialidad): La relevancia de la información se encuentra afectada por su naturaleza e importancia relativa; en algunos casos la naturaleza por sí sola (presentación de un nuevo segmento, celebración de un contrato a futuro, cambio de fórmula de costo, entre otros) puede determinar la relevancia de la información. La información tiene importancia relativa cuando, si se omite o se presenta de manera errónea, puede influir en las decisiones económicas de los usuarios (evaluación de sucesos pasados, actuales o futuros) tomadas a partir de los estados financieros.

Fiabilidad: La información debe encontrarse libre de errores materiales, sesgos o prejuicios (debe ser neutral) para que sea útil, y los usuarios puedan confiar en ella.

Además, para que la información sea fiable, debe representar fielmente las transacciones y demás sucesos que se pretenden; presentarse de acuerdo con su esencia y realidad económica, y no solamente según su forma legal. Asimismo, se debe tener en cuenta que en la elaboración de la información financiera surgen una serie de situaciones sujetas a incertidumbre, que requieren de juicios que deben ser realizados ejerciendo prudencia. Esto implica que los activos e ingresos así como las obligaciones y gastos no se sobrevaloren o se subvaloren. Para que la información de los estados financieros se considere fiable, debe ser completa.

Comparabilidad: La información debe presentarse en forma comparativa, de manera que permita que los usuarios puedan observar la evolución de la empresa, la tendencia de su negocio, e, inclusive, pueda ser comparada con información de otras empresas. La comparabilidad también se sustenta en la aplicación uniforme de políticas contables en la preparación y presentación de información financiera. Ello no significa que las empresas no deban modificar políticas contables, en tanto existan otras más relevantes y confiables. Los usuarios de la información financiera deben ser informados de las políticas contables empleadas en la preparación de los estados financieros, de cualquier cambio habido en ellas, y de los efectos de dichos cambios. La información relevante y fiable está sujeta a las siguientes restricciones:

Oportunidad: Para que pueda ser útil la información financiera debe ser puesta en conocimiento de los usuarios oportunamente, a fin que no pierda su relevancia. Ello, sin perder de vista que en ciertos casos no se conozca cabalmente un hecho o no se haya concluido una transacción; en estos casos debe lograrse un equilibrio entre relevancia y fiabilidad.

Equilibrio entre costo y beneficio: Se refiere a una restricción más que a una característica cualitativa. Si bien es cierto la evaluación de beneficios y costos es un proceso de juicios de valor, se debe centrar en que los beneficios derivados de la información deben exceder los costos de suministrarla.

Equilibrio entre características cualitativas: Sin perder de vista el objetivo de los estados financieros, se propugna conseguir un equilibrio entre las características cualitativas citadas.

Imagen fiel / presentación razonable. La aplicación de las principales características cualitativas y de las normas contables apropiadas debe dar lugar a estados financieros presentados razonablemente.

Elementos de los estados financieros: Según Ferrer (2010)<sup>84</sup>; los estados financieros reflejan los efectos de las transacciones y otros sucesos de una empresa, agrupándolos por categorías, según sus características económicas, a los que se les llama elementos. En el caso del balance, los elementos que miden la situación financiera son: el activo, el pasivo y el patrimonio neto. En el estado de ganancias y pérdidas, los elementos son los ingresos y los gastos. El Marco Conceptual no identifica ningún elemento exclusivo del estado de cambios en el patrimonio neto ni del estado de flujos de efectivo, el que más bien combina elementos del balance general y del estado de ganancias y pérdidas. Para efectos del desarrollo del PCGE, se consideran estos elementos para la clasificación inicial de los códigos contables.

Las características esenciales de cada elemento se discuten a continuación.

- 1) Activo: recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados, del que la empresa espera obtener beneficios económicos.
- 2) Pasivo: obligación presente de la empresa, surgida de eventos pasados, en cuyo vencimiento, y para pagarla, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos.
- 3) Patrimonio neto: parte residual de los activos de la empresa una vez deducidos los pasivos.
- 4) Ingresos: son incrementos en los beneficios económicos, producidos durante el período contable, en forma de entradas o incrementos de valor de los activos, o bien como disminuciones de las obligaciones que resultan en aumentos del patrimonio

---

<sup>84</sup> FERRER Quea, Alejandro (2010) Formulación, análisis e interpretación de los estados financieros en sus ocho fases más importantes. Lima. Pacífico editores.

neto, y no están relacionados con las aportaciones de los propietarios a este patrimonio.

- 5) Gastos: disminuciones en los beneficios económicos, producidos en el período contable, en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien originados en una obligación o aumento de los pasivos, que dan como resultado disminuciones en el patrimonio neto, y no están relacionados con las distribuciones realizadas a los propietarios de ese patrimonio.

Reconocimiento de los elementos de los estados financieros: Debe reconocerse toda partida que cumpla la definición de elemento siempre que: sea probable que cualquier beneficio económico asociado con la partida llegue a, o salga de la empresa; y, la partida tenga un costo o valor que pueda ser medido con fiabilidad.

Medición de los elementos de los estados financieros: Según Ferrer (2010)<sup>85</sup>; las bases de medición, o determinación de los importes monetarios en los que se reconocen los elementos de los estados financieros son:

- 1) Costo histórico: el activo se registra por el importe de efectivo y otras partidas que representan obligaciones, o por el valor razonable de la contrapartida entregada a cambio en el momento de la adquisición; el pasivo, por el valor del producto recibido a cambio de incurrir en una deuda, o, en otras circunstancias, por la cantidad de efectivo y otras partidas equivalentes que se espera pagar para satisfacer la correspondiente deuda, en el curso normal de la operación.
- 2) Costo corriente: el activo se lleva contablemente por el importe de efectivo y otras partidas equivalentes al efectivo, que debería pagarse si se adquiriese en la actualidad el mismo activo u otro equivalente; el pasivo, por el importe, sin descontar, de efectivo u otras partidas equivalentes al efectivo, que se requeriría para liquidar el pasivo en el momento presente.
- 3) Valor realizable (de liquidación): el activo se lleva contablemente por el importe de efectivo y otras partidas equivalentes al efectivo que podrían ser obtenidas, en el momento presente por la venta no forzada del mismo. El pasivo se lleva por sus valores de liquidación, es decir, por los importes, sin descontar, de efectivo u otros equivalentes del efectivo, que se espera utilizar en el pago de las deudas.

---

<sup>85</sup> FERRER Quea, Alejandro (2010) Formulación, análisis e interpretación de los estados financieros en sus ocho fases más importantes. Lima. Pacífico Editores.

- 4) Valor presente: el activo se lleva contablemente a valor presente, descontando las entradas netas de efectivo que se espera genere la partida en el curso normal de la operación. El pasivo se lleva contablemente al valor presente, descontando las salidas netas de efectivo que se espera necesitar para pagar tales deudas, en el curso normal de operaciones.
- 5) Valor razonable: En una serie de normas contables se cita esta forma de medición. El valor razonable es el precio por el que puede ser adquirido un activo o pagado un pasivo, entre partes interesadas, debidamente informadas, en una transacción en condiciones de libre competencia. El valor razonable es preferiblemente calculado por referencia a un valor de mercado fiable; el precio de cotización en un mercado activo es la mejor referencia de valor razonable, entendiendo por mercado activo el que cumple las siguientes condiciones: - los bienes intercambiados son homogéneos; - concurren permanentemente compradores y vendedores; y, - los precios son conocidos y de fácil acceso al público. Además, estos precios reflejan transacciones de mercado reales, actuales y producidas con regularidad. En otros casos, a falta de la existencia de un mercado de referencia para medir el valor razonable, se aceptan otras formas de medición basadas en valores descontados de flujos de efectivo futuro asociados.

**CASO DE ANALISIS DE ESTADOS FINANCIEROS:****CONSTRUCTORA LIMA SA****ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA**

(En miles de nuevos soles)

<u>ACTIVO</u>	2013	2012
<u>Activo Corriente</u>		
Caja y Bancos	3,490	1,254
Valores Negociables	5,240	1,747
Clientes	9,692	8,514
Inventarios	38,768	25,542
Cargas Diferidas	<u>592</u>	<u>395</u>
Total Activo Corriente	57,782	37,452
<u>Activo no Corriente</u>		
Inversiones en Valores	15,000	11,500
Inmuebles, maquinaria y equipo	72,450	45,300
Depreciación acumulada	<u>(23,190)</u>	<u>(13,590)</u>
Total Activo no Corriente	<u>64,260</u>	<u>43,210</u>
<b><u>TOTAL ACTIVO</u></b>	<b>122,042</b>	<b>80,662</b>
<u>PASIVO Y PATRIMONIO</u>		
<u>Pasivo Corriente</u>		
Tributos por Pagar	1,949	799
Proveedores	14,600	12,200
Cuentas por pagar diversas	<u>12,343</u>	<u>5,132</u>
<u>Total Pasivo Corriente</u>	28,892	18,131
<u>Pasivo no Corriente</u>		
Deudas a largo plazo	18,514	6,897
Prov. para indemnizaciones	<u>5,498</u>	<u>3,998</u>
<u>Total pasivo no corriente</u>	24,012	10,895
<u>Patrimonio</u>		
Capital social	40,000	40,000
Reservas Legales	9,100	6,190
Reservas estatutarias	4,900	3,113
Resultado del ejercicio	<u>15,138</u>	<u>2,333</u>
Total Patrimonio	<u>69,138</u>	<u>51,636</u>
<b><u>TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO</u></b>	<b>122,042</b>	<b>80,662</b>

**CONSTRUCTORA LIMA SA**  
**ESTADO DE RESULTADO INTEGRAL**  
**(En miles de nuevos soles)**

	2013	2012
Ventas	112,394	65,920
Costos de Ventas	<u>(68,118)</u>	<u>(39,238)</u>
<u>Utilidad Bruta</u>	44,276	26,682
Gastos de administración	<u>(22,401)</u>	<u>(16,427)</u>
<u>Utilidad de Operación</u>	21,875	10,255
Otros Ingresos y (Egresos)		
Ingresos Financieros		
Cargas Financieras		
Otros Egresos	3,750	1,250
<u>Utilidad antes de participaciones e impuestos a la renta</u>	<u>(3,239)</u>	<u>(2,878)</u>
	<u>(7,248)</u>	<u>(6,294)</u>
Participaciones		
Impuesto a la renta 30%	15,138	2,333
<u>UTILIDAD NETA</u>		
	(4,938)	(927)
	<u>(3,060)</u>	<u>(422)</u>
	<u>7,140</u>	<u>984</u>

**DESARROLLO DE LOS PRINCIPALES RATIOS O RAZONES:****Razones de Liquidez:**

## a) Razón Corriente

Denominada también ratio de liquidez, es uno de los indicadores más utilizados en el análisis financiero y se expresa así:

$$\frac{\text{Activo Corriente}}{\text{Pasivo Corriente}} \quad \text{Ej.: } \frac{57,782}{28,892} = 2.00$$

$$\frac{57,782}{28,892}$$

Interpretación:

La empresa dispone de 2.00 Nuevos soles por cada Nuevo sol de deuda de corto plazo. De modo que podría pagar todas sus deudas tranquilamente.

## b) Razón de Acidez

Es una medición más severa que permite evaluar críticamente la liquidez de la empresa. Para su cálculo se deduce del activo corriente, los inventarios debido a que estos constituyen la parte menos líquida del activo corriente.

La fórmula es:  $\frac{\text{Activo Corriente} - \text{Inventarios}}{\text{Pasivo Corriente}}$

Pasivo Corriente

$$\text{Ej.: } \frac{57,782 - 38,764}{28,892} = \frac{19,018}{28,892} = 0.658 = 0.66$$

Interpretación:

Sin los inventarios dentro del activo corriente, la empresa dispone solo de 0.66 nuevos soles para pagar cada nuevo sol de deuda corriente. No es la mejor condición para la empresa.

## c) Razón de Efectivo

La razón de efectivo o prueba super-ácida, es un análisis más profundo de la liquidez, ya que considera la relación entre el efectivo en caja y bancos, frente a las deudas de vencimiento a corto plazo.

Caja y Bancos Ej.:  $\frac{3,490}{28,892} = 0.12$   
 Pasivo Corriente 28,892

Interpretación:

Midiendo el ratio solo con el activo mas líquido la empresa no esta en condiciones de asumir sus deudas de corto plazo, por cuanto solo dispone de 0.12 nuevos soles por cada nuevo sol de deuda.

d) Posición Defensiva

Es llamada también período de liquidez extrema porque es el período dentro del cual la empresa podría funcionar sobre la base de sus activos líquidos, sin tener que financiarse de recursos, vía ventas u otras fuentes, es decir, el tiempo que podría vivir solo con sus activos líquidos.

Los activos líquidos para el cálculo de este índice, incluyen básicamente el efectivo en caja y bancos, los valores negociables y las cuentas por cobrar a corto plazo.

$$\frac{\text{Activos Líquidos}}{\text{Egresos operativos diarios presupuestados}}$$

Ej.  $\frac{3,490 + 5,240 + 9,692}{120} = \frac{18,422}{120} = 153.5$  días

120            120

Interpretación:

Los 154 días representan el período dentro del cual la empresa podría funcionar sobre la base de sus activos líquidos, sin tener que financiarse de recursos, vía ventas u otras fuentes, es decir, el tiempo que podría vivir solo con sus activos líquidos. Es un periodo muy adecuado si se tiene en cuenta que este periodo abarca más de 5 meses.

e) Capital de Trabajo

Es una cifra monetaria y no propiamente una razón financiera. Se obtiene deduciendo del activo corriente, el pasivo corriente. Si el activo corriente excede al pasivo corriente,

la empresa dispondrá de mayores recursos financieros para sus transacciones operativas, siendo además un índice de estabilidad financiera.

Fórmula:                      Activo Corriente – Pasivo Corriente

Aplicación:                     $57,782 - 28,892 = 28,890$

Interpretación:

De acuerdo con este ratio se tiene un capital de trabajo bruto de 57,782; el cual es adecuado para realizar sus operaciones rutinarias. En cuanto al capital de trabajo neto, es positivo; lo que indica que es mayor que las deudas de corto plazo y que tranquilamente puede pagar todas las deudas de corto plazo y tener un exceso de 28,890 para funcionar.

### **Razones de Solvencia**

Interpretando a Flores (2011)<sup>86</sup>, se definen como aquellos indicadores que permiten conocer principalmente la contribución de los propietarios frente a los acreedores.

Las razones de solvencia o endeudamiento también informan en torno al margen de seguridad ofrecida a los acreedores, el grado de control que ejercen los propietarios sobre la empresa y el monto de recursos financieros de los acreedores que se emplean en la generación de ingresos para la empresa.

Entre las razones de solvencia o endeudamiento tenemos: a) Razón de endeudamiento a corto plazo; b) razón de endeudamiento a largo plazo; c) razón de endeudamiento total; d) razón de endeudamiento del activo fijo; e) razón de endeudamiento del activo total; y f) respaldo del endeudamiento.

#### a) Razón de Endeudamiento a Corto Plazo

Esta razón mide la relación entre los fondos a corto plazo aportados por los acreedores y los recursos aportados por los socios de la empresa, permitiendo evaluar el grado de palanqueo financiero a corto plazo.

---

<sup>86</sup> Flores Soria Jaime (2011) Contabilidad Gerencial-Teoría y Práctica. Lima. Distribuciones Torres.

$$\text{Fórmula: } \frac{\text{Pasivo Corriente}}{\text{Patrimonio Neto}} \quad \text{Ej.: } \frac{28,892}{69,138} = 0.420 \quad 42\%$$

Interpretación:

El cociente obtenido refleja que las deudas a corto plazo equivalen al 42% del patrimonio neto; lo cual es un porcentaje alto si se considera que las deudas de corto plazo deben ser lo mas bajo posible para que no asfixien a la empresa.

b) Razón de Endeudamiento a Largo Plazo

Esta razón mide la relación entre los fondos a largo plazo proporcionados por los acreedores y los recursos aportados por los socios de la empresa, permitiendo determinar además, el grado de palanqueo financiero a largo plazo.

$$\text{Fórmula: } \frac{\text{Pasivo no Corriente}}{\text{Patrimonio Neto}} \quad \text{Ej. : } \frac{24,012}{69,138} = 0.347 \quad \text{ó } 35\%$$

Interpretación:

El endeudamiento de largo plazo asciende al 35% del patrimonio neto, el cual si es un porcentaje aceptable, pudiendo incrementarse trasladando la deuda de corto plazo a mediano plazo para incrementar el capital de trabajo de la empresa.

c) Razón de Endeudamiento Total

Este ratio o índice evalúa la relación entre los recursos totales a corto plazo y largo plazo aportados por los acreedores y los aportados por los propietarios de la empresa. Además este coeficiente se utiliza para estimar el nivel de palanqueo o Leverage financiero de la empresa.

$$\text{Fórmula: } \frac{\text{Pasivo Total}}{\text{Patrimonio Neto}} \quad \text{Ej.: } \frac{52,904}{69,138} = 0.765 \quad = 77\%$$

Interpretación:

El endeudamiento de terceros constituido en el pasivo total representa solo el 77% del patrimonio neto de la empresa. Si bien esto otorga solvencia, pero representa mayor riesgo para los accionistas al ser ellos los que financian en mayor porcentaje a la empresa.

d) Razón de Endeudamiento del Activo Fijo

Esta razón evalúa la relación del pasivo no corriente o a largo plazo y el activo fijo, permitiendo establecer el empleo de los recursos financieros de largo plazo en la adquisición de activos fijos.

Fórmula:  $\frac{\text{Pasivo no corriente a largo plazo}}{\text{Activo Fijo Neto}}$  Ej.:  $\frac{24,012}{49,260} = 0.487$  o sea 49%

Activo Fijo Neto	49,260
------------------	--------

Interpretación:

Solo el 49% del activo fijo neto es financiado por deudas de largo plazo, el resto es a través del patrimonio de la empresa. Lo cual resulta adecuado.

e) Razón de Endeudamiento del Activo Total

Esta razón tiene como objetivo medir el nivel del activo total de la empresa financiado con recursos aportados a corto y largo plazo por los acreedores.

Fórmula:  $\frac{\text{Pasivo Total}}{\text{Activo Total}}$  Ej. :  $\frac{52,904}{122,042} = 0.433$  o sea 43%

Activo Total	122,042
--------------	---------

Interpretación:

Solo el 43% del activo total es financiado por el pasivo total de la empresa, el resto se realiza por intermedio del patrimonio de la empresa. En el marco del financiamiento moderno debería trasladarse el mayor riesgo a los acreedores especialmente con la obtención de financiamiento de largo plazo.

## f) Respaldo de Endeudamiento

Este ratio tiene como objetivo indicar la relación que existe entre el activo fijo neto y el patrimonio neto, considerando el primero como garantía o respaldo del segundo.

$$\text{Fórmula: } \frac{\text{Activo Fijo Neto}}{\text{Patrimonio Neto}} \quad \text{Ej.: } \frac{49,260}{69,138} = 0.712 \text{ o sea } 71\%$$

Interpretación:

De acuerdo con este ratio el patrimonio neto financia totalmente el activo fijo neto de la empresa; lo cual no es lo mejor en un ambiente de riesgo. La empresa debe incrementar el financiamiento de terceros para que los acreedores asuman el riesgo y no los accionistas y además se aproveche el escudo fiscal. Aún cuando hay que indicar que esta situación le da a la empresa mayor solvencia frente a los acreedores que buscan estas condiciones para correr menos riesgo.

**Razones de Gestión (Rotación):**

## a) Rotación de Cuentas por Cobrar

Esta razón tiene como objetivo medir el plazo promedio de los créditos que la empresa otorga a sus clientes y le permite a su vez, evaluar la política de créditos y cobranzas empleado. También se dice que este ratio presenta la liquidez de las cuentas por cobrar, al reflejar la velocidad de recuperación de los créditos concedidos, velocidad dada por el número de veces que las cuentas por cobrar se convierten en efectivo en el curso del año.

$$\text{Fórmula: } \frac{\text{Ventas Anuales al crédito}}{\text{Promedio de Cuentas por Cobrar}} \quad \text{Ej.: } \frac{67,436}{\frac{9,692 + 8,514}{2}} = \frac{67,436}{9,103} = 7.408$$

## Interpretación:

La empresa en promedio cobra 7.408 veces al año, lo que quiere decir que no lo hace ni siquiera una vez al mes. Tienen que mejorarse las políticas de ventas y cobranzas para incrementar vertiginosamente este ratio, de modo que traiga ventajas para la empresa.

## b) Período Promedio de Cobro

Un método alternativo para medir la liquidez de las cuentas por cobrar, es el período promedio de cobro, plazo promedio de cuentas por cobrar, días de venta pendientes de cobro, o simplemente el período de cobro que viene a ser el número de días promedio en que se recuperan las cuentas por cobrar. El cálculo de esta razón se sustenta en el año comercial de 360 días y los meses de 30 días. El período promedio de cobro se puede calcular de dos maneras:

1. Dividiendo 360 días entre la razón de rotación de cuentas por cobrar:

$$\text{Así: } \frac{360}{\text{Rotación de Cuentas por Cobrar}} \quad \text{Ej.: } \frac{360}{7.408} = 48.59 = 49 \text{ días}$$

## Interpretación:

La empresa cobra cada 49 días. Debe reducirse este ratio mediante políticas adecuadas de ventas y cobranzas.

2. Invirtiendo la fórmula de la razón de cuentas por cobrar y multiplicando el resultado obtenido por 360 días.

$$\text{Así: } \frac{\text{Ventas Anuales al Crédito}}{\text{Promedio de Cuentas por Cobrar}} \times 360$$

Ventas Anuales al Crédito

$$\text{Ej. } \frac{9,103}{67,436} \times 360 = 48.5949 \text{ días}$$

67,436

## c) Rotación de Cuentas por Pagar

El índice de rotación de cuentas por pagar, mide el plazo promedio en el cual la empresa paga sus obligaciones o sea el número de veces que las cuentas por pagar se convierten en efectivo durante el año.

Fórmula: 
$$\frac{\text{Compras Anuales al Crédito}}{\text{Promedio de Cuentas por Pagar}}$$

Generalmente las compras anuales al crédito no se pueden extraer del balance general ni del estado de ganancias y pérdidas, por ello debe estimarse el porcentaje del costo de ventas que comprenderá las compras anuales al crédito.

$$\text{Ej. : } \frac{54,494}{\frac{14,600 + 12,200}{2}} = \frac{54,494}{13,400} = 4.0667$$

Interpretación:

La empresa paga en promedio 4 veces al año. No siempre pagar menos veces es lo mejor. Mediante el pago oportuno la empresa genera confianza, por lo tanto debe incrementarse el número de veces que se paga a los proveedores. Esto es incluso parte de la ética empresarial.

## d) Período Promedio de Pago

El período promedio de pago es similar al período promedio de cobro y permite determinar el número de días promedio que la empresa demora en pagar sus deudas por compras a sus proveedores. El período promedio de pagos también se puede calcular de dos maneras:

1) Dividendo 360 días entre la razón de rotación de cuentas por pagar.

$$\text{Así: } \frac{360}{\text{Rotación de Cuentas por Pagar}} \quad \text{Ej.: } \frac{360}{4.0667} = 88.52 = 89 \text{ días}$$

Interpretación:

La empresa está pagando cada 89 días, lo cual no siempre es lo más adecuado. Aun cuando debe analizarse como están pagando otras empresas del sector y manejarse con ese parámetro. En realidad todo lo que haga la empresa debe hacerlo mirando al mercado.

2) Multiplicando el recíproco de la rotación de cuentas por pagar por 360 días.

Fórmula:  $\frac{\text{Promedio de Cuentas por Pagar}}{\text{Compras Anuales al Crédito}} \times 360$

Compras Anuales al Crédito

$$\text{Ej. : } \frac{13,400}{54,494} \times 360 = 88.52 = 89 \text{ días}$$

e) Rotación de Inventarios

La Rotación de Inventarios o Liquidez de Inventarios, indica la velocidad con que los inventarios se convierten en cuentas por cobrar mediante las ventas, al determinar el número de veces que rota el stock promedio durante el año.

$$\text{Fórmula: } \frac{\text{Costo de Ventas}}{\text{Inventario Promedio}} \quad \text{Ej.: } \frac{68,118}{\frac{38,768 + 25,542}{2}} = \frac{68,118}{32,155} = 2.1184$$

2

Interpretación:

La empresa cambia de inventario 2 veces al año, lo cual es muy bajo, lo que quiere decir que compra bastante, almacena y distribuye; pero esto también conlleva mayores costos para la empresa. La receta es incrementar el número de veces de rotación del inventario y trabajar con la filosofía del justo a tiempo para evitar mayor costo por almacenamiento.

## f) Período Promedio de Inventarios

Denominado también período de inmovilización de los inventarios, es el número de días promedio en que un producto, artículo o un bien de cambio permanece dentro del inventario de la empresa. Igualmente se puede considerar como el número de días que transcurre entre la adquisición y venta de mercaderías o sea por ejemplo el tiempo que un nuevo sol invertido en stock tarda en convertirse en efectivo. Se calcula de dos formas:

## 1) Dividiendo 360 días entre la razón de rotación de inventarios:

$$\text{Así: } \frac{360}{\text{Rotación de Inventarios}} \quad \text{Ej.: } \frac{360}{2.1184} = 169.93 = 170 \text{ días}$$

## Interpretación:

La empresa cambia inventarios cada 170 días lo cual solo es posible cuando se incurre en costos de almacenamiento. Debe reducirse drásticamente este número

## 2) Multiplicando el recíproco de la rotación de inventarios por 360 días.

$$\text{Así: } \frac{\text{Inventario Promedio} \times 360}{\text{Costo de Ventas}}$$

$$\text{Ej. : } \frac{32,155 \times 360}{68,118} = 169.93 = 170 \text{ días}$$

## g) Rotación del Activo Fijo

La razón de rotación del activo fijo o inmuebles maquinaria y equipo, es un indicador de la eficiencia relativa con que una empresa emplea su inversión en activos fijos o bienes de capital, para generar ingresos.

Para este cálculo se emplea la siguiente:

$$\text{Fórmula: } \frac{\text{Ventas Anuales Netas}}{\text{Activo Fijo Neto}} \quad \text{Ej.: } \frac{112,394}{49,260} = 2.28$$

Interpretación:

La rotación del activo se realiza dos veces al año. Un mayor ratio indicaría el incremento de las ventas, lo cual es adecuado.

#### h) Rotación del Activo Total

Este ratio es muy similar al anterior, con la diferencia de que relaciona las ventas netas con el activo total de la empresa, permitiendo establecer el nivel de empleo de todo el activo en la generación de ingresos a través de las ventas.

$$\text{Fórmula: } \frac{\text{Ventas Anuales Netas}}{\text{Activo Total}} \quad \text{Ej.: } \frac{112,394}{122,042} = 0.92$$

Interpretación:

En promedio el activo total rota una vez al año, lo cual tiene su lógica.

Nota.- Es recomendable que esta rotación sea elevada, lo que indicarla una gran actividad, ya que a mayor rotación, mejor uso del activo total en la generación de ventas.

En el caso de la rotación del activo fijo, cuanto más elevada sea la rotación del activo fijo, tanto mejor ha sido la utilización del mismo.

### **Razones de Rentabilidad:**

#### a) Rentabilidad Bruta sobre Ventas

Este ratio es conocido también como margen bruto o utilidad bruta sobre ventas. Muestra el margen o beneficio bruto de la empresa respecto a las ventas. La utilidad bruta se obtiene al restar a las ventas el costo de la mercadería vendida.

$$\text{Fórmula: } \frac{\text{Ventas} - \text{Costo de Ventas}}{\text{Ventas}} \quad \text{ó también: } \frac{\text{Utilidad Bruta}}{\text{Ventas}}$$

$$\text{Ej. : } \frac{112,394 - 68,118}{112,394} = \frac{44,276}{112,394} = 0.3939 = 39.39\%$$

$$\text{o } \frac{44,276}{112,394} = 0.3939 = 39.39\%$$

Interpretación:

A nivel bruto la rentabilidad de las ventas es 39%. Es un porcentaje aceptable de acuerdo con el giro de la empresa, aún cuando puede reducirse disminuyendo los costos.

b) Rentabilidad Neta sobre Ventas

Es un índice de rentabilidad más concreto, porque determina el margen obtenido luego de deducir de las ventas, todos los costos y gastos, inclusive el impuesto a la renta.

$$\text{Fórmula: } \frac{\text{Utilidad Neta después de Impuesto}}{\text{Ventas Netas}}$$

$$\text{Ej. : } \frac{7,140}{112,394} = 0.0635 = 6.35\%$$

Interpretación:

Las rentabilidad netas asciende a solo 6.35%. Lo cual es muy bajo, considerando el boom del sector construcción. Tiene que mejorarse este ratio incrementando las ventas y reduciendo los gastos administrativos, gastos de ventas, gastos financieros e incluso los costos de las materias primas, mano de obra y costos indirectos de fabricación.

## c) Rentabilidad Neta del Patrimonio

Esta razón mide la capacidad de generar utilidades con la inversión de los accionistas o el patrimonio de la empresa, según el valor en libros.

Fórmula: Utilidad Neta después de Impuesto

Patrimonio Neto

$$\text{Ej. : } \frac{7,140}{69,138} = 0.1033 = 10.33\%$$

Interpretación:

La rentabilidad del patrimonio asciende a 10.33%, no es el mas adecuado, los accionistas esperan mucho mas para seguir apostando por la empresa.

## d) Rentabilidad de la Inversión

Este ratio es conocido también como rendimiento de la inversión, tasa de rendimiento sobre los activos, o capacidad generadora de los activos y determina la productividad o rentabilidad de las ventas como resultado del empleo de los activos totales y los activos de operación.

Para obtener este ratio se parte del producto de dos razones: 1) Rentabilidad neta sobre ventas; 2) Rotación del activo total.

Si se reemplaza cada razón por su respectiva fórmula se obtiene:

$$\frac{\text{Utilidad Neta después de Impuestos}}{\text{Ventas Netas}} \times \frac{\text{Ventas Netas}}{\text{Activo Total}}$$

$$\text{Ej. : } \frac{7,140}{112,394} \times \frac{112,394}{122,042} = 0.0585 = 5.85\%$$

Interpretación:

La rentabilidad del activo total asciende a casi 6%, lo cual tampoco no es lo más adecuado. La empresa tiene que sacarle el mayor provecho necesario a sus activos, de tal modo de incrementar este ratio.

e) Rentabilidad por Acción

Es la utilidad obtenida por cada acción permite determinar la utilidad neta que le corresponde a cada acción común u ordinaria.

Fórmula: 
$$\frac{\text{Utilidad Neta después de Impuestos}}{\text{Número de acciones en circulación}}$$

Ej. : 
$$\frac{7,140}{4,000} = 1.785 \text{ por cada acción}$$

f) Dividendo por Acción

Este ratio representa la cifra que se pagaría a cada accionista por cada acción de inversión.

Fórmula: 
$$\frac{\text{Dividendos Distribuidos o Pagados}}{\text{Número de Acciones en Circulación}}$$

Ej. : 
$$\frac{6,000}{4,000} = 1.50 \text{ por acción}$$

g) Valor en Libros por Acción

Indica el valor de cada acción en caso de que todos los activos se liquiden por su valor en libros. Además permite determinar el valor mínimo de la empresa.

Fórmula: 
$$\frac{\text{Patrimonio Neto}}{\text{Número de Acciones en Circulación}}$$

$$\text{Ej. : } \frac{69,138}{4,000} = 17.28.45 \text{ por acción}$$

Razones de Cobertura:

a) Razón General de Cobertura

Se denomina también razón de cobertura total de intereses. Determina cuantas veces la utilidad permite pagar los gastos financieros, las cargas financieras o los intereses; lo que es lo mismo, cuantas veces se ha ganado el interés o las cargas financieras. Informa también la capacidad para cancelar los intereses.

$$\text{Fórmula: } \frac{\text{Utilidad} + \text{Intereses} + \text{Impuestos}}{\text{Cargas Financieras o Intereses}}$$

$$\text{Ej. : } \frac{7,140 + 3,239 + 3,060}{3,239} = \frac{13,439}{3,239} = 4.15$$

b) Razón de Cobertura Total

La razón de cobertura total no solo considera la capacidad de la empresa para pagar sus gastos financieros sino que además toma en consideración la capacidad para reembolsar la obligación principal.

$$\text{Fórmula: } \frac{\text{Utilidad Neta} + \text{Intereses} + \text{Impuestos}}{\text{Intereses} + \frac{\text{Amortización del Capital}}{1 - t}}$$

$$\text{Ej. : } \frac{7,140 + 3,239 + 3,060}{3,239 + \frac{(90)}{1 - 0.30}} = \frac{13,439}{3,368} = 3.99$$

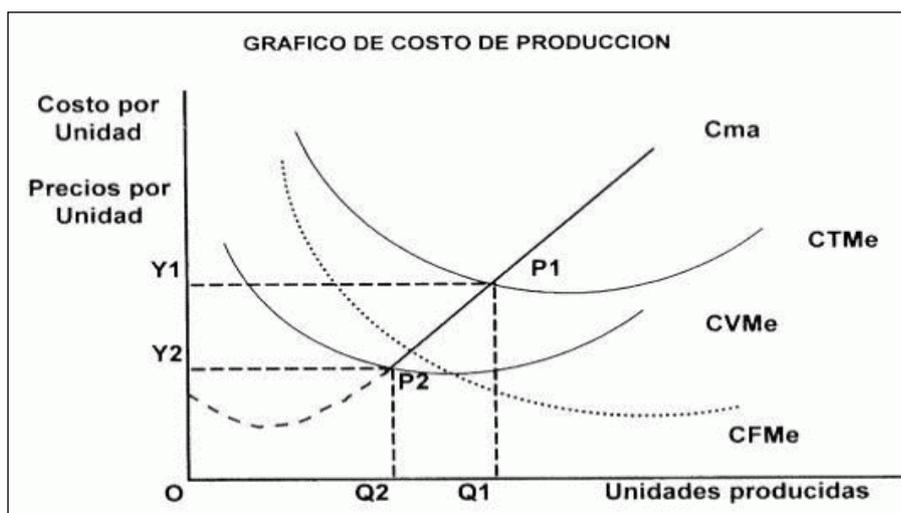
## 2.3. MARCO CONCEPTUAL DE LA INVESTIGACION

### 2.3.1. CONCEPTOS RELACIONADOS CON LA CONTABILIDAD GERENCIAL

#### CONTABILIDAD DE COSTOS:

Interpretando a Horngren, Foster y Datar (2013)<sup>87</sup>, la contabilidad de costos es el sistema que permite obtener información para la toma de decisiones de las empresas. Sin la información contable de los costos, no se dispone de datos de la materia prima directa, mano de obra directa y costos indirectos de fabricación. Conocer el valor del costo de producción es fundamental para seguir produciendo, para formar precios, para vender, para ganar competitividad en el mercado. Asimismo la contabilidad de costos es un sistema de información para predeterminar, registrar, acumular, distribuir, controlar, analizar, interpretar e informar de los costos de la empresa, su distribución, administración y financiamiento. La contabilidad de costos debe ser considerada tanto una actividad de servicio como un sistema de información y una disciplina descriptiva y analítica que valúa, registra y presenta los costos y gastos de la empresa.

La contabilidad de costos de la empresa, debe contener las cuatro bases siguientes: 1) la naturaleza económica de la información; 2) medición y comunicación; 3) áreas de la empresa; 4) personas interesadas en formular juicios basados en la información y tomar decisiones sirviéndose de dicha información.



<sup>87</sup> HORNGREN Charles T., Foster George y Datar Srikani (2013) Contabilidad de costos - Un enfoque Gerencial. México. Prentice May Hispanoamericana S.A.

Fuente: HORNGREN Charles T., Foster George y Datar Srikani (2012) Contabilidad de costos - Un enfoque Gerencial. México. Prentice May Hispanoamericana S.A.

La contabilidad de costos, también se refiere de manera más directa a una información preparada y presentada para ser utilizada por las personas que internamente en la entidad, día a día, deben tomar decisiones respecto a la administración de ésta (directores, gerentes, administradores, funcionarios, etc.). La contabilidad de costos es una técnica que se utiliza para producir sistemática y estructuradamente información cuantitativa expresada en unidades monetarias de las transacciones de costos y gastos que realiza la empresa y de ciertos eventos económicos identificables que la afectan, con el objeto de facilitar a la gerencia el tomar decisiones en relación con dicha entidad económica.

Según la Asociación Americana de Contabilidad (American Accounting Association AAA), referida por Dutilli (2013)<sup>88</sup>, la contabilidad de costos es fundamental para la toma de decisiones. Este tipo de contabilidad proporciona información del costo de producción, costo de distribución y costo total. Si fuera el costo por actividades, igualmente la contabilidad de costos está allí, dando información del costo de cada actividad empresarial. La contabilidad de costos es un proceso de identificación, medición y comunicación de información económica que permite formular juicios basados en la información y la toma de decisiones por aquellos que se sirven de dicha información. La identificación está referida a los documentos que contienen las transacciones. La medición se refiere a la valuación, es decir al valor que tiene una transacción, la misma que puede estar contenida en varios documentos identificados. La comunicación es la forma como se transmite la data de un área a otra y a partir de allí, permite conocer, comprender y aplicar dicha información en las decisiones mas adecuadas; como incrementar costos, reducir costos, mantener costos; vender mas, negociar costos, etc.

La contabilidad de costos, tiene como base de inicio y de fin a los inventarios de una área o de toda la empresa, dichos inventarios constituyen las partidas del activo corriente que están listas para la venta o el uso correspondiente. Las mercancías, materias primos o insumos que posee una empresa en el almacén es valorada al costo de adquisición mas los gastos vinculados con dicha adquisición. El control interno de los inventarios se inicia con el

---

<sup>88</sup> Dutilli Trillas, Roberto (2013) Planeamiento y control de costos. Lima- Perú. Edición a cargo del autor.

establecimiento de un departamento de compras, que deberá gestionar las compras de los inventarios siguiendo el proceso de compras. Existen varios métodos para llevar el manejo y control de inventarios, los cuales son: Primeras entradas primeras salidas; promedio, identificación específicas, existencias básicas e inventario al por menor. Entre las medidas de control interno con el inventario se tiene las siguientes: Hacer conteos físicos periódicamente; Confrontar los inventarios físicos con los registros contables; Proteger los inventarios en un almacén techado y con puertas de manera que se eviten los robos; Realizar entrega de mercancías únicamente con requisiciones autorizadas; Proteger los inventarios con una póliza de seguro; .Hacer verificaciones al azar para comparar con los libro contables.

Interpretando a Giraldo (2013)<sup>89</sup>, la contabilidad de costos más que para los accionistas, clientes, proveedores y acreedores, es para la gerencia. Este tipo de contabilidad facilita abundante información que la gerencia las puede utilizar como materia prima de las decisiones que debe tomar. La contabilidad de costos es la disciplina que permite determinar los costos fijos, costos variables, costos mixtos, margen de contribución, punto de equilibrio y facilita toda la información necesaria para la planeación, toma de decisiones y control de la empresa. Los datos que arroja la contabilidad de costos actualmente, por lo general, se toman como base para la elaboración de estados financieros proyectados, y sirven también de apoyo para el cálculo de variaciones de costos estándar encaminados a la medición del desempeño de algunos de los departamentos de una compañía.

La contabilidad de costos se relaciona con la información de costos para uso interno de la gerencia de la empresa y ayuda de manera considerable a dicha gerencia en la formulación de objetivos y programas de operación en la comparación del desempeño real con el esperado y en la presentación de informes.

Los directivos, la gerencia y el departamento administrativo se enfrentan constantemente con diferentes situaciones que afectan directamente el funcionamiento de la empresa, la información que obtengan acerca de los costos y los gastos en que incurre la organización para realizar su actividad y que rige su comportamiento, son de vital importancia para la toma de decisiones de una manera rápida y eficaz, esto hace que en la actualidad la "La contabilidad de costos" tome gran relevancia frente a las necesidades de los usuarios de la información.

---

<sup>89</sup> Giraldo Jara, Demetrio (2013) Contabilidad de costos. Lima. Editora San Marcos.

El costo de la empresa, se define como el valor sacrificado para prestar servicios mediante la reducción del valor de adquisición de los insumos; mano de obra directa y costos indirectos para la prestación de los servicios. La información requerida por la empresa se puede encontrar en el conjunto de operaciones diarias, expresada de una forma clara en la contabilidad de costos, de la cual se desprende la evaluación de la gestión administrativa y gerencial convirtiéndose en una herramienta fundamental para la consolidación de las entidades. Para suministrar información comprensible, útil y comparable, esta debe basarse en los ingresos y costos pasados necesarios para el costeo de productos, así como en los ingresos y los costos proyectados para la toma de decisiones. Los datos que necesitan los usuarios se pueden encontrar en un "Pool" de información de costos y se pueden clasificar en diferentes categorías según: Los elementos de un producto; La relación con la producción; La relación con el volumen; La capacidad para asociarlos; El departamento donde se incurrieron; Las actividades realizadas; El periodo en que se van a cargar los costos al ingreso; La relación con la planeación, el control y la toma de decisiones.

#### **Elementos básicos de la contabilidad de costos:**

Interpretando a Polimeni; Fabozzi y Adelberg (2013)<sup>90</sup>, la contabilidad de costos se forma sobre la valuación de los elementos básicos del costo de elementos que necesita la empresa. Los elementos de costo de un producto o sus componentes son los materiales directos, la mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación, esta clasificación suministra la información necesaria para la medición del ingreso y la fijación del precio del producto.

- 1) **Materiales:** Son los principales recursos que se usan en la producción; estos se transforman en bienes terminados con la ayuda de la mano de obra y los costos indirectos de fabricación. Pueden ser i) **Directos:** Son todos aquellos que pueden identificarse en la fabricación de un producto terminado, fácilmente se asocian con éste y representan el principal costo de materiales en la elaboración de un producto; ii) **Indirectos:** Son los que están involucrados en la elaboración de un producto, pero tienen una relevancia relativa frente a los directos.
- 2) **Mano de obra:** Es el esfuerzo físico o mental empleados para la elaboración de un producto: Puede ser i) **Directa:** Es aquella directamente involucrada en la fabricación de un producto terminado que puede asociarse con este con facilidad y que tiene gran

---

<sup>90</sup> Polimeni, Ralph; Fabozzi, Frank; Adelberg, Arthur (2013) Contabilidad de costos. Santafé de Bogotá. Mc Graw Hill Interamericana SA.

costo en la elaboración; ii) Indirecta: Es aquella que no tiene un costo significativo en el momento de la producción del producto

- 3) Costos indirectos de fabricación (CIF): Son todos aquellos costos que se acumulan de los materiales y la mano de obra indirectos más todos los incurridos en la producción pero que en el momento de obtener el costo del producto terminado no son fácilmente identificables de forma directa con el mismo.

### **Clasificación general de los costos empresariales:**

Interpretando a Polimeni; Fabozzi y Adelberg (2013)<sup>91</sup>, los costos de las empresas se pueden clasificar atendiendo a diferentes aspectos, tales como:

- 1) LOS COSTOS EN RELACIÓN CON LA PRODUCCIÓN: Esto está íntimamente relacionado con los elementos del costo de un producto y con los principales objetivos de la planeación y el control. Las dos categorías, con base en su relación con la producción son:

COSTOS PRIMOS: Son todos los materiales directos y la mano de obra directa de la producción. Costo primo= MD + MOD

COSTOS DE CONVERSIÓN: Son los relacionados con la transformación de los materiales directos en productos terminados, o sea la mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación. Costo de conversión= MOD + CIF

- 2) LOS COSTOS EN RELACIÓN CON EL VOLUMEN: Los costos varían de acuerdo con los cambios en el volumen de producción, este se enmarca en casi todos los aspectos del costeo de un producto, estos se clasifican en:

COSTOS VARIABLES: Son aquellos en los que el costo total cambia en proporción directa a los cambios en el volumen, en tanto que el costo unitario permanece constante.

COSTOS FIJOS: Son aquellos en los que el costo fijo total permanece constante mientras que el costo fijo unitario varía con la producción.

COSTOS MIXTOS: Estos tienen la característica de ser fijos y variables, existen dos tipos:

---

<sup>91</sup> Polimeni, Ralph; Fabozzi, Frank; Adelberg, Arthur (2013) Contabilidad de costos. Santafé de Bogotá. Mc Graw Hill Interamericana SA.

**SEMIVARIABLES:** La parte fija del costo semivariable representa un cargo mínimo, siendo la parte variable la que adquiere un mayor peso dentro del costeo del producto.

**ESCALONADOS:** La parte de los costos escalonados cambia a diferentes niveles de producción puesto que estos son adquiridos en su totalidad por el volumen.

De la relación entre el costo y el volumen de producción se puede decir que: 1. Los costos variables cambian en proporción al volumen. 2. Los costos variables por unidad permanecen constantes cuando se modifica el volumen. 3. Los costos fijos totales permanecen constantes cuando se varía el volumen. 4. Los costos fijos por unidad aumentan cuando el volumen disminuye y vice - versa.

La información acerca de los diversos tipos de costos y sus patrones de comportamiento es vital para la toma de decisiones de los administradores.

- 3) **LOS COSTOS EN RELACIÓN CON LA CAPACIDAD PARA ASOCIAR LOS COSTOS:** Un costo puede considerarse directo o indirecto según la capacidad que tenga la gerencia para asociarlo en forma específica a órdenes o departamentos, se clasifican en:

**COSTOS DIRECTOS:** Son aquellos que la gerencia es capaz de asociar con los artículos o áreas específicos. Los materiales y la mano de obra directa son los ejemplos más claros.

**COSTOS INDIRECTOS:** Son aquellos comunes a muchos artículos y por tanto no son directamente asociables a ningún artículo o área. Usualmente, los costos indirectos se cargan a los artículos o áreas con base en técnicas de asignación.

- 4) **LOS COSTOS DE ACUERDO AL DEPARTAMENTO DONDE SE INCURRIERON:** Un departamento es la principal división funcional de una empresa. El costeo por departamentos ayuda a la gerencia a controlar los costos indirectos y a medir el ingreso. En las empresas manufactureras se encuentran los siguientes tipos de departamentos:

**DEPARTAMENTOS DE PRODUCCIÓN:** Estos contribuyen directamente a la producción de un artículo e incluyen los departamentos donde tienen lugar los procesos de conversión o de elaboración. Comprende las operaciones manuales y mecánicas realizadas directamente sobre el producto.

**DEPARTAMENTOS DE SERVICIOS:** Son aquellos que no están directamente relacionados con la producción de un artículo. Su función consiste en suministrar

servicios a otros departamentos. Los costos de estos departamentos por lo general se asignan a los departamentos de producción.

#### 5) LOS COSTOS SEGÚN LAS ACTIVIDADES REALIZADAS:

Los costos clasificados por función se acumulan según la actividad realizada. Según la actividad los costos se dividen en:

**COSTOS DE MANUFACTURA:** Estos se relacionan con la producción de un artículo. Los costos de manufactura son la suma de los materiales directos, de la mano de obra directa y de los costos indirectos de fabricación.

**COSTOS DE MERCADEO:** Se incurren en la promoción y venta de un producto o servicio.

**COSTOS ADMINISTRATIVOS:** Se incurren en la dirección, control y operación de una compañía e incluyen el pago de salarios a la gerencia y al staff.

**COSTOS FINANCIEROS:** Estos se relacionan con la obtención de fondos para la operación de la empresa. Incluyen el costo de los intereses que la compañía debe pagar por los préstamos, así como el costo de otorgar crédito a clientes.

#### 6) LOS COSTOS SEGÚN EL PERIODO EN QUE SE CARGAN AL INGRESO

En este caso se tiene que algunos costos se registran primero como activos (Gasto de capital) y luego se deducen (Se cargan como un gasto) a medida que expiran. Otros costos se registran inicialmente como gastos (Gastos de operación).

La clasificación de los costos en categorías con respecto a los periodos que benefician, ayuda a la gerencia en la medición del ingreso, en la preparación de estados financieros y en la asociación de los gastos con los ingresos en el periodo apropiado. Se divide en:

**COSTOS DEL PRODUCTO:** Son los que se identifican directa e indirectamente con el producto. Estos costos no suministran ningún beneficio hasta que se venda el producto y por consiguiente se inventarían hasta la terminación del producto. Cuando se venden los productos, sus costos totales se registran como un gasto denominado costo de los bienes vendidos.

**COSTOS DEL PERIODO:** Estos no están directa ni indirectamente relacionados con el producto. Los costos del periodo se cancelan inmediatamente, puesto que no puede determinarse ninguna relación entre el costo y el ingreso.

## 7) LOS COSTOS EN RELACIÓN CON LA PLANEACIÓN, EL CONTROL Y LA TOMA DE DECISIONES

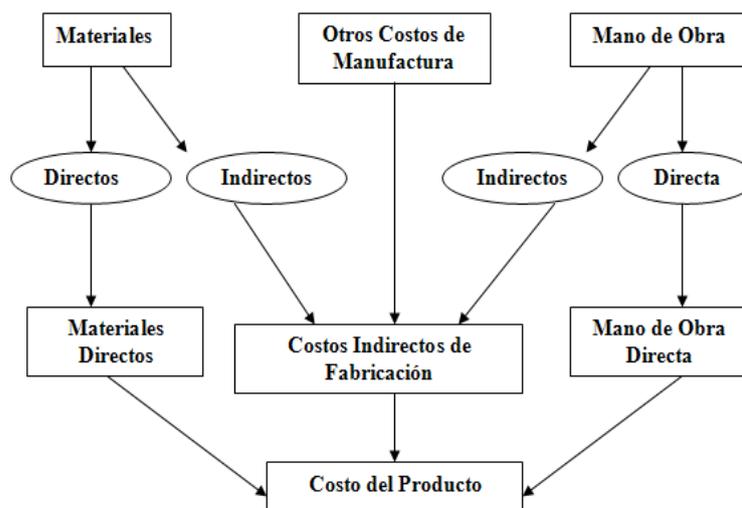
Estos costos ayudan a la gerencia y a los administradores en las funciones de planeación, control y toma de decisiones. Entre estos costos se pueden destacar: costos estándares y costos presupuestados; costos controlables y no controlables; costos fijos comprometidos y costos fijos discrecionales; costos relevantes y costos irrelevantes; costos diferenciales; costos de oportunidad; costos de cierre de planta

Interpretando a Romero (2013)<sup>92</sup>, el cálculo de costos se integra al sistema de informaciones indispensables para la gestión de una empresa. El análisis de los costos empresariales es sumamente importante, principalmente desde el punto de vista práctico, puesto que su desconocimiento puede acarrear riesgos para la empresa, e incluso, como ha sucedido en muchos casos, llevarla a su desaparición. Conocer no sólo que pasó, sino también dónde, cuándo, en qué medida (cuánto), cómo y por qué pasó, permite corregir los desvíos del pasado y preparar una mejor administración del futuro. Esencialmente se utiliza para realizar las siguientes tareas: i) Sirve de base para calcular el precio adecuado de los productos y servicios; ii) Conocer qué bienes o servicios producen utilidades o pérdidas, y en que magnitud; iii) Se utiliza para controlar los costos reales en comparación con los costos predeterminados: (comparación entre el costo presupuestado con el costo realmente generado, post-cálculo); iv) Permite comparar los costos entre: Diferentes departamentos de la empresa, Diferentes empresas, Diferentes períodos, Localiza puntos débiles de una empresa, Determina la parte de la empresa en la que más urgentemente se debe realizar medidas de racionalización, Controla el impacto de las medidas de racionalización realizadas, Diseñar nuevos productos y servicios que satisfagan las expectativas de los clientes y, al mismo tiempo, puedan ser producidos y entregados con un beneficio, Guiar las decisiones de inversión, Elegir entre proveedores alternativos, Negociar con los clientes el precio, las características del producto, la calidad, las condiciones de entrega y el servicio a satisfacer, Estructurar unos procesos eficientes y eficaces de distribución y servicios para los segmentos objetivos de mercado y de clientes, Utilizar como instrumento de planificación y control.

---

<sup>92</sup> Romero Ceceña Alfredo (2013) La contabilidad gerencial y los nuevos métodos de costeo. México. Instituto mexicano de Contadores Públicos. A.C. Federación de Colegios de Profesionistas.

## DETERMINACIÓN DEL COSTO DEL PRODUCTO

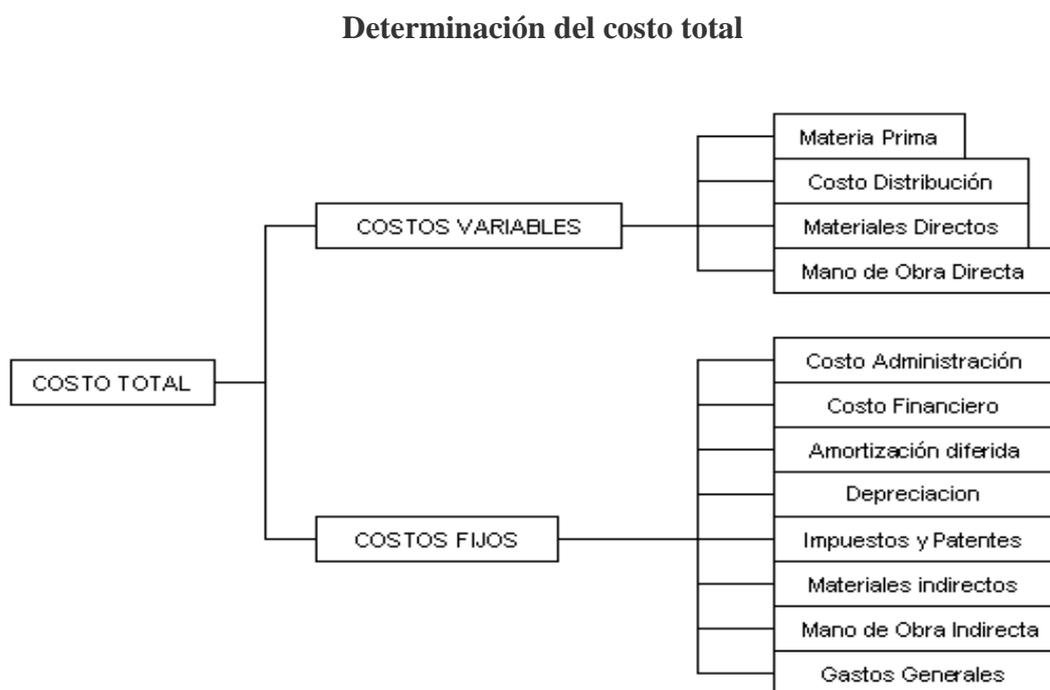


Fuente: Elaboración Propia.

Interpretando a Pérez (2012)<sup>93</sup>, el costo es el sacrificio, o esfuerzo económico que se debe realizar para lograr un objetivo. Los objetivos son aquellos de tipo operativos, como por ejemplo: pagar los sueldos al personal de producción, comprar materiales, fabricar un producto, venderlo, prestar un servicio, obtener fondos para financiarnos, administrar la empresa, etc. Si no se logra el objetivo deseado, decimos que tenemos una **pérdida**. La mercadería que se deteriora por contaminación y queda inutilizada, es una pérdida; porque, a pesar del esfuerzo económico no tiene un objetivo determinado. También es necesario precisar algunos conceptos que se utilizan para definir y caracterizar aspectos relacionados con el tema que estamos analizando. Por ejemplo: **Desembolso, Amortizaciones e Inversión**. El **costo** es fundamentalmente un concepto económico, que influye en el resultado de la empresa. El **desembolso** es un concepto de tipo financiero, que forma parte del manejo de dinero. Su incidencia está relacionada con los movimientos (ingresos y egresos) de caja o tesorería. Uno puede comprar un insumo mediante un pago en dinero (erogación), pero hasta que ese insumo no sea incorporado al producto que se elabora y luego se vende, no constituye un costo. Es un desembolso. Hay bienes que se compran y que se utilizan en el sistema productivo, pero que no se incorporan al producto como insumo, sino que se utilizan durante un tiempo para ayudar en su elaboración. Por ejemplo: maquinarias, equipos, instalaciones, bienes de uso, etc.

<sup>93</sup> Pérez Falcón, Grisel (2012) Cálculo del costo utilizando el modelo ABC. La Habana. Universidad de Cienfuegos.

A estos bienes se les practica lo que se denomina **amortización o depreciación**, por un importe que está relacionado con su vida útil, el desgaste, la obsolescencia técnica, etc.; y se carga dicho importe en forma proporcional al producto. Esto constituye un costo, aunque el desembolso se hizo en el pasado. La compra de una máquina o de una herramienta de trabajo generalmente demanda un fuerte desembolso inicial que, si fuera tenido en cuenta en ese momento para calcular los costos produciría una fuerte distorsión en los mismos. El método de la amortización evita ese problema, porque distribuye el gasto inicial a lo largo de todo el período de vida útil del equipo.



**Fuente: Diseño propio**

### **Sistemas de costos empresariales:**

Interpretando a Ramos (2012)<sup>94</sup>, los sistemas de costos son un conjunto de métodos, normas y procedimientos, que rigen la planificación, determinación y análisis del costo, así como el proceso de registro de los gastos de una o varias actividades productivas en una empresa, de forma interrelacionada con los subsistemas que garantizan el control de la producción y/o servicios y de los recursos materiales, laborables y financieros.

<sup>94</sup> RAMOS Alcántara, Luis (2012) Costo y Precio-En una sola operación. Lima. Editorial Monteza.

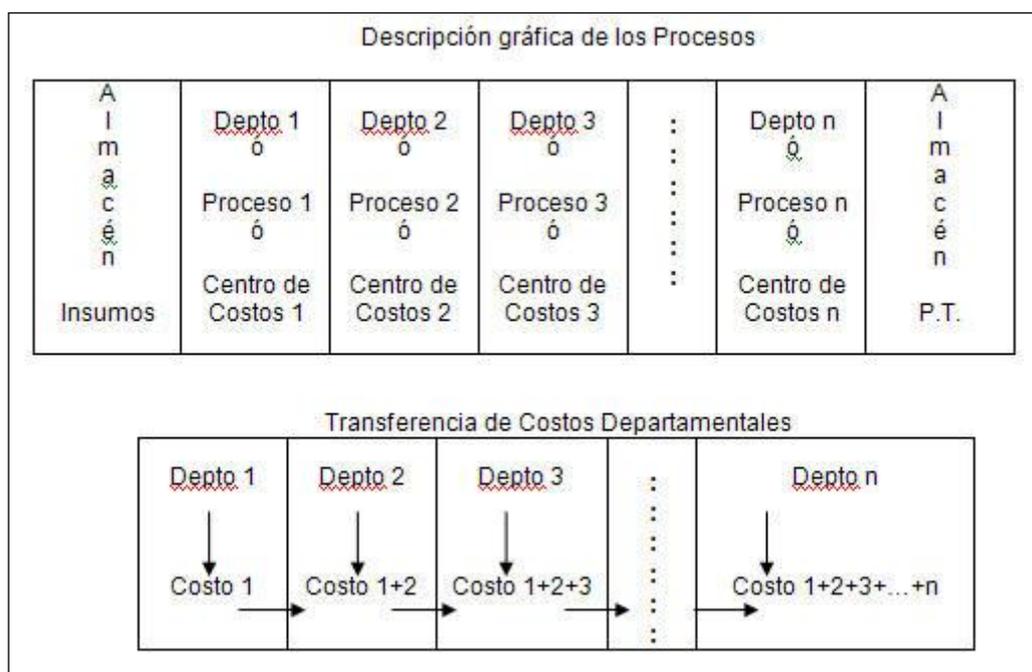
Dentro de los objetivos de un sistema de costos se encuentran: Fijar pautas a las que se someten los procedimientos de asignación de costos; Determinar los criterios a aplicar en la distribución y prorrateo de los gastos; Establecer la oportunidad o fecha en que deben ser calculados los costos, las modalidades de cálculo, las bases que se pueden utilizar, como tienen que ser tratados ciertos costos, forma de determinar los costos totales y unitarios, así como la metodología para la presupuestación de costos y determinación de estándares. Con el fin de calcular el costo de las unidades producidas o el servicio prestado, es necesario definir un sistema para aplicarlos a la actividad. En general se pueden aplicar dos sistemas de Contabilidad de Costo según la concentración de los mismos: Sistema de Costo por Proceso; ü Sistema de Costo por Órdenes de Trabajo.

- 1) **SISTEMA DE COSTOS POR PROCESOS:** Interpretando a Giraldo (2013)<sup>95</sup>, el sistema de costos por procesos, se aplica en las empresas o en las industrias de elaboración continua o en masa, donde se producen unidades iguales sometidas a los mismos procesos de producción. El mismo constituye un costo promedio, donde a cada unidad física de producción se le asigna una parte alícuota del todo que representa el costo de producción. Se utiliza cuando los productos se hacen mediante técnicas de producción en gran volumen (procesamiento continuo).

El costeo por procesos es adecuado cuando se producen artículos homogéneos en gran volumen así como en las refinerías de petróleo, en una fábrica de azúcar o en una fábrica de acero. Bajo un sistema de costo por proceso, los tres elementos básicos del costo de un producto (materiales directos, mano de obra directa y costos indirectos de fabricación) se acumulan de acuerdo con los departamentos o centros de costos.

---

<sup>95</sup> GIRALDO Jara, Demetrio (2012) Contabilidad de costos. Lima-Perú. Edición a cargo del autor.



Fuente: GIRALDO JARA, Demetrio (2005) Contabilidad de costos. Lima-Perú. Edición a cargo del autor.

- 2) **SISTEMA DE COSTOS POR ÓRDENES DE TRABAJO:** Interpretando a Salazar (2012)<sup>96</sup>, el sistema de costos por órdenes de trabajo, es el conjunto de principios y procedimientos para el registro de los gastos identificados con órdenes de producción específicas, lo que permite hallar un costo unitario para cada orden y determinar los diferentes niveles del costo en relación con la producción total, en las empresas donde la producción se hace por pedidos. Un sistema de acumulación de Costos por Órdenes de Trabajo es más adecuado donde un solo producto o un grupo de productos se hacen de acuerdo con las especificaciones de los clientes, es decir, que cada trabajo es hecho a la medida. Bajo un Sistema de Costos por Órdenes de Trabajo, los tres elementos básicos del costo de un producto, es decir, materiales directos, mano de obra directa y costos indirectos de producción, se acumulan de acuerdo con su identificación con cada orden. En este sistema la incorporación de los gastos a la orden se realiza teniendo en cuenta la Hoja de Costo, documento principal en el sistema y que se emitirá una por cada orden de trabajo que se ha enviado a los talleres productivos. Esta hoja de costos comienza desde que se ejecuta el trabajo, y constituye el libro auxiliar de la cuenta Producción en Proceso y es diligenciada detalladamente y archivada al terminar las órdenes de trabajo. Para agregar los materiales directos a esta hoja de costos se dispone de un documento primario denominado Vale de Entrega o Devolución, el cual reflejará el número de la orden para la cual es asignado y

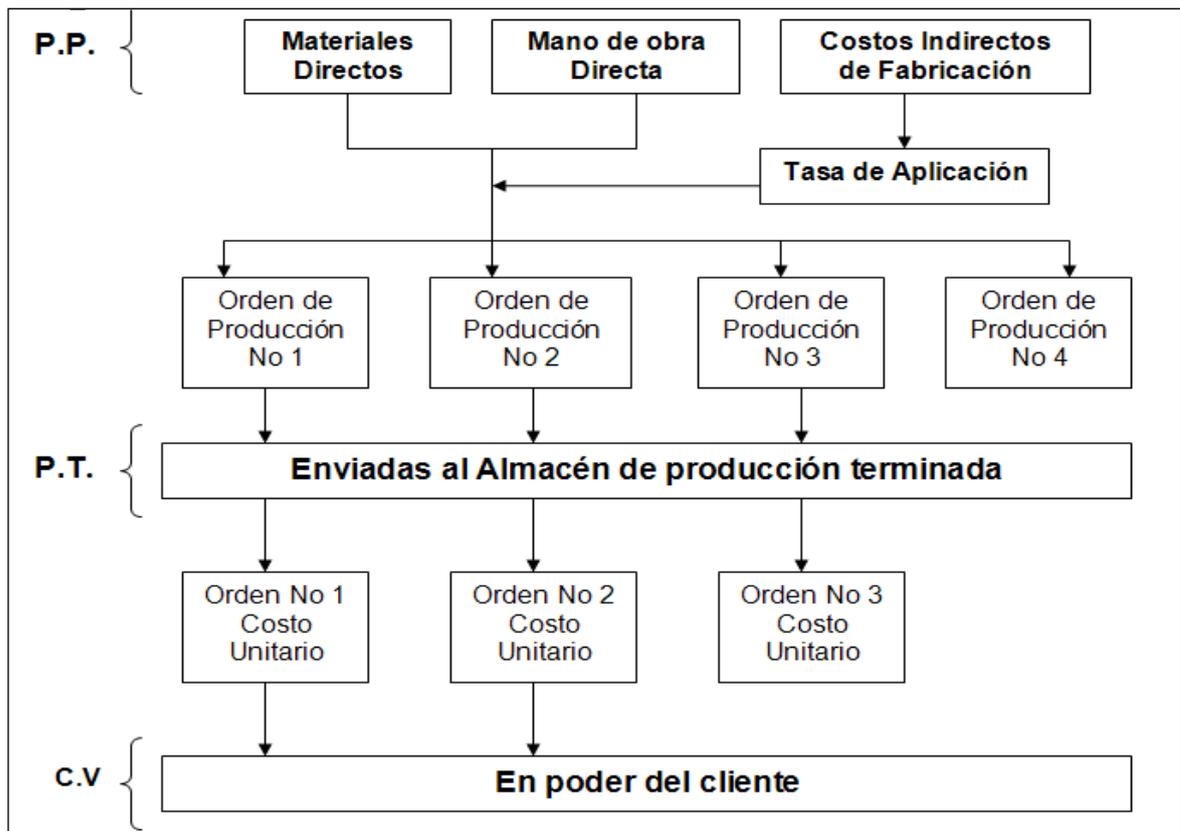
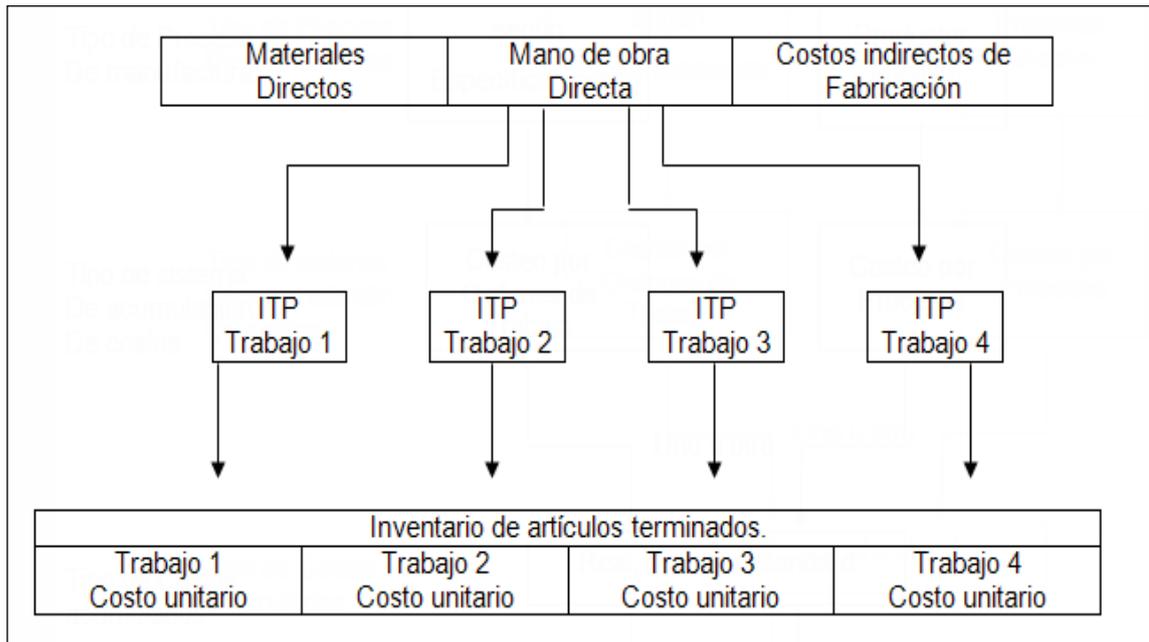
<sup>96</sup> Salazar Jiménez, Horacio (2012) Contabilidad de costos. Lima. Editorial San José.

contabilidad por su parte procede al registro del consumo de los materiales de cada orden en la cuenta Producción en Proceso.

Respecto a la mano de obra directa, esta se determina según el resumen de tiempo y trabajo donde se detallan las horas trabajadas por los obreros en cada orden, lo cual permitirá identificar el costo por concepto de salario directo incurrido en las órdenes y reflejado contablemente en la cuenta Producción en Proceso.

Los otros gastos que no se identifican con una orden y se consideran indirectos, en la medida en que se incurren, se registran contablemente en la cuenta Costos Indirectos de Fabricación. Para su prorrateo entre las órdenes resulta conveniente determinar una tasa de aplicación la cual puede ser Real o Predeterminada. Si la tasa de aplicación es Real parte de los datos históricos utilizándose el Método de Costeo Real y si la tasa de aplicación es predeterminada se toman los datos provenientes del presupuesto, utilizándose el Método de Costeo Normal. La tasa de aplicación se calcula dividiendo el total de costos indirectos de fabricación entre el total de una base, la cual puede ser el gasto de material directo, horas de mano de obra directa, horas máquinas, unidades de producción y costo de mano de obra directa.

### ACUMULACIÓN DE COSTOS POR ÓRDENES DE TRABAJO



Leyenda: P.P: Producción en Proceso; P.T: Producción Terminada; C.V: Costo de Venta.

Fuente: GIRALDO JARA, Demetrio (2012) Contabilidad de costos. Lima-Perú. Edición a cargo del autor.

**Métodos de costos empresariales:**

- 1) **COSTOS FIJOS Y VARIABLES:** Interpretando a Giraldo (2013)<sup>97</sup>, costos fijos son los que se tienen que pagar sin importar si la empresa produce mayor o menor cantidad de productos, como ejemplo están los arrendamientos, que aunque la empresa este activa o no, hay que pagarlos, así produzca 100 o 500 unidades siempre deberá pagar el mismo valor por concepto de arrendamiento. En cambio los costos variables son los que se cancelan de acuerdo al volumen de producción, tal como la mano de obra, (si la producción es baja, se contratan pocos empleados, si aumentan pues se contrataran más y si disminuye, se despedirán), también tenemos la materia prima, que se comprará de acuerdo a la cantidad que se esté produciendo.

En una empresa es recomendable controlar y disminuir los costos fijos, ya que estos afectan económicamente la empresa, si esta está en una etapa de recesión, tales costos fijos causaran perdida, de tal forma que entre menos costos fijos tenga una empresa, mejor será la razón gastos-ingresos que se tenga. El manejo de costos variables hace que la empresa se mucha más adaptable a las circunstancias cambiantes del mercado, de la oferta.

Pueden ser definidos como una segregación de los costos de producción entre aquellos que son fijos y aquellos que varían en relación directa con el volumen de producción, es decir que solo los costos variables son los que deben formar parte del costo.

Los costos fijos deben considerarse como resultados del periodo en el que se incurren. Costos fijos; También pueden producirse movimientos en estos costos de tal forma que se incrementan, la empresa tenga que realizar un esfuerzo adicional para cubrirlos. Cuando se produce el incremento en estos costos, el punto de equilibrio aumenta pero afectando a la empresa. Son aquellos costos comprometidos, programados o planeados que se incurren para proveer y mantener la capacidad de producción y venta de la empresa. Este costo en un periodo de tiempo dado y a la duración de la actividad, este costo se le llama "duración relevante" no cambia en total, pero llega a ser progresivamente más pequeño sobre una base por unidad a medida que el volumen crece y será progresivamente de mayor cuantía en relación con la unidad, si las actividades antes mencionadas disminuyen.

---

<sup>97</sup> Giraldo Jara, Demetrio (2013) Contabilidad de costos. Lima. Edición a cargo del autor.

Es decir, que estos costos son fijos en relación a su importe en dinero y costos variables en relación a la unidad de donde se deduce que los costos fijos son consecuencia de las decisiones a largo plazo de la gerencia. En las relaciones costo utilidad y en el efecto de los patrones en el comportamiento de los costos sobre las tomas de decisiones es útil para precisamente tomar decisiones administrativas. El análisis costo volumen utilidad, determina el volumen que se fijará como objetivo, es decir, el volumen necesario para lograr el ingreso operativo deseado, una de las formas más utilizadas en el análisis costo- volumen- utilidad es el cálculo del punto de equilibrio de una empresa.

Para las empresas que no están sujetas a control de precios, resulta muy interesante ver las diferentes opciones de éstos, y su repercusión en la demanda y, por tanto, su efecto sobre las utilidades de la empresa. La base sobre la que se reducen los precios es siempre más grande que la base para incrementar los costos variables; es válido si se trata del mismo porcentaje de reducción e incremento. Son aquellos costos que varían en forma proporcional, de acuerdo al nivel de producción o actividad de la empresa. Son los costos por "producir" o "vender". Por ejemplo: Mano de obra directa (a destajo, por producción o por tanto), Materias Primas directas; Materiales e Insumos directos; Impuestos específicos; Envases, Embalajes y etiquetas; Comisiones sobre ventas.

Este análisis es muy simple de realizar: cualquier incremento de volumen arriba del punto de equilibrio actual representa un aumento de las utilidades, y cualquier disminución del volumen trae aparejado un decremento de las utilidades. Al analizar las diferentes variables, se determina lo importante que es simular diferentes acciones con respecto a precios, volumen o costos, a fin de incrementar las utilidades. Esto se puede lograr comparando lo presupuestado con lo que actualmente está sucediendo, y así llevar a cabo diferentes estrategias para cada una de las variables.

Interpretando a Santa Cruz (2012)<sup>98</sup>, el margen de contribución es el la diferencia entre el precio de venta menos los costos variables. Es considerado también como el exceso de ingresos con respecto a los costos variables, exceso que debe cubrir los costos fijos y la utilidad o ganancia. El margen de contribución por unidad se puede determinar

---

<sup>98</sup> Santa Cruz Ramos, Alfonso (2012) Contabilidad de costos. Lima-Perú. Pacífico Editores.

solamente para una mezcla de producto en particular. Si la mezcla real de productos vendidos difiere de la mezcla de productos usada en el análisis, habrá una divergencia entre la utilidad esperada, basada en el modelo de costo- volumen- utilidad y la utilidad realizada. Además, el punto de equilibrio no será el mismo si la mezcla de productos realmente vendidos difiere de la mezcla de productos usada en el análisis.

El margen de contribución unitario (MCU) es igual a todos los ingresos por venta menos todos los costos que varían respecto a un factor de costo relacionado con la producción.

El punto de equilibrio lo podemos calcular en unidades monetarias o en unidades físicas, conforme veremos en la solución de los diferentes ejercicios. El cálculo en unidades monetarias es la recomendada cuando la actividad no es reconocible en unidades o cuando hay varios bienes o productos. Aquí interviene mucho la "mezcla de producto", es decir, la proporción en que son vendidos los diferentes productos y esta mezcla debe mantenerse constante en la realidad, para que el punto de equilibrio calculado coincida con lo real. En los ejercicios que preceden calcularemos puntos de equilibrio individuales, cuando existen varios productos. En caso de calcular el punto de equilibrio en dinero, tenemos la siguiente expresión:

$$\text{INGRESOS TOTALES} = \text{Costos fijos} + \text{costos variables totales}$$

Asumimos que los costos variables unitarios son proporcionales al precio de venta, luego, así también lo serán los costos variables totales y los ingresos totales. En otras palabras, debemos mantener esa proporción, por lo tanto, podemos escribir la última expresión de la siguiente forma:

Interpretando a Hernández (2012)<sup>99</sup>, los costos fijos son aquellos costos que la empresa debe pagar independientemente de su nivel de operación, es decir, produzca o no produzca debe pagarlos. Un costo fijo, es una erogación en que la empresa debe incurrir obligatoriamente, aun cuando la empresa opere a media marcha, o no lo haga, razón por la que son tan importantes en la estructura financiera de cualquier empresa. Es el caso por ejemplo de los pagos como el arrendamiento, puesto que este, así no se venda nada, hay que pagarlo. Sucede también con casi todos los pagos laborales,

---

<sup>99</sup> Hernández Celis, Domingo (2012) Manual de contabilidad de costos. Lima-Perú. Universidad de San Martín de Porres.

servicios públicos, seguros, etc. Quizás el principal componente de los costos fijos es la mano de obra, por tanto, no es de extrañarnos que cada día las empresas luchen por una mayor flexibilidad laboral que les permite ir convirtiendo esos costos fijos en variables. Y es que los costos fijos representan un verdadero problema para las empresas, principalmente cuando por alguna razón, sus ingresos o productividad disminuyen, ya que en cualquier caso, tendrán que seguir asumiendo los costos fijos, y a nadie le hace gracia que mientras los ingresos bajen los costos no.

Es por ello que las empresas hacen todo lo posible por disminuir la proporción de costos fijos, puesto que ello le permite adaptarse mejor a los altibajos operativos.

Cuando los costos fijos son elevados, en un periodo poco productivo la empresa puede presentar pérdidas, algo que se puede evitar si los costos fijos se pudieran disminuir en la medida en que la producción disminuye, propiedad que tienen los costos variables. Lo ideal para una empresa sería que sus costos estuvieran en función de los ingresos producidos, es decir que sólo tuvieran costos variables, algo que es imposible, aunque sí es posible trabajar con un mínimo de costos fijos, y ese debe ser el objetivo de una buena gestión de costos.

Los costos variables hacen referencia a los costos de producción que varían dependiendo del nivel de producción. Todo aquel costo que aumenta o disminuye según aumente o disminuya la producción, se conoce como costo variable. Un ejemplo claro de costo variable es la materia prima, puesto que entre más unidades se produzcan de un bien determinado, más materia prima se requiere, o caso contrario, entre menos unidades se produzcan, menos materia prima se requiere. Igual sucede con los envases y empaques, puesto que su cantidad depende directamente de las cantidades de bienes producidos.

El costo variable es importante, puesto que este permite maximizar los recursos de la empresa, puesto que esta sólo requerirá de los costos que estrictamente requiera la producción, según su nivel.

Los costos de producción de una empresa, será más eficiente entre mayor sea el porcentaje de costos variables. Una empresa que hipotéticamente tuviera un 100% de costo variable, quiere decir que si en un mes no produce nada, tendrá cero costo, pero si sus costos variables fueran de un 50%, en un mes que no se produzca nada, en el que no se obtenga ningún ingreso, aún así tendrá que correr con un alto costo fijo.

2) **COSTOS POR ACTIVIDADES:** Analizando a Apaza (2012)<sup>100</sup>, los costos basados en actividades (ABC) no han supuesto nada más, que la vuelta a los orígenes de la contabilidad de costos. Esta aseveración se fundamenta en que la Contabilidad de Costos nació científicamente, pareja a la revolución Industrial y como consecuencia de que la producción empezó a desarrollarse dentro de un mismo recinto y bajo la supervisión directa del empresario. La necesidad del empresario de conocer el desempeño en las distintas tareas que realizaba para fabricar los productos, hizo que, en sus comienzos, la Contabilidad de Costos estuviese dirigida principalmente a conocer las actividades que se desarrollaban en la organización. La complejidad cada vez mayor de los procesos productivos y la falta de medios técnicos e informáticos fueron los factores que provocaron que la Contabilidad de Costos se preocupase cada vez menos de las actividades como núcleo del cálculo de costos y más de las diferentes partes de la organización al frente de los cuales fueron apareciendo responsables de la gestión. Justificándose así el auge tradicional de los costos por Departamentos.

El ABC (siglas en inglés de "Activity Based Costing" o "Costeo Basado en Actividades") se desarrolló como herramienta práctica para resolver un problema que se le presenta a la mayoría de las empresas actuales. Los sistemas de contabilidad de costos tradicionales se desarrollaron principalmente para cumplir la función de valoración de inventarios (para satisfacer las normas de "objetividad, verificabilidad y materialidad"), para incidencias externas tales como acreedores e inversionistas. Sin embargo, estos sistemas tradicionales tienen muchos defectos, especialmente cuando se les utiliza con fines de gestión interna.

Dos defectos especialmente importantes son: 1. La capacidad de reportar los costos de productos individuales a un nivel razonable de exactitud. 2. La capacidad de proporcionar retro-información útil para la administración de la empresa a los efectos del control de las operaciones. Por consiguiente, los gerentes de empresas que venden una variedad de productos toman decisiones importantes sobre determinación de precios, composición de productos y tecnología de procesos basándose en una información de costos inexacta e inadecuada.

---

<sup>100</sup> Apaza Meza, Mario (2012) Costos: ABC-ABM-ABB. Lima. Entrelíneas.

Según Leturia (2012)<sup>101</sup>, los sistemas tradicionales de costos basan el proceso del "costeo" en el producto o el servicio, porque se estima que el producto es el que consume costos directos e indirectos, o fijos y variables. En este sentido se estima que los costos se remiten al producto porque se presupone que cada elemento del producto consume los recursos en proporción al volumen producido. Por lo tanto, los atributos de volumen del producto, tales como el número de horas de mano de obra directa, horas máquina, cantidad invertida en materiales, se utilizan como "direccionadores" para asignar costos indirectos. Estos direccionadores de volumen, sin embargo, no tienen en cuenta la diversidad de productos en forma de tamaño o complejidad. Tampoco hay una relación directa entre volumen de producción y consumo de costos. En contraste con esto, el modelo de costeo ABC es un modelo que se basa en la agrupación en centros de costos que conforman una secuencia de valor de los productos y servicios de la actividad productiva de la empresa. Centra sus esfuerzos en el razonamiento de gerencial en forma adecuada las actividades que causan costos y que se relacionan a través de su consumo con el costo de los productos. Lo más importante es conocer la generación de los costos para obtener el mayor beneficio posible de ellos, minimizando todos los factores que no añadan valor. Las actividades se relacionan en conjuntos que forman el total de los procesos productivos, los que son ordenados de forma secuencial y simultánea, para así obtener los diferentes estados de costo que se acumulan en la producción y el valor que agregan a cada proceso.

Los procesos se definen como "Toda la organización racional de instalaciones, maquinaria, mano de obra, materia prima, energía y procedimientos para conseguir el resultado final". En los estudios que se hacen sobre el ABC se separan o se describen las actividades y los procesos, a continuación se relacionan las más comunes: Actividades: Homologar productos; Negociar precios; Clasificar proveedores; Recepcionar materiales; Planificar la producción; Expedir pedidos; Facturar; Cobrar; Diseñar nuevos productos, etc. Procesos: Compras; Ventas; Finanzas; Personal; Planeación; Investigación y desarrollo, etc. Las actividades y los procesos para ser operativos desde del punto de vista de eficiencia, necesitan ser homogéneos para medirlos en funciones operativas de los productos.

---

<sup>101</sup> Leturia Podestá, Carlos (2012) Introducción al análisis, previsión y control del modelo costo-volumen-rentabilidad. Lima. Edición a cargo del autor.

Según Ledesma (2012)<sup>102</sup>, el sistema de costeo por actividades, establece que los costos son consumidos por las actividades que realiza la empresa. De este modo la identificación de todas las actividades de la empresa es fundamental para determinar los costos que consumen dichas actividades. En el proceso de identificación dentro del modelo ABC se debe en primer lugar ubicar las actividades de forma adecuada en los procesos productivos que agregan valor, para que en el momento que se inicien operaciones, la organización tenga la capacidad de responder con eficiencia y eficacia a las exigencias que el mercado le imponga. Después que se hayan especificado las actividades en la empresa y se agrupen en los procesos adecuados, es necesario establecer las unidades de trabajo, los transmisores de costos y la relación de transformación de los factores para medir con ello la productividad de los inputs y para transmitir racionalmente el costo de los inputs sobre el costo de los outputs.

Un estudio de la secuencia de actividades y procesos, unido a sus costos asociados, podrá ofrecer a las directivas de la organización una visión de los puntos críticos de la cadena de valor, así como la información relativa para realizar una mejora continua que puede aplicarse en el proceso creador de valor. Al conocer los factores causales que accionan las actividades, es fácil aplicar los inductores de eficiencia que son aquellos factores que influyen decisivamente en el perfeccionamiento de algún atributo de eficiencia de la actividad cuyo afinamiento contribuirá a completar la armonía de la combinación productiva. Estos inductores suelen enfocarse hacia la mejora de la calidad o características de los procesos y productos, a conseguir reducir los plazos, a mejorar el camino crítico de las actividades centrales y a reducir costos.

Por último es necesario establecer un sistema de indicadores de control que muestren continuamente como va el funcionamiento de las actividades y procesos y el progreso de los inductores de eficiencia. Este control consiste en la comparación del estado real de la acción frente al objetivo propuesto, estableciendo los correctores adecuados para llevarlos a la cadena de valor propuesta.

La teoría económica convencional y los sistemas de contabilidad de gestión tratan los costos como una variable solamente si cambian con las fluctuaciones de producción a corto plazo. La teoría de ABC sostiene que muchas importantes categorías de costos no varían con los cambios de producción a corto plazo, sino con cambios (durante

---

<sup>102</sup> Ledesma Grandez, Sara (2012) Introducción al análisis, previsión y control del modelo costo-volumen-rentabilidad. Lima. Edición a cargo del autor.

varios años) en el diseño, composición y variedad de los productos y clientes de la empresa. Estos costos de complejidad deben identificarse y asignarse a los productos.

Según Ampuero (2012)<sup>103</sup>, el costeo por actividades o costeo ABC, es un valioso sistema que dirige los costos de una organización a los productos y servicios. Estas organizaciones utilizan el ABC como un método para mejorar las operaciones por la administración de los inductores de las actividades que generan el costo, para apoyar mejores decisiones sobre líneas de productos, segmentos de mercado y relaciones con los clientes, simular el impacto del mejoramiento de los procesos (Administración de Calidad Total) utilizando la intermisión financiera y no financiera del ABC como un sistema de medición.

El costeo ABC, suministra una apreciación global del proceso de diseño e implantación de un sistema ABC. Si la organización es grande o pequeña, de manufactura o de servicios, el bosquejo principal puede utilizarse para desarrollar un efectivo sistema de costos. Esto asume estar familiarizado con los conceptos básicos del ABC. Una comprensión de las responsabilidades y papeles de los administradores contables en el proyecto ABC, ayuda a convencer la organización de la necesidad de revisar el sistema, para que suministre una mayor comprensión de los costos del producto o servicio, de los procesos del negocio y las actividades como un medio más comprensible para la toma de decisiones comerciales.

El método ABC (Activity Based Costing) analiza las actividades de los departamentos indirectos (de soporte) dentro de la organización para calcular el costo de los productos terminados. Y analiza las actividades porque reconoce dos verdades simples pero evidentes: 1. No son los productos sino las actividades las que causan los costos; 2. Son los productos los que consumen las actividades. El método ABC consiste en asignar los gastos indirectos de fabricación a los productos siguiendo los pasos descritos a continuación: 1. Identificando y analizando por separado las distintas actividades de apoyo que proveen los departamentos indirectos. 2. Asignando a cada actividad los costos que les corresponden creando así agrupaciones de costo homogéneas en el sentido de que el comportamiento de todos los costos de cada agrupación es explicado por la misma actividad. 3. Ya que todas las actividades han

---

<sup>103</sup> Ampuero Herrera, Juan Carlos (2012) Introducción al análisis, previsión y control del modelo costo-volumen-rentabilidad. Lima. Edición a cargo del autor.

sido identificadas y sus respectivos costos agrupados, entonces se deben encontrar las "medidas de actividad" que mejor expliquen el origen y variación de los gastos indirectos de fabricación. Son medidas competitivas que sirven como conexión entre las actividades y sus gastos indirectos de fabricación respectivos y que pueden relacionar también con el producto terminado. Cada "medida de actividad" debe estar definida en unidades de actividad perfectamente identificables.

Las medidas de actividad son conocidas como "cost drivers", término cuya traducción en castellano aproximada sería la de "origen del costo" porque son precisamente los "cost drivers" los que causan que los gastos indirectos de fabricación varíen; es decir, mientras más unidades de actividad del "cost driver" específico identificado para una actividad dada se consuman, entonces mayores serán los costos indirectos asociados con esa actividad. Como ejemplo de cost drivers se pueden mencionar". Número de proveedores: a. Número de órdenes de producción hechas; b. Número de entregas de material efectuadas. De esta manera, se les asigna un costo mayor a aquellos productos que hayan demandado más recursos organizacionales, y dejarán de existir distorsiones en el costo de los productos causados por los efectos de promediación de un sistema tradicional de asignación de costos que falla en estudiar las verdaderas causas del comportamiento de los gastos indirectos de fabricación y que, por ello, los prorrotea utilizando bases de asignación arbitrarias como las horas de mano de obra directa.

El sistema tradicional no identificó, ni estudió, ni analizó las causas de fondo del origen y variaciones de los gastos indirectos de fabricación.

El método ABC sostiene que cada renglón de los gastos indirectos de fabricación está ligado a un tipo de actividad específica y es explicado por lo tanto por una "Medida de Actividad" diferente. Dicho de otro modo, lo que explica el comportamiento de los costos de los departamentos indirectos (considerados la mayoría de ellos como fijos según el pensamiento contable tradicional), son las distintas transacciones o actividades que consumen de ellos los productos terminados en su elaboración.

Según Neuner (2012)<sup>104</sup>, el objetivo del método ABC; es hacer consciente a la alta gerencia y en general a toda la organización del papel tan importante que juegan los

---

<sup>104</sup> Neuner, John J. W. (2012) Contabilidad de costos-Principios y práctica. México. Unión tipográfica Editorial Hispanoamericana S.A. de C.V.

departamentos indirectos dentro del proceso productivo y de cómo los gastos indirectos de fabricación incurridos en dichos departamentos contribuyen al éxito de toda empresa. Los sistemas ABC no pueden implementarse exitosamente sin apoyo total de los administradores contables que tienen los antecedentes adecuados para enfocar el sistema ABC desde sus comienzos. Su visión contribuye a la identificación de las unidades de análisis apropiadas (producto, procesos, etc.) y las probables causas de falla del sistema de costos.

En el proyecto ABC los administradores contables tienen la información para juzgar el nivel de detalle que el sistema deberá estudiar y el mejor entendimiento del flujo de los costos a través de la organización y la capacidad de detallar el flujo necesario de información para apoyar el sistema cuando es implementado. Los administradores contables deben llevar el proyecto ABC hacia su exitosa implementación a través de su entusiasmo, conocimiento técnico, comprensión conceptual, creatividad, innovación, persistencia, habilidad para superar la realidad y desalojar los obstáculos.

Para Sánchez (2013)<sup>105</sup>, hay tres fuentes primarias de información necesarias para el desarrollo de un sistema ABC las personas, el balance y el sistema computacional de la organización. 1. Las personas quiénes desempeñan el trabajo son la principal fuente de información. Proveen datos acerca de las actividades de la organización, el consumo de los recursos y las mediciones de desempeño utilizadas. El balance provee la información acerca de los elementos del costo de la organización y las salidas realizadas. Los sistemas de la organización deberán contener la información acerca de los objetos de costos y los inductores del costo. Por ejemplo, el número de facturas canceladas (un potencial inductor del costo) debería obtenerse a través del pago de cuentas del sistema. Una de las ventajas más importantes derivadas de un sistema de gestión por actividades es que no afecta directamente la estructura organizativa de tipo funcional ya que el ABC gestiona las actividades y éstas se ordenan horizontalmente a través de la organización. Es precisamente ésta la ventaja de que los cambios en la organización no quedan reflejados en el sistema.

2. Ayuda a entender el comportamiento de los costos de la organización y por otra parte es una herramienta de gestión que permite hacer proyecciones de tipo financiero

---

<sup>105</sup> Sánchez Gamarra, Raúl (2013) Administración de costos. Lima. Universidad Inca Garcilaso de la Vega.

ya que simplemente debe informar del incremento o disminución en los niveles de actividad. 3. La perspectiva del ABC nos proporciona información sobre las causas que generan la actividad y el análisis de cómo se realizan las tareas. Un conocimiento exacto del origen del costo nos permite atacarlo desde sus raíces. 4. Nos permite tener una visión real (de forma horizontal) de lo que sucede en la empresa. Sin una visión horizontal (sin conocer la participación de otros departamentos en el proceso que se ejecuta) perdemos realmente la visión de la necesidad de nuestro trabajo para el cliente al que debemos justificar el precio que facturamos. 5. Este nuevo sistema de gestión nos permitirá conocer medidas de tipo no financiero muy útiles para la toma de decisiones.

6. Una vez implementado este sistema el ABC nos proporcionará una cantidad de información que reducirá los costos de estudios especiales que algunos departamentos hacen soportar o complementar al sistema de costos tradicional. Así pues el efecto es doble, por una parte incrementa el nivel de información y por otra parte reduce los costos del propio departamento de costos

7. Lo difícil de un sistema es que sea sencillo y transparente y el ABC lo es por que se basa en hechos reales y es totalmente subjetivo de tal manera que no puede ser manipulado de ninguna manera dado que esta basado en las actividades

### **CUADRO DE MANDO INTEGRAL (CMI O BSC):**

Interpretando a Apaza (2011)<sup>106</sup>, los cambios ocurridos en el campo de las transacciones empresariales han originado la necesidad de una mejora sustancial y sostenida de los resultados operacionales y financieros de las empresas, lo que ha llevado a la progresiva búsqueda y aplicación de nuevas y mas eficientes técnicas y prácticas gerenciales de planificación y medición del desempeño del negocio. Estas herramientas deben permitir identificar cuales son las estrategias que se deben seguir para alcanzar la visión de la empresa y expresar dichas estrategias en objetivos específicos cuyo logro sea medible a través de un conjunto de indicadores de desempeño del negocio en un proceso de transformación para adaptarse a las exigencias de un mundo dinámico y cambiante. El balance Scorecard (BSC) o cuadro de Mando Integral (CMI), es una metodología que logra integrar los aspectos de la gerencia estratégica y la evaluación del desempeño de la empresa. El autor dice, que

---

<sup>106</sup> Apaza Meza Mario (2011) Balanced Scorecard-Gerencia estratégica y del valor. Lima. Pacífico Editores.

reconocidas corporaciones internacionales han obtenido excelentes resultados con esta metodología y desde su divulgación en 1992 ha sido incorporado a los procesos de gerencia estratégica de un 60% de las grandes corporaciones en los Estados Unidos, extendiéndose su uso a varias corporaciones europeas y asiáticas. Para medir el desempeño, es claro que las empresas no pueden concentrarse únicamente en el corto plazo. Medir la capacidad de innovación y la participación en el mercado les permitirá dar mejor seguimiento al largo plazo. El Balanced Scorecard o Cuadro de Mando Integral es un enfoque probado en varias empresas de gran tamaño que permite incorporar los objetivos estratégicos en el sistema administrativo a través de los mecanismos de medición del desempeño. El Cuadro de Mando Integral traslada la visión y la estrategia, al método que motiva al seguimiento de las metas establecidas al largo plazo. El aspecto más significativo del Cuadro de Mando Integral, radica en la interrelación de las distintas perspectivas que permite definir una estrategia de formación y crecimiento para las líneas de actuación desde la perspectiva interna de los procesos. De igual forma los objetivos internos alcanzados inciden en la perspectiva interna de los clientes, lo cual se traduce en los resultados desde la perspectiva financiera. El Cuadro de Mando o Tablero de comando como también se le denomina, es un sistema de medición que ayuda a las empresas a administrar mejor la creación de valor en el largo plazo. Busca realzar los inductores no financieros de creación de valor como son las relaciones estratégicas con proveedores, los procesos internos críticos, los recursos humanos y los sistemas de información, entre otros. La metodología del Cuadro de Mando, comprende cuatro etapas: i) Diseño de la tabla; ii) Elaboración de indicadores; iii) Recolección de datos; y, iv) Presentación y análisis. El diseño del tablero depende de la visión de la empresa, de la definición del negocio y de sus objetivos, de su estrategia, del concepto de management de sus gerentes, de sus estilos de conducción y de los factores contextuales que influyan sobre la empresa (culturales, legales, etc.).

Analizando a Flores (2012)<sup>107</sup>, el BSC, es una herramienta gerencial, que aplica la gerencia con la finalidad de determinar su ventaja competitiva y ventaja comparativa, dentro de un entorno competitivo y globalizado. Esta herramienta, proporciona a la gerencia información sobre el futuro de la empresa a través de objetivos estratégicos relacionados entre sí. Continúa el autor, indicando que los objetivos estratégicos comprenden cuatro elementos básicos: i) Los clientes; ii) El negocio interno; iii) la innovación y aprendizaje; y, iv) La perspectiva financiera. El objetivo del Cuadro de Mando, es proporcionar información para controlar la

---

<sup>107</sup> Flores Soria Jaime (2012) Contabilidad Gerencial. Lima. CECOF Asesores.

política comercial, la situación financiera y económica de la empresa. A través de un Cuadro de Mando eficiente, se puede valorizar a la empresa. Para elaborar el Cuadro de Mando, se requieren datos cuantitativos y cualitativos como: información financiera y económica, políticas empresariales ( de ventas, contables, financieras, administrativas, etc), data sobre todos los aspectos relacionados con las ventas, información sobre el entorno competitivo, datos sobre costos, gastos y precios de bienes y servicios, información sobre el ciclo de vida de los productos o servicios que se ofertan, prospectiva de nuevos productos y servicios, investigación de mercados y otros aspectos empresariales

### **El balanced scorecard como herramienta estratégica:**

Interpretando a Johnson & Scholes (2010)<sup>108</sup> de hecho el BSC es una herramienta estratégica. El Balanced Scorecard resulta una herramienta excelente para comunicar a toda la organización la visión de la compañía. El Balanced Scorecard (BSC) fue originalmente desarrollado, por el profesor Robert Kaplan de Harvard y el consultor David Norton de la firma Nolan & Norton, como un sistema de evaluación del desempeño empresarial que se ha convertido en pieza fundamental del sistema estratégico de gestión de las firmas alrededor del mundo. Los directivos empresariales han acogido muy bien el BSC ya que les permite dar cumplimiento a la visión de sus firmas y por la misma vía, la consecución de los objetivos y metas trazados en sus planes estratégicos. Aunque la planeación estratégica es una herramienta muy usada en las empresas, comúnmente la visión que se presenta en los planes estratégicos empresariales no se traduce en términos operativos que permitan hacerla conocer al interior de toda la organización, algunos estudios muestran que la visión es muy poco conocida entre la gerencia media (40% la conoce) y los empleados (10%).

Según Kaplan & Norton (2010)<sup>109</sup>, el BSC busca fundamentalmente complementar los indicadores tradicionalmente usados para evaluar el desempeño de las empresas, combinando indicadores financieros con no financieros, logrando así un balance entre el desempeño de la organización día a día y la construcción de un futuro promisorio, cumpliendo así la misión organizacional. Una buena estrategia no es suficiente: incluso la estrategia mejor formulada fracasa si la organización no puede implementarla. BSC no es una moda más, es una herramienta que sin poner las operaciones normales de la empresa en apuros, se complementa

---

<sup>108</sup> Johnson & Scholes. (2010) Dirección Estratégica. México. Prentice May Hispanoamericana SA.

<sup>109</sup> Kaplan Robert S. & Norton David P. (2010) Como utilizar el Cuadro de Mando Integral (Título original: The Strategy Focused Organization). Barcelona. Editora Tercer Milenio.

muy bien con lo ya construido en la organización. El BSC conjuga los indicadores financieros y no financieros en cuatro diferentes perspectivas a través de las cuales es posible observar la empresa en su conjunto. La mayoría de sistemas de medición actuales en las compañías se caracterizan por estar casi o totalmente enfocados en los indicadores financieros. Cuando una compañía se enfoca principalmente en indicadores financieros, en la mayoría de los casos, su desempeño corporativo se refleja en los Reportes Financieros, los cuales se basan en hechos pasados, colocan el énfasis en los resultados y en el corto plazo. Podríamos comparar los reportes financieros en una compañía con el marcador de un partido de fútbol o de béisbol, simplemente nos dan un resultado, si ganamos o perdimos. Igualmente podríamos comparar los reportes financieros con manejar un avión con un solo instrumento (por ejemplo la altitud). Nadie va a ganar un partido fijándose solamente en el marcador y tampoco llegará a su destino exitosamente con un solo instrumento de su panel de control.

El BSC es un modelo integrado porque utiliza las 4 perspectivas indispensables para ver una empresa o área de la empresa como un todo, luego de dos investigaciones de 1 año de duración: una en los Estados Unidos en 1990 y la otra en Europa en 1996, se ha podido establecer que son estas las 4 perspectivas básicas con las cuales es posible lograr cumplir la visión de una compañía y hacerlo exitosamente. Es balanceado porque busca el balance entre indicadores financieros y no financieros, el corto plazo y el largo plazo, los indicadores de resultados y los de proceso y un balance entre el entorno y el interior de la firma, ese es el concepto clave y novedoso sobre el cual se basa el nombre "Balanced Scorecard": Sistema de indicadores balanceados. Lo importante aquí es que los indicadores de gestión de una compañía estén balanceados, es decir existan tanto indicadores financieros como no financieros, de resultado como de proceso y así sucesivamente.



Toso (2012)<sup>110</sup>, coincide con Kaplan & Norton (2010)<sup>111</sup>, cuando indican que el BSC es una herramienta estratégica porque se trata de tener indicadores que están relacionados entre sí y que cuenten la estrategia de la compañía por medio de un mapa de enlaces causa-efecto (indicadores de resultado e indicadores impulsores). La mayoría de empresas tienen indicadores aislados, definidos independientemente por cada área de la compañía, los cuales buscan siempre fortalecer el poder de las mismas, fortaleciendo cada vez más las islas o compartimientos (silos) funcionales. Lo que requieren hoy en día las empresas son indicadores relacionados (cruzados) construidos entre todas las áreas en forma consensuada, buscando siempre negociar los trade-offs no permitiendo que un área sobresalga a costa de otra u otras áreas de la empresa.

<sup>110</sup> Toso Kelo (2012) Planeamiento estratégico. Lima. Editora Bussines EIRL.

<sup>111</sup> Kaplan Robert S. & Norton David P. (2010) Como utilizar el Cuadro de Mando Integral (Título original: The Strategy Focused Organization). Barcelona. Editora Tercer Milenio.

Según Kaplan & Norton (2010)<sup>112</sup>, el BSC -Balanced Scorecard- es una sigla que se traduce al español como “Indicadores Balanceados de Desempeño”. Esta metodología deriva de la gestión estratégica de empresas y presupone una elección de objetivos e indicadores que no deben ser restringidos sólo al área financiera. De este modo, los resultados financieros serán fruto de la sumatoria de acciones generadas por personas a través del uso de las mejores tecnologías, que vinculadas a las mejores prácticas y procesos internos de la organización logran maximizar la Propuesta de Valor ofrecida al cliente. Este proceso se denomina “crear valor a través de activos intangibles” Balanced Scorecard ofrece una visión integrada y balanceada de la empresa y permite desarrollar la estrategia en forma clara. Esto se logra a través de objetivos estratégicos identificados en 4 perspectivas: financiera, clientes, procesos internos y aprendizaje e innovación. Cada una de las perspectivas se vincula con las demás mediante relaciones de causa y efecto. BSC promueve, además, el alineamiento de los objetivos estratégicos con indicadores de desempeño, metas y planes de acción para hacer posible la generación de estrategias en forma integrada y garantizar que los esfuerzos de la organización se encuentren en línea con las mismas.

#### **Perspectivas del balanced scorecard:**

Interpretando a Apaza (2011)<sup>113</sup>, el Balanced Scorecard representa un modelo de medición de la actuación de la empresa que equilibra los aspectos financieros y no financieros en la gestión y planificación estratégica de la organización empresarial. Es un Cuadro de Mando coherente y multidimensional que supera las mediciones tradicionales de la contabilidad. El Cuadro de Mando de Kaplan & Norton desarrolla cuatro perspectivas:

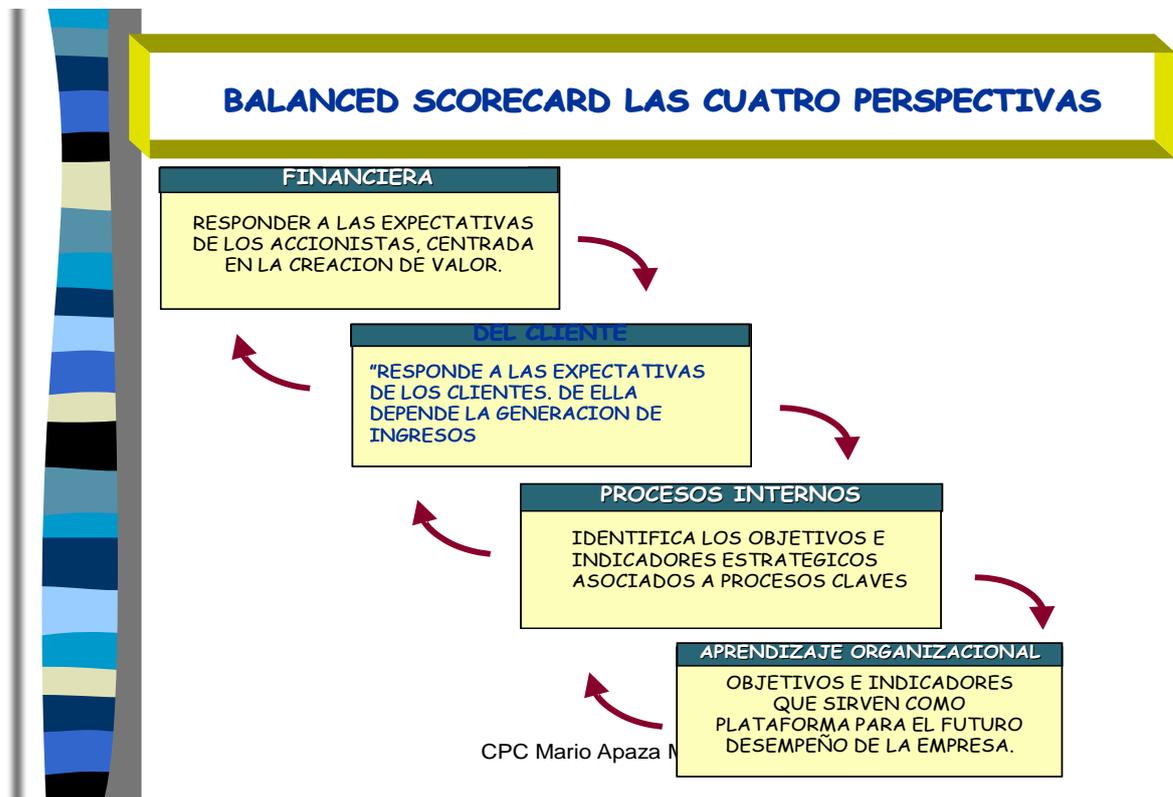
- 1) **La perspectiva financiera:** Sus indicadores varían según la fase del producto; por ejemplo, la fase de crecimiento (porcentaje de aumento de ventas); fase de sostenimiento (rentabilidad), fase de cosecha (cash flow).
- 2) **La perspectiva del Cliente:** Las mediciones clave son: grado de satisfacción, retención, adquisición y rentabilidad de los clientes. Para satisfacer a los clientes o usuarios no sólo deberá actuar en disminuir costos, sino también mejorar la calidad, flexibilidad, plazos de entrega y servicio de postventa

---

<sup>112</sup> Kaplan Robert S. & Norton David P. (2010) Como utilizar el Cuadro de Mando Integral (Título original: The Strategy Focused Organization). Barcelona. Editora Tercer Milenio.

<sup>113</sup> Apaza Meza Mario (2011) Balanced Scorecard-Gerencia estratégica y del valor. Lima. Pacífico Editores.

- 3) **La perspectiva del proceso interno:** Tiene por objeto identificar los procesos críticos de éxito para mejorarlos, eliminar los despilfarros y reducir costos a fin de satisfacer mejor a los clientes y aumentar la rentabilidad de la empresa.
- 4) **La perspectiva de aprendizaje y crecimiento:** Proporcionan la infraestructura necesaria para que las tres primeras perspectivas alcancen sus objetivos. Son los inductores esenciales para conseguir unos resultados excelentes en las perspectivas anteriores. Las medidas principales son: empleados (grado de satisfacción, aprendizaje, motivación, retención y productividad); sistema de información (su capacidad y adecuación a la empresa); innovación (productos nuevos, tiempo de lanzamiento, etc.).



Interpretando a Apaza (2011)<sup>114</sup>, en todas las perspectivas citadas se estudian cuatro aspectos: Objetivos, Indicadores, Metas e Iniciativas. Representan, en conjunto, un sistema de medición equilibrada que vincula relaciones de causa-efecto e identifican los procesos realmente estratégicos que deben realizarse para obtener el éxito: i) Productos y servicios de alta calidad; ii) Clientes satisfechos y leales; y, iii) Empleados motivados y expertos. De esta

<sup>114</sup> Apaza Meza Mario (2011) Balanced Scorecard-Gerencia estratégica y del valor. Lima. Pacífico Editores.

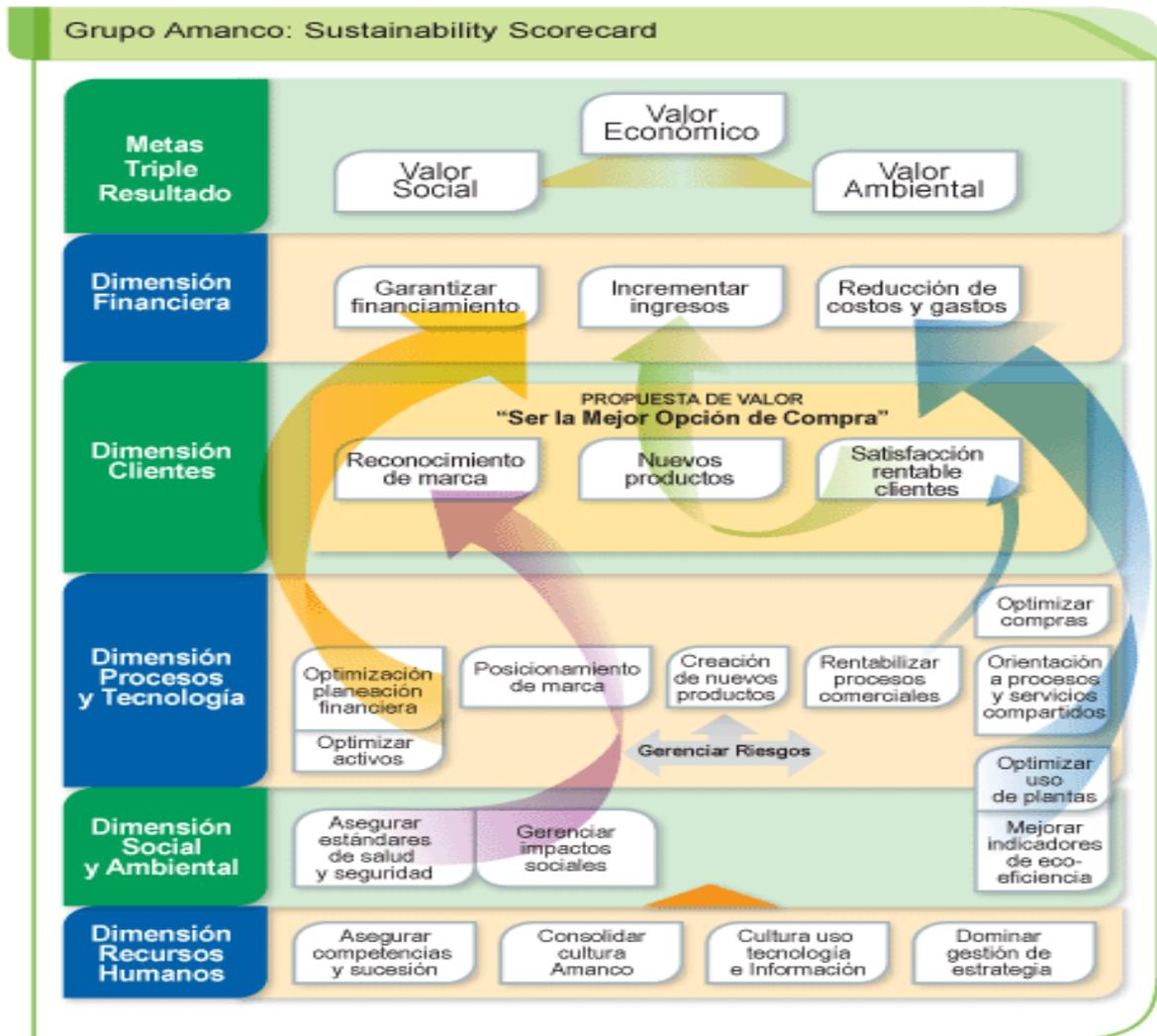
manera, con el cuadro de Mando, se expande el conjunto de medidas financieras, incorporando mediciones de cómo los negocios agregan valor para los clientes actuales y futuros, y como se deben reforzar las capacidades internas de la empresa e invertir en personas, sistemas y procedimientos necesarios para mejorar el desempeño futuro. El BSC, enfatiza que las medidas financieras y no financieras tienen que ser parte de un sistema de información para todos los niveles de la empresa. Los empleados en contacto con el cliente deben poder entender las consecuencias financieras de sus decisiones y acciones, los gerentes deben ser los conductores del éxito financiero de largo plazo, todo ello derivado de un proceso fijado por la misión y estrategias de la empresa. El BSC, más que una táctica o un sistema de medidas de operaciones, puede utilizarse como un sistema estratégico para manejar las estrategias en el largo plazo a través de: i) Clarificar y traducir visión y estrategia; ii) Comunicar y relacionar los objetivos estratégicos y medidas; iii) Planificar, identificar objetivos y alinear iniciativas estratégicas; y, iv) Reforzar la retroalimentación estratégica y el aprendizaje.



Interpretando a Apaza (2011)<sup>115</sup>, la filosofía del Cuadro de Mando implica una mirada “Top Down” - es decir, el foco sobre aquello que es estratégicamente relevante en un determinado período. Al presentar esta reducida información en forma discriminada por perspectiva (financiera, de clientes, de procesos y de aprendizaje y mejoramiento) y relacionar esta información entre sí y con la estrategia de la empresa, se puede lograr un importante apoyo al

<sup>115</sup> Apaza Meza Mario (2011) Balanced Scorecard-Gerencia estratégica y del valor. Lima. Pacífico Editores.

control de gestión y del cumplimiento de la estrategia y visión. El cuadro de Mando no pretende reemplazar las otras fuentes de información, sin embargo se posiciona como el elemento central de seguimiento y control de la empresa.



Según Kaplan & Norton (2010)<sup>116</sup>, los indicadores para la medición del desempeño, son parámetros cualitativos y cuantitativos que detallan la medida en la cual un determinado objetivo ha sido logrado. Al ser instrumentos de medición de las principales variables asociadas al cumplimiento de los objetivos, constituyen una expresión cuantitativa de lo que se pretende alcanzar y mediante la cual establece y mide sus propios criterios de éxito y proveen la base para el seguimiento de su desempeño. Por lo general para medir una cadena

<sup>116</sup> Kaplan Robert S. & Norton David P. (2010) Como utilizar el Cuadro de Mando Integral (Título original: The Strategy Focused Organization). Barcelona. Editora Tercer Milenio.

estratégica representada por Lineamientos de Política- Objetivos Generales- Objetivos Específicos- acciones Permanentes y temporales, se utilizan indicadores de Impacto, Resultado y Producto, los cuales en conjunto permiten medir la evolución del desempeño de la empresa pesquera extractiva. Los indicadores de impacto, se asocian a los lineamientos de política y miden los cambios que se espera lograr a mediano y largo plazo. Muestra los efectos (directos o indirectos) producidos como consecuencia de los resultados y logros de las acciones sobre un determinado grupo de clientes o población. Usualmente medidos de manera más rigurosa y profunda y requiere de una definición precisa del tiempo de la evaluación ya que existen intervenciones cuyo impacto sólo es medible en el largo plazo. Los indicadores de resultado, se asocian a objetivos generales y específicos y se relacionan con las distintas dimensiones que abarca el propósito del objetivo. Indica el progreso en el logro de los propósitos de las acciones, reflejando el nivel de cumplimiento de los objetivos. Por lo general, el resultado de las acciones no puede ser medido sino hasta el final de las tareas que la componen (en el caso de tratarse de proyectos, que por definición tienen un tiempo definido) o hasta que las tareas hayan alcanzado un nivel de maduración necesario en actividades de carácter permanente. Los indicadores de producto, se asocian a acciones permanente o temporales y miden los cambios que se van a producir durante su ejecución. Refleja los bienes y servicios cuantificables provistos por una determinada intervención y en consecuencia, por una determinada institución. En el contexto de la aplicación de los indicadores, se debe definir la denominada Línea de Base, que viene a ser la primera medición de los indicadores seleccionados para medir los objetivos de una acción permanente o temporal, debe realizarse al inicio del planeamiento estratégico con la finalidad de contar con una base que permita cuantificar los cambios netos ocurridos en razón de su intervención.

### **VALOR ECONÓMICO AGREGADO (EVA)**

Analizando a Flores (2013)<sup>117</sup>, el valor económico agregado ("EVA", por sus siglas en inglés) es una herramienta financiera que podría definirse como el importe que queda una vez que se han deducido de los ingresos la totalidad de los gastos, incluidos el costo de oportunidad del capital y los impuestos. El EVA es el resultado obtenido una vez se han cubierto todos los gastos y satisfecho una rentabilidad mínima esperada por parte de los accionistas. Valor Económico Agregado o Valor Económico Añadido (E.V.A.): Es un tipo específico de cálculo de ingreso residual. Es una herramienta financiera que podría definirse

---

<sup>117</sup> Flores García, Antonio (2012) Contabilidad Gerencial. Lima. Editorial Santo Domingo.

como el importe que queda, una vez que se han deducido de los ingresos, la totalidad de los gastos, incluidos el costo de oportunidad del capital y los impuestos.

$E.V.A. = \text{Utilidad operativa después de impuestos} - (C.P.P.C. * (\text{Capital Invertido})) = \$$

Donde:

- C.P.P.C: Costo Promedio ponderado de capital "WACC".
- Utilidad Operativa después de impuestos:  $EBIT \times (1 - \text{Tasa efectiva de Impuestos})$
- Capital Invertido: Activo Total - Pasivos Operativos sin costo financiero

El valor económico agregado (EVA) se define como el importe que queda una vez cubiertos todos los gastos y satisfecha la rentabilidad mínima esperada por parte de las empresas. La principal innovación del EVA es que incorpora el costo de capital en el cálculo del resultado del negocio, y su principal finalidad es inducir el comportamiento de los dirigentes, orientándolos a actuar como si fuesen los dueños del negocio. Proponer procedimientos para el cálculo del EVA y su utilización como una herramienta imprescindible en el complemento a la información suministrada por otros indicadores financieros tradicionales, a la hora de analizar la gestión financiera y los factores que inciden sobre la generación del valor en la empresa, en correspondencia con las particularidades de la misma. Los resultados obtenidos en la empresa por la aplicación del EVA, reflejan la necesidad de la implementación de indicadores contables y financieros que demuestren la factibilidad o no del negocio y el nivel de aprovechamiento dado a los recursos invertidos por los dueños e inversionistas. Resultados que deben ser analizados detalladamente por las empresas para ofrecer nuevas estrategias o mejorar las ya existentes, para eliminar los problemas que se presenten en la entidad, manteniendo el principal objetivo de las empresas la maximización de las utilidades y el total aprovechamiento de los recursos que se poseen.

Para determinar el valor de un negocio se puede recurrir a elementos cuantitativos y cualitativos. Partiendo de aquellos cuantificables, como son: el Balance General, el Estado de Resultados y la información sobre proyección de ingresos y gastos, la valoración de una empresa puede ayudar a responder preguntas tales como: ¿cuánto vale el negocio?, ¿cuál ha sido la rentabilidad sobre la inversión?, ¿qué se puede hacer para mejorar esta rentabilidad y crear riqueza?; y permite una eficaz toma de decisiones con vistas a: adquisiciones o ventas de empresas, fusiones, establecimiento de acuerdos de compraventa, capitalización de una

empresa, obtención de líneas de financiación, valoraciones patrimoniales, compraventa de acciones y suspensiones de pagos, etc.

La medición del Valor Económico Agregado (EVA) es una herramienta poderosa que posibilita conocer si una empresa crea o destruye valor para sus propietarios, logrando ir mucho más allá de las mediciones tradicionales para evaluar la gestión o el desempeño global de una organización.

Para el cálculo del EVA se utilizan variables o elementos que componen la ecuación del EVA, los cuales son representativos de la situación económica-financiera de la entidad y de su vida comercial; ellos son: Capital Invertido; Utilidades; Costo de Capital. Es por ello que el objetivo de este trabajo consiste en proponer procedimientos para el cálculo del EVA y su utilización como una herramienta imprescindible en el complemento a la información suministrada por otros indicadores financieros tradicionales. Este estudio permitirá, conocer primeramente que es el EVA, luego las características de la empresa y la aplicación del indicador, y por último, el análisis de los resultados del cálculo del EVA y las propuestas y recomendaciones que se ofrecen para incrementar la creación de valor en la entidad,

El EVA podría definirse como el importe que queda una vez cubiertos todos los gastos y satisfecha la rentabilidad mínima esperada por parte de los inversores. La principal innovación del EVA es que incorpora el costo de capital en el cálculo del resultado del negocio, y su principal finalidad es inducir el comportamiento de los gerentes, orientándolos a actuar como si fuesen los inversionistas del negocio. Para el cálculo del EVA se opera como sigue:

$$\text{EVA} = \text{RN} - (\text{CPPC} * \text{Cap.})$$

Donde:

- RN: Representa el resultado neto después del impuesto a las utilidades.
- CPPC: Tasa de costo promedio ponderado de capital de la empresa.
- Cap.: Capital invertido por la empresa.

Resultado Neto: La fórmula para calcular el Resultado Neto es la siguiente:

$$\text{Resultado Neto} = \text{Utilidad de la Gestión (+) Ajustes}$$

Entre los ajustes que habitualmente afectan al Estado de Resultados para el cálculo del EVA se encuentran los siguientes: Eliminar todos los intereses perdidos (Devengados a favor de terceros); Eliminar todos los intereses ganados; Eliminar toda amortización de bienes intangibles; Eliminar todo costo de investigación y desarrollo cargado que exceda el 10% de las ventas del período; Eliminar los resultados por actividades no operativas y no vinculadas al negocio; Eliminar resultados extraordinarios; Excluir toda previsión por obsolescencia; Excluir todo cargo de previsión por incobrables. Como se observa el objetivo de estos ajustes es la obtención depurada de un resultado neto derivado de la actividad económica fundamental de la entidad.

Capital Invertido: La fórmula del capital invertido es la siguiente:

$$\text{CAPITAL INVERTIDO} = \text{Capital de trabajo} + \text{Activos no corrientes} + \text{Ajustes}$$

A su vez, esos tres elementos se elaboran de la siguiente manera:

Capital de trabajo: Es el total de activos corrientes, menos pasivos corrientes, excluyendo los pasivos financieros (créditos bancarios a corto plazo).

Activos no corrientes: Incluye el total de bienes de uso, intangibles, etc. (cuyo valor neto será modificado de acuerdo con los ajustes que se analizarán más adelante).

Estos Ajustes son: Incorporar los costos de investigación y desarrollo que excedan del 10% de las ventas; Eliminar del activo el valor de las obras en curso, acciones, bonos y otros activos que no estén generando utilidades en ese momento; Incluir en el activo los valores de los bienes que se encuentren en operaciones de leasing; Adicionar las provisiones para deudores incobrables y provisiones por obsolescencia. Es importante mencionar que existe otra manera de calcular el capital invertido y es la siguiente:

$$\text{CAPITAL INVERTIDO} = \text{Activos totales} - \text{Deudas que no pagan intereses}$$

Deudas que no pagan intereses; son todos aquellos pasivos que no son financieros con los que cuenta la entidad.

Para cualquiera de las fórmulas se emplean los mismos ajustes mencionados anteriormente. Es importante tener en cuenta que existen fuentes que mencionan más de 70 ajustes, en tanto que otros documentos que explican el EVA, apenas mencionan tres. Lo importante es que se cumplan con la finalidad de calcular el EVA de manera tal que dicho valor refleje un resultado acorde con la capacidad operativa de la empresa.

Al capital invertido calculado se aplicará la tasa del costo del capital que se explica posteriormente.

Costo de Capital: Se entiende por costo de capital, el retorno esperado de una inversión de riesgo equivalente. Puede calcularse por una media ponderada de las rentabilidades que los inversores esperan de varios títulos de deudas y de capital propio emitido por la empresa.

Es una tasa de referencia a la hora de la toma de decisiones en el presupuesto de capital y depende del riesgo de mercado de las oportunidades de inversión de la empresa, en general, el retorno esperado por los accionistas, que constituye el porcentaje de rendimiento que se le aplica al patrimonio neto, es habitualmente mayor que la tasa de interés que cobran los terceros por los préstamos que otorgan a la misma. El costo de capital también se define como lo que le cuesta a la empresa cada peso que tiene invertido en activos; afirmación que supone dos cosas: a) todos los activos tienen el mismo costo, y b) todos los activos son financiados con la misma proporción de pasivos y patrimonio. En el cálculo del costo de capital no se consideran los pasivos corrientes. Se calcula con base a la estructura de largo plazo o estructura de capital. Generalmente se calcula como un costo efectivo después de impuestos

Como mencione en un post anterior existen ciertos indicadores que permiten conocer la creación de valor dentro de las empresas, ahora me dedicare a explicar un poca mas del tema del EVA (aunque para hacer esta segunda parte me he demorado mucho, la idea era que salgan juntos)

El EVA podría definirse como lo que queda una vez que se han deducido, de los ingresos, la totalidad de los gastos incluidos el coste de oportunidad del capital y los impuesto, la totalidad de os gastos, incluidos el coste de oportunidad del capital y los impuestos. (...). En otras palabras, el EVA es lo que queda una vez que se han atendido todos los gastos y satisfecho una rentabilidad mínima esperad por parte de los accionistas. Por tanto, se crea valor en una empresa cuando la rentabilidad generada supera el coste de oportunidad de los accionistas.

El valor económico agregado es el importe remanente que queda una vez que se han deducido de los ingresos, la totalidad de los gastos, impuestos y el coto de capital de los recursos externos y propios que se han invertido en los activos.

El valor económico agregado es positivo cuando la empresa ha generado una rentabilidad que supera el costo de oportunidad de los accionistas; por lo tanto, se crea valor. Cuando el valor

económico agregado es negativo, significa que la empresa no ha generado una rentabilidad que supere el coste de capital de los accionistas, y por lo tanto se está destruyendo el valor.

El EVA es una forma de medir el rendimiento y es simplemente el dinero ganado por una compañía menos el costo de capital necesario para conseguir estas ganancias. El EVA es también un conjunto de herramientas administrativas que tiene muy en cuenta la cantidad de ganancias que se debe obtener para recuperar el costo de capital empleado.

Es una herramienta que permite calcular el valor y evaluar la riqueza generada por la empresa, teniendo en cuenta el nivel de riesgo con el que opera.

El concepto de EVA es más conocido en los economistas, pues el EVA es una noción básica de lo que se conoce como “beneficio residual”. En cambio para los contadores tenemos la idea del beneficio neto o resultado, en el cual se detrae el coste de los intereses de los recursos ajenos y de los dividendos pagados por las acciones preferentes, y se cree que los fondos pertenecientes a los accionistas ordinarios se consideran gratuitos, esto se entiende así pues se sugiere que los beneficios netos son atribuibles a los accionistas y que estos deben determinar por sí mismos el rendimiento que es necesario o requerido.

En el artículo “Los conceptos fundamentales del EVA” de Joel Stern en la revista Harvard-Deusto Finanzas & Contabilidad se menciona lo siguiente: En Stern Stewart se han identificado unas 120 distorsiones potenciales de la realidad económica generadas por los principios de contabilidad generalmente aceptados (PCGA). Por supuesto, no todos los problemas son muy importantes. No obstante, si no se corrigen las distorsiones más importantes, la medición del EVA será mucho menos eficaz para mejorar la toma de decisiones de los directivos. Es posible que el motivo más importante de la popularidad del EVA sea el éxito que ha tenido a la hora de convertir la información de contabilidad en una imagen de la realidad económica que puede ser entendida e interpretada por directivos no financieros. El problema más general de los PCGA es que adoptan el punto de vista de corto plazo del prestamista y suponen que las inversiones en intangibles como la de I+D y la promoción de la marca comercial no tienen valor si la empresa quiebra. En otras palabras, los PCGA se centran en el valor de liquidación de la empresa, pero el EVA trata de captar el valor de la empresa como negocio en funcionamiento.

### **2.3.2. CONCEPTOS RELACIONADAS CON LA EFECTIVIDAD EMPRESARIAL**

#### **TOMA DE DECISIONES EMPRESARIAL:**

Según Robbins y Coulter (2013)<sup>118</sup>, la toma de decisiones es la llave final de todo el proceso administrativo: ningún plan, ningún control, ningún sistema de organización tiene efecto, mientras no se de una decisión. Tan importante es que, quiere reducir el estudio de la administración al aprendizaje de una técnica para tomar decisiones. Además, la técnica para llegar a una decisión varía con el tipo del problema, con la persona que la toma, y con Las circunstancias que prevalezcan. Los pasos que se deben tomar en cuenta para tomar una decisión son los siguientes: i) Debe de identificarse ante todo con toda claridad el problema sobre el que débenos decidir. Toda decisión implica la elección entre dos o más alternativas; ii) Debemos garantizarnos de que tenemos la información necesaria para poder decidir; iii) Debemos plantear con claridad, las diversas posibilidades de acción y ponderarlas. Si decidir es escoger entre diversas alternativas, necesitamos conocerlas todas ellas, compararlas y ponderar sus ventajas y desventajas. La toma de decisiones estratégicas se presenta a nivel corporativo, a nivel de unidad de negocio y a nivel funcional. Al término de esta regresión se encuentran los planes operativos para poner en prácticas la estrategia. Esto hace que la administración estratégica sea más especializada. Casi no es posible imaginar un campo de mayor trascendencia para el humano que el de la toma de decisiones. Tenemos un problema cuando no sabemos como seguir. Una vez que tenemos un problema, hay que tomar una decisión (incluyendo la de no hacer nada). Elegimos una alternativa que nos parezca suficientemente racional que nos permita mas o menos maximizar el valor esperado luego de resuelta nuestra acción. Emitimos en silencio un plan de control, que nos suma en la toma de decisiones, incluyendo decisiones relacionadas con modificar ese plan de control. Demostramos nuestra inteligencia en este proceso en funcionamiento. Un tópico bastante poco conocido es el papel de la inteligencia en la resolución de problemas, de la toma de decisiones, del planeamiento de un control. La toma de decisiones es también una ciencia aplicada que ha adquirido notable importancia y es el tema básico de la Investigación Operativa. La buena toma de decisiones permite vivir mejor. Nos otorga algo de control sobre nuestras vidas. De hecho, muchas de las frustraciones que sufrimos con nosotros mismos se deben a no poder usar la propia mente para entender el problema de decisión, y el coraje para

---

<sup>118</sup> Robbins Stephen P. y Coulter Mary (2013) Administración. México. Pearson Educación.

actuar en consecuencia. Una mala decisión puede obligarnos a tomar otra mala decisión, como dijo Harry Truman: "Toda mala decisión que tomo va seguida de otra mala decisión".

Interpretando a Robbins y Coulter (2013)<sup>119</sup>, la toma de decisiones en una organización invade cuatro funciones administrativas que son: planeación, organización, dirección y control. De los procesos existentes para la toma de decisiones, el proceso racional de toma de decisiones es catalogado como "el proceso ideal". En su desarrollo, el administrador debe determinar la necesidad de una decisión: El proceso de toma de decisiones comienza con el reconocimiento de que se necesita tomar una decisión. Ese reconocimiento lo genera la existencia de un problema o una disparidad entre cierto estado deseado y la condición real del momento. 2.- Identificar los criterios de decisión: Una vez determinada la necesidad de tomar una decisión, se deben identificar los criterios que sean importantes para la misma. La persona que debe tomar una decisión tiene que elaborar una lista de todas las alternativas disponibles para la solución de un determinado problema. La evaluación de cada alternativa se hace analizándola con respecto al criterio ponderado. Una vez identificadas las alternativas, el tomador de decisiones tiene que evaluar de manera crítica cada una de ellas. Las ventajas y desventajas de cada alternativa resultan evidentes cuando son comparadas. Una vez seleccionada la mejor alternativa se llegó al final del proceso de toma de decisiones. En el proceso racional, esta selección es bastante simple. El tomador de decisiones sólo tiene que escoger la alternativa que tuvo la calificación más alta en el paso número cinco. El tomador de decisiones debe ser totalmente objetivo y lógico a la hora de tomarlas. Tiene que tener una meta clara y todas las acciones en el proceso de toma de decisiones llevan de manera consistente a la selección de aquella alternativa que maximizará la meta. Vamos a analizar las tomas de decisiones de una forma totalmente racional: i) Orientada a un objetivo: Cuando se deben tomar decisiones, no deben existir conflictos acerca del objetivo final. El lograr los fines es lo que motiva que tengamos que decidir la solución que más se ajusta a las necesidades concretas; ii) Todas las opciones son conocidas.- El tomador de decisiones tiene que conocer las posibles consecuencias de su determinación. Así mismo tiene claros todos los criterios y puede enumerar todas las alternativas posibles; iii) Las preferencias son claras.- Se supone que se pueden asignar valores numéricos y establecer un orden de preferencia para todos los criterios y alternativas posibles.

---

<sup>119</sup> Robbins Stephen P. y Coulter Mary (2013) Administración. México. Pearson Educación.

Según Terry (2013)<sup>120</sup>, en la toma de decisiones la experiencia es un elemento clave puesto que las decisiones deben tomarse sobre una realidad altamente compleja debido al enorme número de variables que entran en juego. La acumulación de experiencia es larga y costosa. Si consideramos que cuando mas se aprende es como consecuencia de los propios errores, el alcanzar un elevado nivel de experiencia en el mundo empresarial puede llegar a tener un coste terriblemente alto. La consecuencia inmediata es que toda la experiencia que pueda ganarse sin los efectos que pudieran derivarse de una decisión errónea o, simplemente de una decisión no óptima, será bien recibida y más económica, sea cual sea su coste.

La toma de decisiones, es el proceso durante el cual la persona debe escoger entre dos o más alternativas. Todos y cada uno de nosotros pasamos los días y las horas de nuestra vida teniendo que tomar decisiones. Algunas decisiones tienen una importancia relativa en el desarrollo de nuestra vida, mientras otras son gravitantes en ella. Para los administradores, el proceso de toma de decisión es sin duda una de las mayores responsabilidades. La toma de decisiones en una organización se circunscribe a una serie de personas que están apoyando el mismo proyecto. Debemos empezar por hacer una selección de decisiones, y esta selección es una de las tareas de gran trascendencia. Con frecuencia se dice que las decisiones son algo así como el motor de los negocios y en efecto, de la adecuada selección de alternativas depende en gran parte el éxito de cualquier organización. Una decisión puede variar en trascendencia y connotación. Los administradores consideran a veces la toma de decisiones como su trabajo principal, porque constantemente tienen que decidir lo que debe hacerse, quién ha de hacerlo, cuándo y dónde, y en ocasiones hasta cómo se hará. Sin embargo, la toma de decisiones sólo es un paso de la planeación, incluso cuando se hace con rapidez y dedicándole poca atención o cuando influye sobre la acción sólo durante unos minutos.

El proceso creativo de decisiones no suele ser simple ni lineal. Por lo general se compone, en cambio, de cuatro fases sobrepuestas e ínter actuantes entre sí: 1) exploración inconsciente, 2) intuición, 3) discernimiento y 4) formulación lógica. La primera fase, exploración inconsciente, es difícil de explicar en razón de que ocurre fuera de los límites de la conciencia. Usualmente implica la abstracción de un problema, cuya determinación mental es probable que sea muy vaga. Sin embargo, los administradores que trabajan bajo intensas presiones de tiempo suelen tomar decisiones prematuras antes que ocuparse detenidamente de problemas ambiguos y escasamente definidos. La segunda fase, intuición, sirve de enlace entre el inconsciente y la conciencia. Esta etapa puede implicar una combinación de factores

---

<sup>120</sup> Terry George R. (2013) Administración. México. Prentice-Hall Hispanoamericana SA.

aparentemente contradictorios a primera vista. En los años veinte, por ejemplo, Donaldson Brown y Alfred Sloan, de General Motors, concibieron la idea de una estructura divisional descentralizada con control centralizado, conceptos que parecerían oponerse entre sí. No obstante, esta idea cobra sentido si se toman en cuenta los principios subyacentes de 1) responsabilizar de las operaciones al gerente general de cada división y 2) mantener en las oficinas generales de la compañía el control centralizado de ciertas funciones. Fue necesaria la intuición de dos grandes líderes empresariales para constatar la posibilidad de interacción entre estos dos principios en el proceso administrativo. La intuición precisa de tiempo para funcionar. Supone para los individuos la detección de nuevas combinaciones y la integración de conceptos e ideas diversos. Para ello es necesario profundizar en el análisis de un problema. El pensamiento intuitivo puede inducirse mediante técnicas como la lluvia de ideas y la sinéctica, que se expondrán más adelante. El discernimiento, tercera fase del proceso creativo, es resultado sobre todo del trabajo intenso. Para desarrollar un producto útil, un nuevo servicio o un nuevo proceso, por ejemplo, son necesarias muchas ideas. Lo interesante del asunto es que el discernimiento puede resultar de la concentración de ideas en cuestiones distintas al problema de que se trate. Además, la aparición de nuevos discernimientos puede ser momentánea, de manera que los administradores efectivos acostumbran tener siempre a la mano lápiz y papel para tomar nota de sus ideas creativas.

Interpretando a Koontz & O'Donnell (2013)<sup>121</sup>, la toma de decisiones es importante por que mediante el empleo de un buen juicio, la Toma de Decisiones nos indica que un problema o situación es valorado y considerado profundamente para elegir el mejor camino a seguir según las diferentes alternativas y operaciones. También es de vital importancia para la administración ya que contribuye a mantener la armonía y coherencia del grupo, y por ende su eficiencia. En la Toma de Decisiones, considerar un problema y llegar a una conclusión válida, significa que se han examinado todas las alternativas y que la elección ha sido correcta. Dicho pensamiento lógico aumentará la confianza en la capacidad para juzgar y controlar situaciones. Uno de los enfoques más competitivos de investigación y análisis para la toma de las decisiones es la investigación de operaciones. Puesto que esta es una herramienta importante para la administración de la producción y las operaciones. La toma de decisiones, se considera como parte importante del proceso de planeación cuando ya se conoce una oportunidad y una meta, el núcleo de la planeación es realmente el proceso de

---

<sup>121</sup> Koontz Harold & Cyril O'Donnell (2013) Curso de Administración Moderna. México. Mc Graw-Hill de México, SA de CV.

decisión, por lo tanto dentro de este contexto el proceso que conduce a tomar una decisión se podría visualizar de la siguiente manera: Elaboración de premisas; Identificación de alternativas; Evaluación alternativas en términos de la meta deseada; Elección de una alternativa, es decir, tomar una decisión; La toma de decisión y su puesta en práctica. Con frecuencia se pregunta si las organizaciones tienen normas y regulaciones relacionadas con un proceso por medio del cual un gerente puede llegar a alcanzar objetivos, políticas y estrategias. Si bien no existe un conjunto de normas únicas para cualquiera de estas funciones, todas están relacionadas con diferentes formas de decisiones, por lo cual es posible elaborar una lista de pasos que se aplican a todas las circunstancias en las que se toman decisiones. Existen cinco características de las decisiones: i) Efectos futuros: Tiene que ver con la medida en que los compromisos relacionados con la decisión afectará el futuro. Una decisión que tiene una influencia a largo plazo, puede ser considerada una decisión de alto nivel, mientras que una decisión con efectos a corto plazo puede ser tomada a un nivel muy inferior. Se refiere a la velocidad con que una decisión puede revertirse y la dificultad que implica hacer este cambio. Si revertir es difícil, se recomienda tomar la decisión a un nivel alto; pero si revertir es fácil, se requiere tomar la decisión a un nivel bajo; ii) Reversibilidad: Esta característica se refiere a la medida en que otras áreas o actividades se ven afectadas. Si el impacto es extensivo, es indicado tomar la decisión a un nivel alto; un impacto único se asocia con una decisión tomada a un nivel bajo; Impacto: Este factor se refiere a las relaciones laborales, valores éticos, consideraciones legales, principios básicos de conducta, imagen de la compañía, etc. Si muchos de estos factores están involucrados, se requiere tomar la decisión a un nivel alto; si solo algunos factores son relevantes, se recomienda tomar la decisión a un nivel bajo; iii) Periodicidad: Este elemento responde a la pregunta de si una decisión se toma frecuente o excepcionalmente. Una decisión excepcional es una decisión de alto nivel, mientras que una decisión que se toma frecuentemente es una decisión de nivel bajo.

### **ECONOMÍA EMPRESARIAL:**

Interpretando a Terry (2012)<sup>122</sup>, la economía empresarial está relacionada con los términos y condiciones bajo los cuales las empresas públicas adquieren recursos, sean éstos financieros, humanos, físicos o tecnológicos (Sistema de Información Computarizada), obteniendo la cantidad requerida, al nivel razonable de calidad, en la oportunidad y lugar apropiado y, al

---

<sup>122</sup> Terry George (2012) Administración. México. Compañía Editorial Continental SA. De CV.

menor costo posible. De no tenerse en cuenta estos factores, podría resultar en bienes o servicios a costos mayores, de menor calidad u obtenidos a destiempo. Una operación económica adquiere tales recursos en calidad y cantidad apropiada y al menor costo posible. La distinción entre economía y eficiencia es a menudo poco clara. Por ejemplo, si se obtiene los recursos pagando sobrepagos, ello tendrá un impacto directo sobre el costo unitario de los servicios. Pero, esta situación es un asunto relacionado con la economía, no con la eficiencia, que tiene que ver con el empleo de los bienes en las operaciones de la entidad.

Una auditoría que comprenda la eficiencia y economía de los programas o actividades tiene como objetivos: Determinar si la entidad, programa o actividad adquiere, protege y utiliza los recursos de manera eficiente y económica; Establecer las causas de ineficiencias o prácticas anti-económicas; Determinar si la entidad ha cumplido con las leyes y reglamentos aplicables en materia de eficiencia y economía; Establecer la razonabilidad de los controles gerenciales para mantener la eficiencia y calidad del servicio a un nivel satisfactorio; Determinar la confiabilidad de los procedimientos establecidos para medir y reportar su rendimiento; Identificar los esfuerzos para mejorar la eficiencia en el programa o actividad auditado y los resultados alcanzados.

### **EFICIENCIA EMPRESARIAL:**

Interpretando a Terry (2012)<sup>123</sup>, la eficiencia empresarial, es el conjunto de actividades orientadas a lograr un resultado positivo luego de la racionalización adecuada de los recursos humanos, materiales y financieros, acorde con la finalidad buscada por los responsables de la gestión. Es también la obtención de resultados con los recursos disponibles. Es sinónimo de un mejor aprovechamiento de los tiempos y movimientos en los procesos empresarial es. No es tan sencillo obtener eficiencia, tienen que disponerse en forma adecuada todos los recursos, políticas, normas, procesos, procedimientos, técnicas y practicas empresariales.

Por otro lado, la eficiencia empresarial está referida a la relación existente entre los bienes o servicios producidos o entregados y los recursos utilizados por las empresas para ese fin (productividad), en comparación con un estándar de desempeño establecido. Las entidades podrán garantizar su permanencia en el mercado si se esfuerzan por llevar a cabo una gestión empresarial eficiente, orientada hacia el cliente y con un nivel sostenido de calidad en los productos y/o servicios que prestan.

---

<sup>123</sup> Terry George (2012) Administración. México. Compañía Editorial Continental SA. De CV.

La eficiencia empresarial puede medirse en términos de los resultados divididos por el total de costos y es posible decir que la eficiencia ha crecido un cierto porcentaje (%) por año. Esta medida de la eficiencia del costo también puede ser invertida (costo total en relación con el número de productos) para obtener el costo unitario de producción. Esta relación muestra el costo de producción de cada producto. De la misma manera, el tiempo (calculado por ejemplo en término de horas hombre) que toma producir un producto (el inverso de la eficiencia del trabajo) es una medida común de eficiencia.

La eficiencia empresarial es la relación entre los resultados en términos de bienes, servicios y otros resultados y los recursos utilizados para producirlos. De modo empírico hay dos importantes medidas: i) Eficiencia de costos, donde los resultados se relacionan con costos, y, ii) eficiencia en el trabajo, donde los logros se refieren a un factor de producción clave: el número de trabajadores.

Si un auditor pretende medir la eficiencia empresarial, deberá comenzar la auditoría analizando los principales tipos de resultados/salidas de la entidad. El auditor también podría analizar los resultados averiguando si es razonable la combinación de resultados alcanzados o verificando la calidad de estos. Cuando utilizamos un enfoque de eficiencia para este fin, el auditor deberá valorar, al analizar como se ha ejecutado el programa, que tan bien ha manejado la situación la empresa. Ello significa estudiar la empresa auditada para chequear como ha sido organizado el trabajo. Algunas preguntas que pueden plantearse en el análisis de la eficiencia son: Fueron realistas los estudio de factibilidad del proyectos y formulados de modo que las operaciones pudieran basarse en ellos?; Pudo haberse implementado de otra forma el proyecto de modo que se hubiesen obtenido mas bajas costos de producción?; Son los métodos de trabajo los más racionales?; Existen cuellos de botella que pudieron ser evitados?; Existen superposiciones innecesarias en la delegación de responsabilidades?; Qué tan bien cooperan las distintas unidades para alcanzar una meta común?; Existen algunos incentivos para los funcionarios que se esfuerzan por reducir costos y por completar el trabajo oportunamente?.

La eficiencia, es la relación entre costos y beneficios enfocada hacia la búsqueda de la mejor manera de hacer o ejecutar las tareas (métodos), con el fin de que los recursos (personas, vehículos, suministros diversos y otros) se utilicen del modo más racional posible. La racionalidad implica adecuar los medios utilizados a los fines y objetivos que se deseen alcanzar, esto significa eficiencia, lo que lleva a concluir que las empresas va a ser racional si se escogen los medios más eficientes para lograr los objetivos deseados, teniendo en

cuenta que los objetivos que se consideran son los organizacionales y no los individuales. La racionalidad se logra mediante, normas y reglamentos que rigen el comportamiento de los componentes en busca de la eficiencia.

La eficiencia empresarial busca utilizar los medios, métodos y procedimientos más adecuados y debidamente planeados y organizados para asegurar un óptimo empleo de los recursos disponibles en las empresas. La eficiencia no se preocupa por los fines, como si lo hace la efectividad, si no por los medios. La eficiencia, se puede medir por la cantidad de recursos utilizados en la prestación de servicios. La eficiencia aumenta a medida que decrecen los costos y los recursos utilizados. Se relaciona con la utilización de los recursos para obtener un bien u objetivo.

### **PRODUCTIVIDAD EMPRESARIAL:**

Según Robbins (2013)<sup>124</sup>, la productividad empresarial puede definirse como la relación entre la cantidad de bienes y servicios producidos y la cantidad de recursos utilizados. En la fabricación la productividad sirve para evaluar el rendimiento de los talleres, las máquinas, los equipos de trabajo y los empleados. Por otro lado la productividad en términos de empleados es sinónimo de rendimiento. En un enfoque sistemático decimos que algo o alguien es productivo con una cantidad de recursos (Insumos) en un periodo de tiempo dado se obtiene el máximo de productos. La productividad en las máquinas y equipos esta dada como parte de sus características técnicas. No así con el recurso humano o los trabajadores. Deben de considerarse factores que influyen. Además de la relación de cantidad producida por recursos utilizados, en la productividad entran a juego otros aspectos muy importantes como: Calidad: La calidad es la velocidad a la cual los bienes y servicios se producen especialmente por unidad de labor o trabajo.  $Productividad = \frac{Salida}{Entradas}$ . Entradas: Mano de Obra, Materia prima, Maquinaria, Energía, Capital. Salidas: Productos. Misma entrada, salida mas grande. Entrada más pequeña misma salida. Incrementar salida disminuir entrada. Incrementar salida más rápido que la entrada. Disminuir la salida en forma menor que la entrada.

La productividad se define como la relación entre insumos y productos, en tanto que la eficiencia representa el costo por unidad de producto. Por ejemplo: En el caso de los servicios de lavado, la medida de productividad estaría dada por la relación existente entre el número de servicios por hora/empresa. La productividad se mediría a partir del costo del servicio,

---

<sup>124</sup> Robbins Stephen (2013) Fundamentos de Administración. México. Prentice Hall Hispanoamericana, SA.

mismo que estaría integrado no solo por el tiempo dedicado por el personal que presta el servicio, sino también por todos los demás insumos involucrados en ese evento particular, como pueden ser materiales para el lavado, tiempo del servicio, etc. En las empresas que miden su productividad, la fórmula que se utiliza con más frecuencia es: Productividad: Número de unidades producidas e Insumos empleados. Este modelo se aplica muy bien a una empresa manufacturera, taller o que fabrique un conjunto homogéneo de productos. Sin embargo, muchas empresas modernas manufacturan una gran variedad de productos. Estas últimas son heterogéneas tanto en valor como en volumen de producción a su complejidad tecnológica puede presentar grandes diferencias. En estas empresas la productividad global se mide basándose en un número definido de " centros de utilidades " que representan en forma adecuada la actividad real de la empresa. La fórmula se convierte entonces en: Productividad: Producción a + prod.b + prod. N...+ Insumos empleados. Finalmente, otras empresas miden su productividad en función del valor comercial de los productos. Productividad: Ventas netas de la empresa / Salarios pagados. Todas estas medidas son cuantitativas y no se considera en ellas el aspecto cualitativo de la producción (un producto debería ser bien hecho la primera vez y responder a las necesidades de la clientela). Todo costo adicional (reinicios, refabricación, reemplazo reparación después de la venta) debería ser incluido en la medida de la productividad. Un producto también puede tener consecuencias benéficas o negativas en los demás productos de la empresa. En efecto si un producto satisface al cliente, éste se verá inclinado a comprar otros productos de la misma marca; si el cliente ha quedado insatisfecho con un producto se verá inclinado a no volver a comprar otros productos de la misma marca. El costo relacionado con la imagen de la empresa y la calidad debería estar incluido en la medida de la productividad. Con el fin de medir el progreso de la productividad, generalmente se emplea el Índice de Productividad (P) como punto de comparación:  $P = 100 * (\text{Productividad Observada}) / (\text{Estándar de Productividad})$ . La productividad observada es la productividad medida durante un periodo definido (día, semana, Mes, año) en un sistema conocido (taller, empresa, sector económico, departamento, mano de obra, energía, país) El estándar de productividad es la productividad base o anterior que sirve de referencia. Con lo anterior vemos que podemos obtener diferentes medidas de productividad, evaluar diferentes sistemas, departamentos, empresas, recursos como materias primas, energía, entre otros. Pero lo más importante es ir definiendo la tendencia por medio del uso de índices de productividad a través del tiempo en nuestras empresas, realizar las correcciones necesarias con el fin de aumentar la eficiencia y ser más rentables. Elementos importantes a considerar para aumentar la productividad de la empresa son el capital humano como la inversión realizada por la

organización para capacitar y formar a sus miembros y el instructor de la población trabajadora que son los conocimientos y habilidades que guardan relación directa con los resultados del trabajo. Índice De Productividad: Con el fin de medir el progreso de la productividad, generalmente se emplea el Índice de Productividad (P) como punto de comparación:  $P = 100 * (\text{Productividad Observada}) / (\text{Estándar de Productividad})$ . La productividad observada es la productividad medida durante un periodo definido (día, semana, Mes, año) en un sistema conocido (taller, empresa, sector económico, departamento, mano de obra, energía, país). El estándar de productividad es la productividad base o anterior que sirve de referencia. Con lo anterior vemos que podemos obtener diferentes medidas de productividad, evaluar diferentes sistemas, departamentos, empresas, recursos como materias primas, energía, entre otros.

Pero lo más importante es ir definiendo la tendencia por medio del uso de índices de productividad a través del tiempo en nuestras empresas, realizar las correcciones necesarias con el fin de aumentar la eficiencia y ser más rentables. Elementos importantes a considerar para aumentar la productividad de la empresa son el capital humano como la inversión realizada por la organización para capacitar y formar a sus miembros y el instructor de la población trabajadora que son los conocimientos y habilidades que guardan relación directa con los resultados del trabajo.

Existen factores internos y externos que afectan la productividad. Dentro de los factores internos tenemos: Terrenos y edificios; Materiales; Energía; Máquinas y equipo; Recurso humano. Entre los factores externos tenemos: Disponibilidad de materiales o materias primas; Mano de obra calificada; Políticas estatales relativas a tributación y aranceles; Infraestructura existente; Disponibilidad de capital e intereses; Medidas de ajuste aplicadas

El único camino para que un negocio pueda crecer y aumentar su rentabilidad (o sus utilidades) es aumentando su productividad. Y el instrumento fundamental que origina una mayor productividad es la utilización de métodos, el estudio de tiempos y un sistema de pago de salarios. Del costo total a cubrir en una empresa típica de mano de obra directa de productos metálicos, 15% es para mano de obra directa, 40% para gastos generales. Se debe comprender claramente que todos los aspectos de un negocio o industria - ventas, finanzas, producción, ingeniería, costos, mantenimiento y administración- son áreas fértiles para la aplicación de métodos, estudio de tiempos y sistemas adecuados de pago de salarios. Hay que recordar que las filosofías y técnicas de métodos, estudio de tiempos y sistemas de pago de salarios son igualmente aplicables en industrias no manufactureras. Por ejemplo: Sectores de servicio como hospitales, organismos de gobierno y transportes. Siempre que hombres, materiales e

instalaciones se conjugan para lograr un cierto objetivo la productividad se puede mejorar mediante la aplicación inteligente de los principios de métodos, estudios de tiempos y sistema de pago de salarios.

Según Johnson y Scholes (2013)<sup>125</sup>, la productividad empresarial es la relación entre la cantidad de productos obtenida y los recursos utilizados para obtener dicha producción. También puede ser definida como la relación entre los resultados y el tiempo utilizado para obtenerlos: cuanto menor sea el tiempo que lleve obtener el resultado deseado, más productivo es el sistema. En realidad la productividad debe ser definida como el indicador de eficiencia que relaciona la cantidad de recursos utilizados con la cantidad de producción obtenida. La productividad evalúa la capacidad de un sistema para elaborar los productos que son requeridos y a la vez el grado en que aprovechan los recursos utilizados, es decir, el valor agregado. Una mayor productividad utilizando los mismos recursos o produciendo los mismos bienes o servicios resulta en una mayor rentabilidad para la empresa. Por ello, el Sistema de gestión de la calidad de la empresa trata de aumentar la productividad. La productividad tiene una relación directa con la mejora continua del sistema de gestión de la calidad y gracias a este sistema de calidad se puede prevenir los defectos de calidad del producto y así mejorar los estándares de calidad de la empresa sin que lleguen al usuario final. La productividad va en relación con los estándares de producción. Si se mejoran estos estándares, entonces hay un ahorro de recursos que se reflejan en el aumento de la utilidad.

El término de productividad global es un concepto que se utiliza en las grandes empresas y organizaciones para contribuir a la mejora de la productividad mediante el estudio y discusión de los factores determinantes de la productividad y de los elementos que intervienen en la misma. A título de ejemplo se indica lo que establece el Convenio Colectivo de la empresa SEAT, S.A para definir lo que ellos entienden por productividad total: Estudio de los ciclos y cargas de trabajo, así como su distribución; Conjugación productividad- calidad; Alternativas de los apoyos de la producción a fin de mejorar la eficiencia; Estudio de la falta de eficiencia tanto proveniente de los paros técnicos como de los rechazos; Estudio de los materiales y obra en curso; Asesoramiento y participación.

Aunque el término productividad tiene distintos tipos de conceptos básicamente se consideran dos: como productividad laboral y como productividad total de los factores (PTF). La productividad laboral o productividad por hora trabajada, se define como el aumento o

---

<sup>125</sup> Johnson, Gerry y Scholes, Kevan. (2013) Dirección Estratégica. Madrid: Prentice May International Ltd.

disminución de los rendimientos en función del trabajo necesario para el producto final. Productividad por hora trabajada o productividad laboral. La productividad total de los factores (PTF) se define como el aumento o disminución de los rendimientos en la variación de cualquiera de los factores que intervienen en la producción: trabajo, capital o técnica, entre otros. Se relaciona con el rendimiento del proceso económico medido en unidades físicas o monetarias, por relación entre factores empleados y productos obtenidos. Es uno de los términos que define el objetivo del subsistema técnico de la organización. La productividad en las máquinas y equipos está dada como parte de sus características técnicas. Además de la relación de cantidad producida por recursos utilizados, en la productividad entran a juego otros aspectos muy importantes como: Calidad: La calidad del producto y del proceso se refiere a que un producto se debe fabricar con la mejor calidad posible según su precio y se debe fabricar bien a la primera, o sea, sin re-procesos. Productividad = Salida/ Entradas. Es la relación de eficiencia del sistema, ya sea de la mano de obra o de los materiales. Entradas: Mano de Obra, Materia prima, Maquinaria, Energía, Capital, Capacidad técnica. Salidas: Productos o servicios. Misma entrada, salida más grande. Entrada más pequeña misma salida Incrementar salida disminuir entrada. Incrementar salida en mayor proporción que la entrada Disminuir la salida en forma menor que la entrada.

La mejora de la productividad se obtiene innovando en: Tecnología; Organización; Recursos humanos; Relaciones laborales; Condiciones de trabajo; Calidad; Otros.

Respecto de la productividad, sustentabilidad e impacto social; según las hipótesis de la economía neoclásica, la productividad se evalúa según los factores de producción capital y trabajo únicamente, ignorando la cantidad de recurso natural empleado. Esto es consecuencia de la época en que el modelo fue ideado (siglo XIX), en la que no se conocían límites a la explotación de estos recursos. Sin embargo, hoy en día la situación ha evolucionado mucho y sabemos que cada vez estamos más cerca del agotamiento de las energías fósiles (ver Pico petrolero) y diversas materias primas. Esto se traduce en el hecho que la huella ecológica global de la humanidad sobrepasa la biocapacidad de la Tierra para renovar sus recursos naturales. Así, cuando la productividad aumenta, en general, para una misma cantidad de capital y de trabajo, la cantidad de recurso natural empleado aumenta. Esto se traduce en un efecto negativo en términos de sustentabilidad, excepto si los recursos proceden del reciclaje. De la misma forma, si la productividad aumenta, el número de horas trabajadas para obtener una misma cantidad de producción disminuye, por lo que se necesitan menos trabajadores para mantener la producción, provocando un aumento del desempleo.

**CALIDAD TOTAL EMPRESARIAL:**

Interpretando a Terry (2013)<sup>126</sup>, la calidad total empresarial es el estadio más evolucionado dentro de las sucesivas transformaciones que ha sufrido el término calidad a lo largo del tiempo. En un primer momento se habla de Control de Calidad, primera etapa en la gestión de la Calidad que se basa en técnicas de inspección aplicadas a Producción. Posteriormente nace el Aseguramiento de la Calidad, fase que persigue garantizar un nivel continuo de la calidad del producto o servicio proporcionado. Finalmente se llega a lo que hoy en día se conoce como Calidad Total, un sistema de gestión empresarial íntimamente relacionado con el concepto de Mejora Continua y que incluye las dos fases anteriores. Los principios fundamentales de este sistema de gestión son la consecución de la plena satisfacción de las necesidades y expectativas del cliente (interno y externo); desarrollo de un proceso de mejora continua en todas las actividades y procesos llevados a cabo en la empresa (implantar la mejora continua tiene un principio pero no un fin); total compromiso de la Dirección y un liderazgo activo de todo el equipo directivo; participación de todos los miembros de la organización y fomento del trabajo en equipo hacia una Gestión de Calidad Total; involucración del proveedor en el sistema de Calidad Total de la empresa, dado el fundamental papel de éste en la consecución de la Calidad en la empresa; identificación y Gestión de los Procesos Clave de la organización, superando las barreras departamentales y estructurales que esconden dichos procesos; toma de decisiones de gestión basada en datos y hechos objetivos sobre gestión basada en la intuición. Dominio del manejo de la información.

La filosofía de la Calidad Total proporciona una concepción global que fomenta la Mejora Continua en la organización y la involucración de todos sus miembros, centrándose en la satisfacción tanto del cliente interno como del externo. Podemos definir esta filosofía del siguiente modo: Gestión (el cuerpo directivo está totalmente comprometido) de la Calidad (los requerimientos del cliente son comprendidos y asumidos exactamente) Total (todo miembro de la organización está involucrado, incluso el cliente y el proveedor, cuando esto sea posible).

La Calidad total es una estrategia que busca garantizar, a largo plazo, la supervivencia, el crecimiento y la rentabilidad de una organización optimizando su competitividad, mediante:

---

<sup>126</sup> TERRY George (2013) Principios de Administración. México. Compañía Editorial Continental SA. De CV.

el aseguramiento permanente de la satisfacción de los clientes y la eliminación de todo tipo de desperdicios. Esto se logra con la participación activa de todo el personal, bajo nuevos estilos de liderazgo; siendo la estrategia que bien aplicada, responde a la necesidad de transformar los productos, servicios, procesos estructuras y cultura de las empresas, para asegurar su futuro. Para ser competitiva a largo plazo y lograr la sobrevivencia, una empresa necesitará prepararse con un enfoque global, es decir, en los mercados internacionales y no tan sólo en mercados regionales o nacionales. Pues ser excelente en el ámbito local ya no es suficiente; para sobrevivir en el mundo competitivo actual es necesario serlo en el escenario mundial. Para adoptar con éxito esta estrategia es necesario que la organización ponga en práctica un proceso de mejoramiento permanente. El proceso de conversión de personas comunes y corrientes a trabajadores excelentes se facilita si en las nuevas contrataciones se logra incorporar a personas que muestren aptitudes y actitudes compatibles con el cambio que se proponga. Para esto el proceso de selección no solo debe limitarse a identificar habilidades específicas y evaluar conocimientos técnicos y experiencia que se exigen para un determinado puesto, sino a encontrar personas con capacidad creativa y de liderazgo, polivalencia para desempeñar más de una función, habilidad para trabajar en equipo, habilidad para comunicarse e interrelacionarse y capacidad para mejorar y reconocer errores etc.

Esta forma de proceder distinta a la tradicional, implica diseñar un perfil más exigente pero más interesante ya que deberá contemplar aspectos relacionados con los valores de la empresa, orientados hacia la Calidad Total que en el pasado no se han considerado, salvo excepciones. En el contexto de la Calidad Total se recomienda que la selección de personal nuevo se haga preferiblemente para los cargos de nivel operativo, y que los cargos de mayor responsabilidad se cubran con promociones y ascensos del personal de la propia empresa. Es importante que en las entrevistas participen los directivos y formulen preguntas que permitan apreciar el grado de identificación con las actitudes que se desean. Concluida la selección viene el proceso de inducción que consiste en hacer conocer al nuevo personal los principales aspectos de la cultura de la organización, como son: la visión, la misión, valores y las políticas de calidad. Esto de ser posible debe ser explicado por el máximo directivo como suelen hacerlo las organizaciones que vienen implantando procesos de Calidad Total. En esta etapa las personas seleccionadas deberán recibir toda la información general relacionada con la empresa, sobre el proceso de calidad, sus derechos y deberes, las funciones y responsabilidades específicas de su cargo, la rotación de cargos prevista etc. Deben ser presentados ante quienes serán sus compañeros de trabajo, a fin de que conozca a

sus clientes y proveedores internos. Es necesario invertir el tiempo necesario en este proceso de Inducción para que el trabajador nuevo logre involucrarse y adquiriera el compromiso inicial y se obtenga de él una actitud favorable hacia la Calidad Total. Para una buena labor de Inducción la empresa deberá organizar y preparar con la debida anticipación toda la documentación que es requerida para este fin, incluyendo medios audiovisuales, cartillas, plan de rotación de cargos, etc.

Es necesario que la empresa estructure adecuadamente su Plan de Capacitación en Calidad, destinado a todos los niveles de la organización, cuyos objetivos deben guardar correspondencia con los objetivos estratégicos de la organización. La elaboración de este Plan debe estar a cargo del órgano encargado de promover y apoyar la implantación del proceso de Calidad Total, debiendo tener la aprobación del Comité o Consejo de Calidad, que ejerce el liderazgo a nivel de toda la organización. Los objetivos de la capacitación deben explicar que es y en que consiste el proceso de Calidad Total; promover la adopción de valores de la cultura de calidad; desarrollar habilidades de liderazgo y habilidades para el aseguramiento y mejoramiento continuo de la calidad. Para el Plan de Capacitación es necesario contar con la participación del Asesor. Las primeras acciones de capacitación deben orientarse a los Altos Directivos, debiendo cubrir temas como la Filosofía de la Calidad, con énfasis en el aspecto estratégico, los temas de Liderazgo, Técnicas de trabajo en equipo, Técnicas para la Solución Estructurada de Problemas y posteriormente otras técnicas más avanzadas. Todos deben ser capacitados en la filosofía, metodologías y técnicas de la Calidad Total, pero en los niveles medios y operativos el énfasis en el nivel estratégico debe ser menor; más bien debe prestarse más atención a las Técnicas para el Mejoramiento. La capacitación en Calidad Total debe buscar no sólo la adquisición de nuevos conocimientos sino el cambio de actitudes y de comportamiento. Debe tenerse en cuenta que ello no se logra sólo con unas cuantas conferencias, se requiere de una acción permanente en la que se refuerce el aprendizaje con la práctica vinculada a su propio trabajo. Para que la capacitación sea efectiva debe ser teórico- práctica, emplear ejemplos de la propia organización o similares, ser dosificada, capacitar en aquello que va a ser utilizado y aplicar lo aprendido en el trabajo diario. A través de un buen Plan de Capacitación y Entrenamiento del personal podemos lograr que este adquiera los conocimientos y habilidades. Sin embargo esto no es suficiente para lograr su involucramiento. Para que las personas lo adopten, es preciso crear las condiciones que eviten la desmotivación y faciliten la realización del trabajo. Por lo tanto, es necesario por un lado mejorar físicamente el ambiente de trabajo eliminando todos

los demás factores que causan desmotivación como los que refiere Frederick Herzberg en su teoría 'Higiene y Motivación' y en el cual señala: Políticas, normas y procedimientos inadecuados; Trato inadecuado de los jefes hacia sus colaboradores y entre compañeros; - Salarios con falta de equidad; Inestabilidad laboral; Políticas de control inadecuadas; Temor y búsqueda de culpables; Sobrecarga de trabajo; Inapropiada evaluación del desempeño; Procesos deficientes y engorrosos; Rivalidades y Favoritismos, etc. La eliminación de estos factores si bien, como dice Herzberg no motivan; sin embargo su presencia produce insatisfacción y desmotivación. A continuación se proponen algunas acciones para generar motivación y compromiso: **Aprecio:** Significa hacer importantes a las personas, ofrecerles apoyo, desplazarse a sus puestos de trabajo para saludarlos y apreciar su trabajo, tratarlo por su nombre, animarlos en los momentos difíciles, darles las gracias por sus esfuerzos. **Sentido de Pertenencia:** Haciéndolos trabajar en equipo, los hará sentir motivados y comprometidos. **Participación:** Para canalizar sugerencias y mejorando su propio trabajo, así como para la solución problemas. **Delegación y Autonomía:** Esta es una de las formas más eficaces para lograr un alto grado de motivación y compromiso. Significa otorgar a los trabajadores para mejorar procesos. **Reconocimiento:** Se basa en el principio de que debe existir una diferencia entre quien se esfuerza en hacer bien las cosas y quien no obra así. De esta manera se valora la actitud de mejoramiento del trabajador y se refuerza su comportamiento en favor de la calidad. Otros de los puntos que propicia un ambiente es el trabajo en equipo, el cual se acostumbra a englobar formas de colaboración que abarcan un espectro muy amplio; desde la ayuda mutua entre dos jefes de sección que colaboran en un asunto que afecta a sus unidades hasta el trabajo conjunto de un Comité de Directivos.

### **MEJORA CONTINUA EMPRESARIAL:**

Interpretando a Johnson y Scholes (2013)<sup>127</sup>, la mejora continua empresarial debe entenderse como la innovación continua de las empresas para lograr sus metas, objetivos y misión a los menores costos, menores tiempos, menores movimientos y con el mayor beneficio posible. La mejora continua por resultados, es sinónimo de cambio en todo su contexto, políticas, estrategias, tácticas, acciones; procesos, procedimientos y técnicas que vienen desarrollándose, todo con el propósito de lograr eficiencia, efectividad, productividad y competitividad a favor de los usuarios de los servicios que prestan las empresas. Si bien siempre fue necesario aplicar la mejora continua, evitando quedar atrapado en los moldes que

---

<sup>127</sup> Johnson, Gerry y Scholes, Kevan. (2013) Dirección Estratégica. Madrid: Prentice May International Ltd.

dieron origen a las pasadas situaciones, hoy los cambios son más veloces y poderosos, razón por la cual continuar viendo los procesos con los paradigmas del pasado llevará a institución a la pérdida de competitividad y la falta de confianza ciudadana. Es necesario reactualizar constantemente los paradigmas. Revisar y criticar éstos de manera permanente se hace una necesidad y una obligación.

La mejora continua empresarial implica alistar a todos los miembros de la institución en una estrategia destinada a mejorar de manera sistemática los niveles de calidad y productividad, reduciendo los costos y tiempos de respuestas, mejorando los índices de satisfacción de los contribuyentes y usuarios del sistema en general, para de esa forma mejorar la calidad de la prestación del servicio empresarial.

Mejorar de manera continua en las empresas implica reducir constantemente los niveles de tiempos de atención, oportunidad de la atención, calidad de atención, algo que se adecua a la época actual signada en la necesidad de salvaguardar los escasos recursos.

La mejora continua empresarial implica tanto la implantación de un sistema, como también el aprendizaje continuo de la organización, el seguimiento de una filosofía de gestión eficiente y efectiva, y la participación activa de todo el personal. La empresa, no puede seguir dando la ventaja de no utilizar plenamente la capacidad intelectual, creativa y la experiencia de todo su personal. Ha finalizado la hora en que unos pensaban y otros sólo trabajaban. Como en los deportes colectivos donde existía una figura pensante y otros corrían y se sacrificaban a su rededor, hoy ya en los equipos todos tienen el deber de pensar y correr. De igual forma como producto de los cambios sociales y culturales, en las empresas todos tienen el deber de poner lo mejor de sí para el éxito de dichas empresas. Sus puestos de trabajo, su futuro y sus posibilidades de crecimiento de desarrollo personal y laboral dependen plenamente de ello. Hoy el personal de las empresas debe participar de equipos de trabajo tales como los círculos de control de calidad, los equipos de benchmarking, los de mejora de procesos y resolución de problemas. Con distintas características, objetivos especiales y forma de accionar, todos tienen una meta fundamental similar: la mejora continua de los procesos y, productos y servicios de las empresas.

Si es tan evidente y necesaria la mejora continua empresarial, como es factible que muchos directivos y funcionarios se nieguen a verla y adoptarla, o dicho en otras palabras, porqué se niegan a tomar conciencia de dicha imperiosa necesidad. Se puede decir que se niegan por varias razones, siendo las principales: en primer lugar la tan mencionada resistencia al cambio, en segundo lugar la necesidad de compromiso, persistencia y disciplina que la mejora continua requiere, en tercer lugar el poseer tanto una ética de trabajo, como una cultura de

creer y querer la mejora continua, y en cuarto término la exigencia de un aprendizaje permanente. Como se mencionó al principio, el fuerte conservadorismo, que lleva a no cuestionar paradigma alguno, sumado a la falta de apertura mental para contemplar y comprender el cambio en el entorno, como así también la incapacidad de ver en la mejora continua una ventaja estratégica (o una desventaja o debilidad en caso de no aplicarla) lleva a las empresas a permanecer firmes en los procesos, productos, servicios y formas de gestión que le permitieron crecer y desarrollarse en el pasado.

Pero lo que hasta ayer les permitió competir hoy ya no les permite ni siquiera participar en la contienda. A tales efectos cabe citar el Efecto Fosbury. Durante muchos años la forma más común de realizar el salto de altura era el “salto de rodillo”: el atleta corría hasta la barra y se lanzaba hacia delante efectuando un movimiento de rodillo. Durante los juegos celebrados en México 1968, el atleta Dick Fosbury sorprendió al mundo al establecer una nueva marca olímpica y ganar la medalla de oro con una nueva técnica en la que había trabajado durante varios años: el “salto Fosbury” consistente en correr hacia la barra y sobrepasarla lanzándose de espalda. Fosbury “cambió el modelo” en el salto de altura, sustituyó un modelo por otro nuevo en su totalidad. Aplicando estos conceptos al área de la producción, administración y dirección de las empresas ello implica que es menester adoptar las nuevas técnicas si se quiere mantener a la entidad en competencia, ya no sirve perfeccionar los viejos métodos.

Interpretando a Johnson y Scholes (2013)<sup>128</sup>, la mejora continua empresarial no implica tratar de hacer mejor lo que siempre se ha hecho. Mejorar por resultados implica aplicar la creatividad e innovación con el objeto de mejorar de forma continua los tiempos de preparación de las atenciones a los usuarios, mejorar la forma de organizar el trabajo pasándolo del trabajo por proceso al trabajo por producto o en células, mejorar la capacitación del personal ampliando sus conocimientos y experiencias mediante un incremento de sus polivalencias laborales. Mejorar significa cambiar la forma de ver y producir la calidad, significa dejar de controlar la calidad para empezar a diseñarla y producirla. Todo ello y mucho más significa la mejora continua, por ello tantos huyen de ella, y por ello es tan necesaria, lo cual lleva a los que la adoptan a conciencia y como una filosofía de vida y de trabajo a mejorar no sólo la institución, sino además la calidad de vida en el trabajo.

---

<sup>128</sup> Johnson, Gerry y Scholes, Kevan. (2013) Dirección Estratégica. Madrid: Prentice May International Ltd.

**COMPETITIVIDAD EMPRESARIAL:**

Interpretando a Robbins & Coulter (2013)<sup>129</sup>, la competitividad empresarial es un concepto que hace referencia a la capacidad de las empresas de producir bienes y servicios en forma eficiente (con costos declinantes y calidad creciente), haciendo que sus productos sean atractivos, tanto dentro como fuera del país. La Competitividad es la característica de una organización cualquiera de lograr su misión, en forma más exitosa que otras organizaciones competidoras. Competitividad es la capacidad de una organización pública o privada, lucrativa o no, de mantener sistemáticamente ventajas comparativas que le permitan alcanzar, sostener y mejorar una determinada posición en el entorno socioeconómico.

El término competitividad es muy utilizado en los medios empresariales, políticos y socioeconómicos en general. A ello se debe la ampliación del marco de referencia de nuestros agentes económicos que han pasado de una actitud auto protectora a un planteamiento más abierto, expansivo y proactivo. La competitividad tiene incidencia en la forma de plantear y desarrollar cualquier iniciativa de negocios, lo que está provocando obviamente una evolución en el modelo de empresa y empresario. La ventaja comparativa de una empresa estaría en su habilidad, recursos, conocimientos y atributos, etc., de los que dispone dicha empresa, los mismos de los que carecen sus competidores o que estos tienen en menor medida que hace posible la obtención de unos rendimientos superiores a los de aquellos. El uso de estos conceptos supone una continua orientación hacia el entorno y una actitud estratégica por parte de las empresas grandes como en las pequeñas, en las de reciente creación o en las maduras y en general en cualquier clase de organización. Por otra parte, el concepto de competitividad nos hace pensar en la idea "excelencia", o sea, con características de eficiencia y eficacia de la organización.

La competitividad no es producto de una casualidad ni surge espontáneamente; se crea y se logra a través de un largo proceso de aprendizaje y negociación por grupos colectivos representativos que configuran la dinámica de conducta organizativa, como los accionistas, directivos, empleados, acreedores, clientes, por la competencia y el mercado, y por último, el gobierno y la sociedad en general. Una organización, cualquiera que sea la actividad que realiza, si desea mantener un nivel adecuado de competitividad a largo plazo, debe utilizar antes o después, unos procedimientos de análisis y decisiones formales, encuadrados en el marco del proceso de "planificación estratégica". La función de dicho proceso es sistematizar y coordinar todos los esfuerzos de las unidades que integran la organización encaminados a

---

<sup>129</sup>Robbins Stephen &Coulter Mary (2013). Administración. México. Prentice Hall Hispanoamericana, SA.

maximizar la eficiencia global. Para explicar mejor dicha eficiencia, consideremos los niveles de competitividad, la competitividad interna y la competitividad externa.

La competitividad interna se refiere a la capacidad de organización para lograr el máximo rendimiento de los recursos disponibles, como personal, capital, materiales, ideas, etc., y los procesos de transformación. Al hablar de la competitividad interna nos viene la idea de que la empresa ha de competir contra sí misma, con expresión de su continuo esfuerzo de superación. La competitividad externa está orientada a la elaboración de los logros de la organización en el contexto del mercado, o el sector a que pertenece. Como el sistema de referencia o modelo es ajeno a la empresa, ésta debe considerar variables exógenas, como el grado de innovación, el dinamismo de la industria, la estabilidad económica, para estimar su competitividad a largo plazo. La empresa, una vez ha alcanzado un nivel de competitividad externa, deberá disponerse a mantener su competitividad futura, basado en generar nuevas ideas y productos y de buscar nuevas oportunidades de mercado.

Para Koontz & O'Donnell (2013)<sup>130</sup>, competitividad empresarial significa un beneficio sostenible para la empresa o institución. Competitividad es el resultado de una mejora de calidad constante y de innovación. Competitividad está relacionada fuertemente a productividad: Para ser productivo, los servicios educativos, las inversiones en capital y los recursos humanos tienen que estar completamente integrados, ya que son de igual importancia. Las acciones de refuerzo competitivo deben ser llevadas a cabo para la mejora de: La estructura de la institución, las estrategias, la competencia entre empresas, las condiciones y los factores de la demanda, los servicios de apoyo asociados. La calidad total es la estrategia clave de la competitividad. El mundo vive un proceso de cambio acelerado y de competitividad global en una economía cada vez más liberal, marco que hace necesario un cambio total de enfoque en la gestión de las organizaciones. En esta etapa de cambios, las empresas buscan elevar índices de productividad, lograr mayor eficiencia y brindar un servicio de calidad, lo que está obligando que los gerentes adopten modelos de administración participativa, tomando como base central al elemento humano, desarrollando el trabajo en equipo, para alcanzar la competitividad y responder de manera idónea la creciente demanda de productos de óptima calidad y de servicios a todo nivel, cada vez más eficiente, rápido y de mejor calidad.

---

<sup>130</sup>Koontz Harold & Cyril O'Donnell (2013) *Administración Moderna- Un análisis de sistemas y contingencias de las funciones administrativas*. México. Litográfica Ingramex S.A.

Interpretando a Robbins & Coulter (2013)<sup>131</sup>, la competitividad empresarial es la capacidad de generar la mayor satisfacción de los consumidores al menor precio, o sea con producción al menor costo posible. La competitividad depende especialmente de la calidad e innovación del producto; del nivel de precios que depende de la productividad y de la inflación diferencial entre países. Existen otros factores que se supone tienen un efecto indirecto sobre la competitividad como la calidad del producto, la cualidad innovativa del mismo, la calidad del servicio o la imagen corporativa del productor. La calidad de producto es la capacidad de producir satisfactores (sean bien económico o bienes y servicios) que satisfagan las expectativas y necesidades de los usuarios.

Por otro lado, también significa realizar correctamente cada paso del proceso de producción para satisfacer a los clientes internos de la organización y evitar satisfactores defectuosos. Su importancia se basa en que el cliente satisfecho nos vuelve a comprar (en organizaciones mercantiles) o vota, colabora y paga sus impuestos o donativos con gusto (para organizaciones de Gobierno o de Servicio Social). La capacidad de producir más satisfactores (sean bienes o servicios) con menos recursos.

La productividad depende en alto grado de la tecnología (capital físico) usada y la calidad de la formación de los trabajadores (capital humano). Una mayor productividad redundaría en una mayor capacidad de producción a igualdad de costos, o un menor costo a igualdad de producto. Un costo menor permite precios más bajos o presupuestos menores. El servicio como componente de la competitividad, es la capacidad de tratar a sus clientes o ciudadanos atendidos, en forma honesta, justa, solidaria y transparente, amable, puntual, etc., dejándolos satisfechos de sus relaciones con la organización. Imagen: Es la capacidad de la organización de promover en la mente de muchas personas la idea de que es la mejor alternativa para la obtención de los bienes o servicios que dejarán satisfechas sus necesidades y sus expectativas. El aumento de la competitividad internacional constituye un tema central en el diseño de las políticas nacionales de desarrollo socioeconómico.

La competitividad de las empresas es un concepto que hace referencia a la capacidad de las mismas de producir bienes y servicios en forma eficiente (con costes declinantes y calidad creciente), haciendo que sus productos sean atractivos, tanto dentro como fuera del país. Para ello, es necesario lograr niveles elevados de productividad que permitan aumentar la

---

<sup>131</sup>Robbins Stephen & Coulter Mary (2013) Administración. México. Prentice Hall Hispanoamericana, SA.

rentabilidad y generar ingresos crecientes. Una condición necesaria para ello es la existencia, en cada país, de un ambiente empresarial y macroeconómico estable, que transmita confianza, atraiga capitales y tecnología, y un ambiente nacional (productivo y humano) que permita a las empresas absorber, transformar y reproducir tecnología, adaptarse a los cambios en el contexto internacional y exportar productos con mayor agregado tecnológico. Tal condición necesaria ha caracterizado a los países que, a su vez, han demostrado ser los más dinámicos en los mercados mundiales.

Según Sallenave (2013)<sup>132</sup>, la competitividad empresarial es la capacidad que tiene una empresa de obtener rentabilidad en el mercado en relación a sus competidores. La competitividad depende de la relación entre el valor y la cantidad del producto ofrecido y los insumos necesarios para obtenerlo (productividad), y la productividad de los otros oferentes del mercado. El concepto de competitividad se puede aplicar tanto a una empresa como a un país. Por ejemplo, una empresa será muy competitiva si es capaz de obtener una rentabilidad elevada debido a que utiliza técnicas de producción más eficientes que las de sus competidores, que le permiten obtener ya sea más cantidad y/o calidad de productos o servicios, o tener costos de producción menores por unidad de producto. Una empresa es competitiva en precios cuando tiene la capacidad de ofrecer sus productos a un precio que le permite cubrir los costos de producción y obtener un rendimiento sobre el capital invertido. Sin embargo, en ciertos mercados los precios de productos que compiten entre sí puede variar, y una empresa puede tener la capacidad de colocar un producto a un precio mayor que la competencia debido a factores distintos del precio, como la calidad, la imagen, o la logística. En estos tipos de mercado, si la empresa puede colocar sus productos y obtener una rentabilidad, la empresa es competitiva en otros factores. La competitividad en precios es importante en mercados de bienes y servicios estandarizados, mientras que la competitividad en otros factores es importante en mercados de bienes y servicios que pueden ser diferenciados por aspectos como la calidad. Las ventajas son los elementos que permiten tener mayor productividad en relación a los competidores. Las ventajas se pueden clasificar en ventajas comparativas y ventajas competitivas. Las ventajas comparativas surgen de la posibilidad de obtener con menores costos ciertos insumos, como recursos naturales, mano de obra o energía. Las ventajas competitivas se basan en la tecnología de producción, en los conocimientos y capacidades humanas.

---

<sup>132</sup>Sallenave, Jean Paul (2013) Gerencia y planeación estratégica. Bogotá. Editorial: Norma

## **2.4. HIPÓTESIS DE LA INVESTIGACIÓN**

### **2.4.1. HIPÓTESIS PRINCIPAL**

La contabilidad gerencial facilita la efectividad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.

### **2.4.2. HIPÓTESIS SECUNDARIAS**

- 1) La contabilidad de costos facilita la economía y eficiencia de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.
- 2) La contabilidad financiera facilita la mejora continua de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.
- 3) El cuadro de mando integral y el valor económico agregado facilita la competitividad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.

## **2.5. MARCO FILOSÓFICO, ÉTICO Y SOCIOLOGICO DE LA INVESTIGACIÓN.**

### **2.5.1. MARCO FILOSÓFICO DE LA INVESTIGACION**

Según Bunge (2013)<sup>133</sup>, la filosofía se distingue de otras maneras de abordar los problemas, por su método crítico y generalmente sistemático, así como por su énfasis en los argumentos racionales. Una primera aproximación al método filosófico nos hace ver que en realidad comparte con otras investigaciones una misma actitud racional, lo que se denomina la actitud científica.

Para efectos del trabajo debe entenderse que el marco filosófico está relacionado con la razón de ser de la investigación. Frente al problema de la falta de efectividad en las empresas constructoras de Lima Metropolitana; se presenta a la contabilidad gerencial como la herramienta que facilitará lograr las metas, objetivos y misión empresarial.

La filosofía de la ciencia investiga la naturaleza del conocimiento científico y la práctica científica. Se ocupa de saber, entre otras cosas, cómo se desarrollan, evalúan y cambian las teorías científicas, y de saber si la ciencia es capaz de revelar la verdad de las "entidades ocultas" (o sea, no observables) y los procesos de la naturaleza.

En pocas palabras, lo que intenta la filosofía de la ciencia es explicar problemas tales como: la naturaleza y la obtención de las ideas científicas (conceptos, hipótesis, modelos, teorías, etc.); la relación de cada una de ellas con la realidad; cómo la ciencia describe, explica, predice y contribuye al control de la naturaleza (esto último en conjunto con la filosofía de la tecnología); la formulación y uso del método científico; los tipos de razonamiento utilizados para llegar a conclusiones; las implicaciones de los diferentes métodos y modelos de ciencia.

En el marco filosófico el trabajo tiene una estructura que comprende el aspecto metodológico y teórico y dentro de ambos están de una u otra forma elementos como la problemática, la solución a dicha problemática, los propósitos de la investigación, la recopilación de los puntos de vista de varios autores y los resultados del trabajo de campo. Con todo este arsenal se verifica la existencia de una investigación real, de naturaleza propia y que además de presentar conclusiones valederas, puede ser tomada para aplicarlo para solucionar los problemas institucionales.

El marco filosófico de la investigación está referido también al desarrollo metódico y riguroso, mediante la observación y la razón aplicadas. La observación en el sentido que la situación problemática ha sido ubicada, identificada, evidenciada, es real. En cuanto a la razón, sobre los hechos evidenciados, se presenta una solución razonable, que contiene todos

---

<sup>133</sup> Bunge, Mario (2013) La investigación científica, Buenos Aires. Editado por Ariel.

los ingredientes del proceso científico. La razón también se expresa en la lógica seguida para formular el trabajo y llegar a conclusiones válidas para solucionar la problemática.

Los aportes de los estudios epistemológicos están produciendo transformaciones en diferentes escenarios del mundo intelectual y pueden despejar las incógnitas que se tejen a su alrededor. El término epistemología, proviene del verbo griego epísteme (conocimiento, teoría, doctrina) que significa imponerse en algo porque se está seguro, el sustantivo epísteme alude el conocimiento inquebrantable y científico.

La epistemología se relaciona con la manera cómo se aprenden el conocimiento, cómo se organiza el conocimiento, y cuáles son las bases para la organización del conocimiento. En las bases epistemológicas en investigaciones con enfoque hipotético deductivo, el conocimiento debe estar organizado alrededor de conceptos, temas o principios fundamentales y es a partir de la comprensión de estos conceptos, cuando el investigador desarrolla su capacidad de deducir hechos y de hacer aplicaciones particulares. Este enfoque, esta basado en el supuesto que todo el conocimiento se puede obtener en forma deductiva a partir de un conjunto pequeño de ideas generales abstractas; considerándolas verdades básicas.

### **2.5.2. MARCO ÉTICO DE LA INVESTIGACION**

Según Bunge (2013)<sup>134</sup>, en este marco, todo lo que se expresa en este trabajo es verdad, por lo demás de aplica la objetividad e imparcialidad en el tratamiento de las opiniones y resultados; asimismo, no se da cuenta de aspectos confidenciales que manejan las empresas constructoras de Lima Metropolitana. También se ha establecido una cadena de interrelaciones con personal de la entidad; todo con el propósito de obtener un producto que cumpla sus objetivos. En otro contexto, el contenido de la investigación ha sido planeado desde el punto de vista de la gente que se piensa utilizará los resultados. Sin embargo, es posible que el trabajo cause consecuencias también a otras personas además de las previstas. Considerar estos efectos secundarios fortuitos es el tema en una subdivisión especial de la metodología - la ética de la investigación; mediante la cual debe realizarse una suerte de puntería para que disminuya las inconveniencias si las hubiere. Los ajenos a que el trabajo de investigación pueda afectar pertenecen a cualquiera de uno de los dos mundos donde la investigación tiene relaciones: o a la comunidad científica de investigadores, o al mundo práctico de empiria y profanos. El trabajo de investigación se conecta con ambas esferas en sus bordes de la "entrada" y de la

---

<sup>134</sup> Bunge, Mario (2013) La investigación científica, Buenos Aires. Editado por Ariel.

"salida", que hacen en conjunto cuatro clases de relaciones con la gente exterior, cada uno de los cuales puede potencialmente traer problemas éticos. Cada una de estas cuatro clases de relaciones entre el trabajo de investigación y su contexto son las siguientes: Ética de la recolección de datos; Ética de la publicación; Ética de la aplicación.

**Ética de la recolección de datos:** Debe ser innecesario precisar que en ciencia uno de los comportamientos incorrectos más dañinos es la falsificación de datos o resultados. El daño más grave que se causa no es que el infractor alcance indebidamente un grado académico; lo peor es que la información inventada tal vez vaya a ser usada de buena fe por otros, lo que puede conducir a muchos trabajos infructuosos. Eso no ocurrirá en este caso.

**Ética de la publicación:** El progreso en la ciencia significa acumulación del conocimiento: las generaciones sucesivas de investigadores construyen su trabajo sobre la base de los resultados alcanzados por científicos anteriores. El conocimiento resultante es de este modo de uso colectivo, lo que exige unas ciertas normas internas de las comunidades científicas. Un tratado clásico sobre estas normas es *The Normative Structure of Science* (1949, 1973), de Robert Merton. En él se enumeran las cuatro características imprescindibles que se supone responden los científicos en sus relaciones mutuas: universalismo, comunismo, desinterés, escepticismo organizado. En este contexto, el "comunismo" significa que los resultados de científicos anteriores se pueden utilizar libremente por investigadores más tarde. El procedimiento correcto entonces es que el inventor original es reconocido en el informe final. Fallando esto, el escritor da la impresión de ser en sí mismo el autor de las ideas. Esta clase de infracción se llama plagio. Los procedimientos para indicar a los escritores originales se explican bajo títulos que presentan los resultados del estudio y de la lista bibliográfica de fuentes. "Las citas sirven para muchos propósitos en un trabajo científico. Reconocen el trabajo de otros científicos, dirigen al lector hacia fuentes adicionales de información, reconocen conflictos con otros resultados, y proporcionan apoyo para las opiniones expresadas en el documento. Más ampliamente, las citas sitúan a un trabajo dentro de su contexto científico, relacionándolo con el estado presente del conocimiento científico. Omitir la cita de la obra de otros puede suscitar algo más que sentimientos desagradables. Las citas son parte del sistema de gratificación de la ciencia. Están conectadas con decisiones sobre financiación y con las carreras futuras de los investigadores. De manera más general, la incorrecta atribución del crédito intelectual socava el sistema de incentivos para la publicación".

**Ética de la aplicación.** Hace algunas décadas, algunos investigadores querían desechar todo escrúpulo (respeto) ético basándose en que la búsqueda de la verdad es un fin excelso al que deben ceder el paso todas las demás actividades. Sobre un fondo como el de este pensamiento fue tal vez como la tradición de la Edad Media subordinó toda la investigación a la teología. Tal apoteosis de la ciencia ya no es factible. El ciudadano moderno no está dispuesto a aceptar imperativos éticos absolutos. Hoy, cuando se trata de valores en torno a la ciencia y la investigación, de lo que estamos hablando realmente es de preferencias, y cada cual acepta el hecho de que las preferencias varían de una persona a otra. Habitualmente la aplicación de los hallazgos de una investigación produce simultáneamente ventajas para algunas personas y desventajas para otras partes implicadas.

### **2.5.3. MARCO SOCIOLOGICO DE LA INVESTIGACION**

Según Bunge (2013)<sup>135</sup>, en el contexto del marco sociológico se refiere a las interrelaciones que ha tenido la investigadora con las personas relacionadas con las empresas constructoras de Lima Metropolitana.

La aplicación del marco sociológico no es una cuestión inventada por el investigador. El marco sociológico, aparece naturalmente como parte del proceso de interactuar para llevar a cabo la investigación. Técnicamente el marco sociológico se concreta mediante la aplicación de métodos como el cualitativo y cuantitativo.

El marco sociológico está referido a la relación que lleva a cabo el investigador, con los autores de investigaciones similares, con los autores de teorías que se tienen en cuenta en la investigación, con las autoridades y personal de la institución motivo de la investigación, así como con las autoridades, docentes, personal administrativo de la entidad a la cual debe presentarse la investigación. Es decir se refiere al conjunto de interrelaciones a todo nivel y sobre diversos aspectos. Sin este marco, simplemente, no puede haber investigación, porque se habla de la gente que rodea al investigador, la gente que de una u otra forma colabora con el trabajo. Esta relación es valorado por el investigador, por eso de entre tantas instituciones selecciona una que le sirve de muestra, de entre tantos autores selecciona solo los que a le interesan presentar, de entre tantos que puede encuestar solo selecciona a los que el estima

---

<sup>135</sup> Bunge, Mario (2013) La investigación científica, Buenos Aires. Editado por Ariel.

conveniente hacerlo; todo en el marco de una interrelación sociológica que permite este tipo de comportamiento.

Incluso se puede decir que el marco sociológico es la base para el marco ético y filosófico porque estos marcos no pueden darse, si no se tiene en cuenta la interrelación. En el marco ético la relación es evidente con otros investigadores, tener en cuenta las normas de instituciones que agrupan profesionales, tener en cuenta la razón del trabajo porque hay teorías de filósofos que así lo determinan. Es decir el marco sociológico marca la pauta en todo el trabajo de investigación.

## **CAPITULO III:**

### **MÉTODO DE LA INVESTIGACIÓN**

#### **3.1.TIPO DE INVESTIGACIÓN**

Esta investigación es de tipo básica o pura. Todos los aspectos son teorizados, sin embargo pueden ser aplicados por las empresas constructoras de Lima Metropolitana

#### **3.2. NIVEL DE LA INVESTIGACIÓN**

La investigación es del nivel descriptivo-explicativo, por cuanto se describe la contabilidad gerencial y la efectividad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana. Asimismo se explica la forma como la contabilidad gerencial puede facilitar la efectividad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.

#### **3.3.MÉTODOS DE INVESTIGACIÓN**

En esta investigación se ha utilizado los siguientes métodos:

**Descriptivo.-** Para describir todos los aspectos relacionados con la contabilidad gerencial y la efectividad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.

**Inductivo.-** Para inferir la contabilidad gerencial en la efectividad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.

**Deductivo.** – Para sacar conclusiones de la contabilidad gerencial y la efectividad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.

#### **3.4. DISEÑO DE INVESTIGACIÓN**

El diseño fue el plan o estrategia que se desarrolló para obtener la información que se ha requerido en la investigación. El diseño que se aplicó ha sido el no experimental.

El diseño no experimental se definió como la investigación que se realizó sin manipular deliberadamente la contabilidad gerencial y la efectividad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.

En este diseño se ha observado la contabilidad gerencial y la efectividad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana, tal y como se dieron en su contexto natural, para después analizarlos y obtener las conclusiones del caso.

### **3.5. ESTRATEGIA DE LA PRUEBA DE HIPÓTESIS**

La estrategia que se ha seguido es la siguiente:

- 1) En primer lugar se definió el número de personas a ser encuestadas: 370
- 2) En segundo lugar se estableció como parámetro el margen de error del trabajo: 5.00%
- 3) En tercer lugar se definió la hipótesis alternativa y la hipótesis nula de la investigación
- 4) A continuación se aplicó el cuestionario de encuesta, el mismo que contiene preguntas sobre las variables e indicadores del tema de investigación.
- 5) Luego se recibió los resultados de la encuesta. Dichos resultados fueron ingresados al software SPSS a nivel de variables. El sistema está diseñado para trabajar con la información ingresada, al respecto puede facilitar la información a nivel de tablas, en gráficos y otras formas.
- 6) De esta forma el sistema ha proporcionado la tabla de estadísticos, correlación, regresión.
- 7) En estas tablas hay varios elementos que se pueden analizar, sin embargo el más importante es el grado de significancia que se compara con el margen de error propuesto por la investigadora. Si el grado de significancia es menor que el margen de error, entonces se rechaza la hipótesis nula y se acepta la hipótesis alternativa o hipótesis principal del trabajo.
- 8) En este trabajo las tablas del sistema han permitido obtener un grado de significancia menor que el margen de error propuesto inicialmente; con lo cual se rechaza la hipótesis nula y se acepta la hipótesis principal del trabajo, de acuerdo a procedimientos estadísticos generalmente aceptados.

### 3.6. OPERACIONALIZACIÓN DE LAS VARIABLES DE LA INVESTIGACIÓN

**TABLA DE OPERACIONALIZACIÓN DE LAS VARIABLES, DIMENSIONES E INDICADORES DE LA INVESTIGACIÓN:**

VARIABLES	DIMENSIONES	INDICADORES	ESCALA DE MEDICIÓN	NR DE ITEM	RELACIÓN
<b>VARIABLE INDEPENDIENTE</b>  X. Contabilidad gerencial	X.1. Contabilidad de costos	Grado de relevancia de la información de costos	Alto, Medio, Bajo	2	X- Y- Z  X.1., Y.1., Z  X.2. , Y.2., Z  X.3., Y.3., Z
	X.2. Contabilidad financiera	Grado de relevancia de la información financiera y económica	Alto, Medio, Bajo	2	
	X.3. Cuadro de mando integral y valor económico agregado	Grado de relevancia del CMI y EVA	Alto, Medio, Bajo	2	
<b>VARIABLE DEPENDIENTE</b>  Y. Efectividad empresarial	Y.1. Economía y eficiencia empresarial	Grado de economía y eficiencia empresarial	Alto, Medio, Bajo	2	
	Y.2. Mejora continua empresarial	Grado de mejora continua empresarial	Alto, Medio, Bajo	2	
	Y.3. Competitividad empresarial	Grado de competitividad empresarial	Alto, Medio, Bajo	2	
<b>Entes intervinientes:</b>					
Z. Empresas constructoras de Lima Metropolitana					

Fuente: Diseño propio.

### 3.7. POBLACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN

La población de la investigación estuvo conformada por 9,990 personas entre propietarios, titulares, socios, accionistas; directores, gerentes, funcionarios; trabajadores; clientes; proveedores y otras personas relacionadas con las empresas constructoras de Lima Metropolitana.

### 3.8. MUESTRA DE LA INVESTIGACIÓN

La muestra estuvo conformada por 370 personas entre propietarios, titulares, socios, accionistas; directores, gerentes, funcionarios; trabajadores; clientes; proveedores y otras personas relacionadas con las empresas constructoras de Lima Metropolitana.

Para definir el tamaño de la muestra se ha utilizado el método probabilístico y aplicado la fórmula generalmente aceptada para poblaciones menores de 100,000.

$$n = \frac{(p.q)Z^2 .N}{(EE)^2 (N - 1) + (p.q)Z^2}$$

#### Donde:

- n** Es el tamaño de la muestra que se va a tomar en cuenta para el trabajo de campo. Es la variable que se desea determinar.
- P y q** Representan la probabilidad de la población de estar o no incluidas en la muestra. De acuerdo a la doctrina, cuando no se conoce esta probabilidad por estudios estadísticos, se asume que p y q tienen el valor de 0.5 cada uno.
- Z** Representa las unidades de desviación estándar que en la curva normal definen una probabilidad de error= 0.05, lo que equivale a un intervalo de confianza del 95 % en la estimación de la muestra, por tanto el valor  $Z = 1.96$ .
- N** El total de la población. Este caso 9,990 personas, considerando solamente aquellas que pueden facilitar información valiosa para la investigación.
- EE** Representa el error estándar de la estimación. En este caso se ha tomado 5.00%.

#### Sustituyendo:

$$n = (0.5 \times 0.5 \times (1.96)^2 \times 9,990) / (((0.05)^2 \times 9,989) + (0.5 \times 0.5 \times (1.96)^2))$$

$$n = 370$$

### 3.9. TÉCNICAS E INSTRUMENTOS DE RECOLECCIÓN DE DATOS

Las técnicas de recolección de datos que se utilizaron en la investigación fueron las siguientes:

- 1) **Encuestas.**- Se aplicó al personal de la muestra para obtener respuestas en relación a la contabilidad gerencial y la efectividad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.
- 2) **Toma de información.**- Se aplicó para tomar información de libros, textos, normas y demás fuentes de información relacionadas con la contabilidad gerencial y la efectividad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.
- 3) **Análisis documental.**- Se utilizó para evaluar la relevancia de la información que se considerará para el trabajo de investigación, relacionada con la contabilidad gerencial y la efectividad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.

Los instrumentos que se utilizaron en la investigación fueron los cuestionarios, fichas de encuesta y Guías de análisis.

- 1) **Cuestionarios.**- Estos documentos han contenido las preguntas de carácter cerrado sobre la contabilidad gerencial y la efectividad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana. Las preguntas fueron formuladas para que sean contestadas rápidamente considerando el poco tiempo que disponen los encuestados para responder sobre la investigación. También contiene un cuadro de respuesta con las alternativas correspondientes.
- 2) **Fichas bibliográficas.**- Se utilizaron para tomar anotaciones de los libros, textos, revistas, normas y de todas las fuentes de información correspondientes sobre la contabilidad gerencial y la efectividad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.
- 3) **Guías de análisis documental.**- Se utiliza como hoja de ruta para disponer de la información que realmente se va a considerar en la investigación sobre la contabilidad gerencial y la efectividad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.

### 3.10. TÉCNICAS DE PROCESAMIENTO DE DATOS

Se aplicaron las siguientes técnicas de procesamiento de datos:

- 1) **Ordenamiento y clasificación.**- Se aplicó para tratar la información cualitativa y cuantitativa la contabilidad gerencial y la efectividad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana, en forma ordenada, de modo de interpretarla y sacarle el máximo provecho.
- 2) **Registro manual.**- Se aplicó para digitar la información de las diferentes fuentes sobre la contabilidad gerencial y la efectividad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.
- 3) **Proceso computarizado con Excel.**- Se aplicó para determinar diversos cálculos matemáticos y estadísticos de utilidad sobre la contabilidad gerencial y la efectividad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.
- 4) **Proceso computarizado con SPSS.**- Se aplicó para digitar, procesar y analizar datos y determinar indicadores promedios, de asociación y otros sobre la contabilidad gerencial y la efectividad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.

### 3.11. TÉCNICAS DE ANÁLISIS DE INFORMACIÓN

Se aplicaron las siguientes técnicas:

- 1) **Análisis documental.**- Esta técnica permitió conocer, comprender, analizar e interpretar cada una de las normas, revistas, textos, libros, artículos de Internet y otras fuentes documentales sobre la contabilidad gerencial y la efectividad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.
- 2) **Indagación.**- Esta técnica facilitó disponer de datos cualitativos y cuantitativos de cierto nivel de razonabilidad sobre la contabilidad gerencial y la efectividad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.
- 3) **Conciliación de datos.**- Se aplicó para presentar los datos sobre la contabilidad gerencial y la efectividad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana de algunos autores serán conciliados con otras fuentes, para que sean tomados en cuenta.
- 4) **Tabulación de cuadros con cantidades y porcentajes.**- Se aplicó para presentar la información cuantitativa sobre la contabilidad gerencial y la efectividad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.
- 5) **Comprensión de gráficos.**- Se utilizaron para presentar los gráficos para presentar información sobre la contabilidad gerencial y la efectividad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.

## CAPITULO IV:

### PRESENTACIÓN DE RESULTADOS

#### 4.1.CONTRASTACIÓN DE LA HIPÓTESIS

Para iniciar la contrastación de la hipótesis, un primer aspecto es tener en cuenta dos tipos de hipótesis, la hipótesis alternativa y la hipótesis nula.

##### **Hipótesis Alternativa:**

**H1:** La contabilidad gerencial facilita la efectividad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.

En cambio la hipótesis nula es la siguiente:

**H0:** La contabilidad gerencial **NO** facilita la efectividad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.

##### **CONTRASTACIÓN ESTADÍSTICA:**

La hipótesis estadística es una afirmación respecto a las características de la población. Contrastar una hipótesis es comparar las predicciones realizadas por el investigador con la realidad observada. Si dentro del margen de error que se ha admitido 5.00%, hay coincidencia, se acepta la hipótesis y en caso contrario se rechaza. Este es el criterio fundamental para la contrastación. Este es un criterio generalmente aceptado en todos los medios académicos y científicos.

Existen muchos métodos para contrastar las hipótesis. Algunos con sofisticadas fórmulas y otros que utilizan modernos programas informáticos. Todos de una u otra forma explican la forma como es posible confirmar una hipótesis.

En este trabajo se ha utilizado el software SPSS por su versatilidad y comprensión de los resultados obtenidos.

Para efectos de contrastar la hipótesis es necesario disponer de los datos de las variables: Independiente y dependiente.

La variable independiente es **CONTABILIDAD GERENCIAL** y la variable dependiente es **EFFECTIVIDAD EMPRESARIAL**.

Los resultados del Sistema SPSS, son los siguientes:

### 1) ESTADÍSTICOS OBTENIDOS

**TABLA DE ESTADÍSTICOS:**

ESTADÍSTICOS		CONTABILIDAD GERENCIAL	EFFECTIVIDAD EMPRESARIAL
Muestra	Válidos	370	370
	Perdidos	000	000
Media		92.86	94.58
Desviación típica.		4.45	3.58

Fuente: Encuesta realizada

### ANÁLISIS DE LA TABLA DE ESTADÍSTICOS:

En esta tabla se presentan los estadísticos más importantes.

La media o valor promedio de la variable independiente **CONTABILIDAD GERENCIAL** es 92.86% en cambio la media o promedio de la variable dependiente **EFFECTIVIDAD EMPRESARIAL** es 94.58%. Lo que indica un buen promedio para ambas variables, siendo mejor para la variable dependiente, que es la que se busca solucionar, lo cual apoya el modelo de investigación llevado a cabo.

La desviación típica mide el grado de desviación de los valores en relación con el valor promedio, en este caso es 4.45% para la variable independiente **CONTABILIDAD GERENCIAL** y 3.58% para la variable dependiente **EFFECTIVIDAD EMPRESARIAL**, lo que quiere decir que hay alta concentración en los resultados obtenidos; siendo mejor dicha concentración en la variable dependiente, lo que favorece al modelo de investigación propuesto.

## 2) CORRELACIÓN DE LAS VARIABLES DE LA INVESTIGACIÓN

**TABLA DE CORRELACIÓN ENTRE LAS VARIABLES:**

<b>VARIABLES DE LA INVESTIGACION</b>	<b>INDICADORES ESTADÍSTICOS</b>	<b>CONTABILIDAD GERENCIAL</b>	<b>EFFECTIVIDAD EMPRESARIAL</b>
<b>CONTABILIDAD GERENCIAL</b>	Correlación de Pearson	100%	<b>84.70%</b>
	Sig. (bilateral)		<b>3.87%</b>
	Muestra	370	370
<b>EFFECTIVIDAD EMPRESARIAL</b>	Correlación de Pearson	<b>84.70%</b>	100%
	Sig. (bilateral)	<b>3.87%</b>	
	Muestra	370	370

Fuente: Encuesta realizada

### **ANÁLISIS DE LA TABLA DE CORRELACIÓN ENTRE VARIABLES:**

Esta tabla mide el grado de relación entre las variables independiente y dependiente. Dentro de ello el coeficiente de correlación y el grado de significancia.

La correlación se mide mediante la determinación del Coeficiente de correlación.  $R =$  Coeficiente de correlación. Este método mide el grado de relación existente entre dos variables, el valor de  $R$  varía de -1 a 1.

El valor del coeficiente de relación se interpreta de modo que a medida que  $R$  se aproxima a 1, es más grande la relación entre los datos, por lo tanto  $R$  (coeficiente de correlación) mide la aproximación entre las variables.

En la presente investigación el valor de la correlación es igual a 84.70%, lo cual indica correlación directa (positiva), regular, por tanto aceptable.

La prueba de significancia estadística busca probar que existe una diferencia real, entre dos variables estudiadas, y además que esta diferencia no es al azar. Siempre que se estudie dos diferencias existe la probabilidad que dichas diferencias sean producto del azar y por lo

tanto deseamos conocerlo y para ello usamos la probabilidad que no es más que el grado de significación estadística, y suele representarse con la letra  $p$ .

El valor de  $p$  es conocido como el valor de significancia. Cuanto menor sea la  $p$ , es decir, cuanto menor sea la probabilidad de que el azar pueda haber producido los resultados observados, mayor será la tendencia a concluir que la diferencia existe en realidad. El valor de  $p$  menor de 0.05 nos indica que el investigador acepta que sus resultados tienen un 95% de probabilidad de no ser producto del azar, en otras palabras aceptamos con un valor de  $p = 0.05$ , que podemos estar equivocados en un 5%.

En base al cuadro del SPSS tenemos un valor de significancia ( $p$ ), igual a 3.87%, el mismo que es menor al margen de error propuesto del 5.00%, lo que, de acuerdo con la teoría estadística generalmente aceptada, permite rechazar la hipótesis nula y aceptar la hipótesis alternativa, desde el punto de vista de la correlación de las variables. Luego, esto significa que la correlación obtenida para la muestra es significativa y que dicho valor no se debe a la casualidad, si no a la lógica y sentido del modelo de investigación formulado; todo lo cual queda consolidado con la tabla de regresión.

### 3) REGRESIÓN DE LA INVESTIGACIÓN

#### TABLAS DE REGRESIÓN DEL MODELO:

#### VARIABLES INTRODUCIDAS/ELIMINADAS:

Modelo	Variables introducidas	Variables eliminadas	Método
1	<b>CONTABILIDAD GERENCIAL  EFECTIVIDAD EMPRESARIAL</b>	0	estadístico

Fuente: Encuesta realizada.

**RESUMEN DEL MODELO DE LA INVESTIGACION:**

Modelo	R	R cuadrado	R cuadrado corregida	Error t�p. de la estimación
1	79.40%	82.60%	75.70%	2.95%

Fuente: Encuesta realizada.

**ANÁLISIS DE LA TABLA DE REGRESIÓN:**

La Regresión como la correlación son dos técnicas estadísticas que se pueden utilizar para solucionar problemas comunes en los negocios financieros. Muchos estudios se basan en la creencia de que es posible identificar y cuantificar alguna Relación Funcional entre dos o más variables, donde una variable depende de la otra variable.

Se puede decir que Y depende de X, en donde Y y X son dos variables cualquiera en un modelo de Regresión Simple. "Y es una función de X", entonces:  $Y = f(X)$

Como Y depende de X. Y es la variable dependiente y X es la variable independiente.

En el Modelo de Regresión es muy importante identificar cuál es la variable dependiente y cuál es la variable independiente.

En el Modelo de Regresión Simple se establece que Y es una función de sólo una variable independiente, razón por la cual se le denomina también Regresión Divariada porque sólo hay dos variables, una dependiente y otra independiente y se representa así:  $Y = f(X)$ . En esta fórmula "Y est  regresando por X". La variable dependiente es la variable que se desea explicar, predecir. También se le llama REGRESANDO   VARIABLE DE RESPUESTA. La variable Independiente X se le denomina VARIABLE EXPLICATIVA   REGRESOR y se le utiliza para EXPLICAR Y.

En el estudio de la relación funcional entre dos variables poblacionales, una variable X, llamada independiente, explicativa o de predicción y una variable Y, llamada dependiente o variable respuesta, presenta la siguiente notación:  $Y = a + bX + e$ . Donde:

a= es el valor de la ordenada donde la línea de regresión se intercepta con el eje Y.

b=es el coeficiente de regresión poblacional (pendiente de la línea recta)

e=es el error

La regresión es una técnica estadística generalmente aceptada que relaciona la variable dependiente **EFFECTIVIDAD EMPRESARIAL** con la información suministrada por otra variable independiente **CONTABILIDAD GERENCIAL**.

El cuadro del Modelo presenta el Coeficiente de correlación lineal corregido 75.70%, el cual, pese al ajuste que le da el sistema, significa una correlación aceptable.

El Modelo o Tabla de Regresión también nos proporciona el Coeficiente de Determinación Lineal ( $R^2$  cuadrado = 82.60%. De acuerdo al coeficiente de determinación obtenido el modelo de regresión explica que el 82.60% de la variación total se debe a la variable independiente: **CONTABILIDAD GERENCIAL** y el resto se atribuye a otros factores; lo cual tiene lógica, por cuanto además de este instrumento hay otros elementos que pueden incidir en la variable dependiente **EFFECTIVIDAD EMPRESARIAL**.

El Modelo también presenta el valor del Coeficiente de Correlación (R), igual al 79.40%, que significa una correlación buena en el marco de las reglas estadísticas generalmente aceptada.

Finalmente la Tabla de Regresión presenta el Error típico de Estimación, el mismo que es igual al 2.95%. Dicho valor es la expresión de la desviación típica de los valores observados respecto de la línea de regresión, es decir, una estimación de la variación probable al hacer predicciones a partir de la ecuación de regresión. Es un resultado que favorece al modelo de investigación desarrollado, debido a que está por debajo del margen de error considerado del 5.00%.

## 4.2. ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE LOS RESULTADOS OBTENIDOS

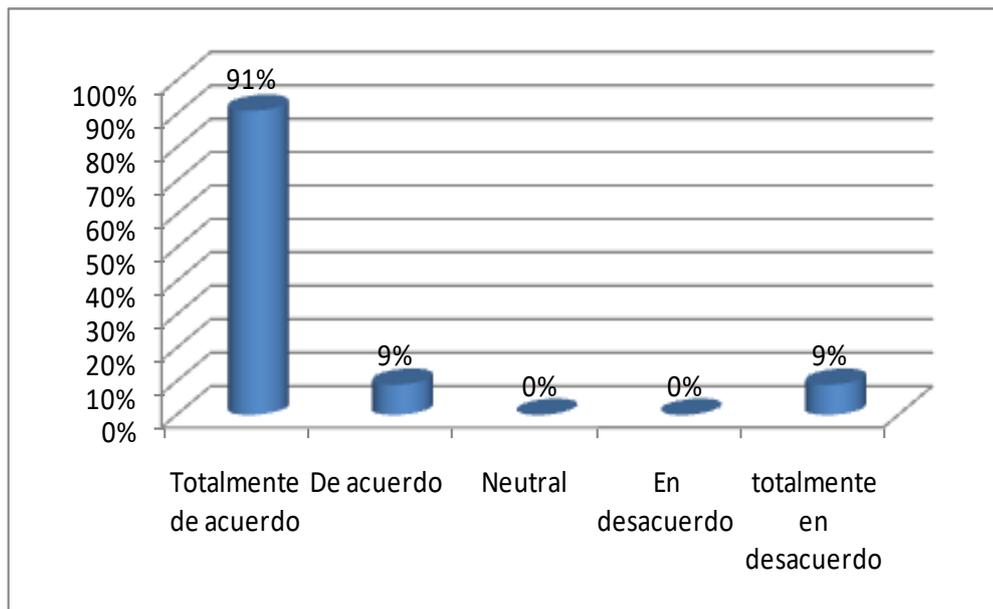
**TABLA No. 1:**

La contabilidad gerencial facilita la efectividad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.

NR	ALTERNATIVAS	CANT	%
1	Totalmente de acuerdo	337	91.00
2	De acuerdo	00	0.00
3	Neutral	00	00.00
4	En desacuerdo	00	00.00
5	Totalmente en desacuerdo	33	9.00
	<b>TOTAL</b>	<b>370</b>	<b>100.00</b>

Fuente: Encuesta realizada

**GRAFICO No 1:**



Fuente: Encuesta realizada

### INTERPRETACIÓN:

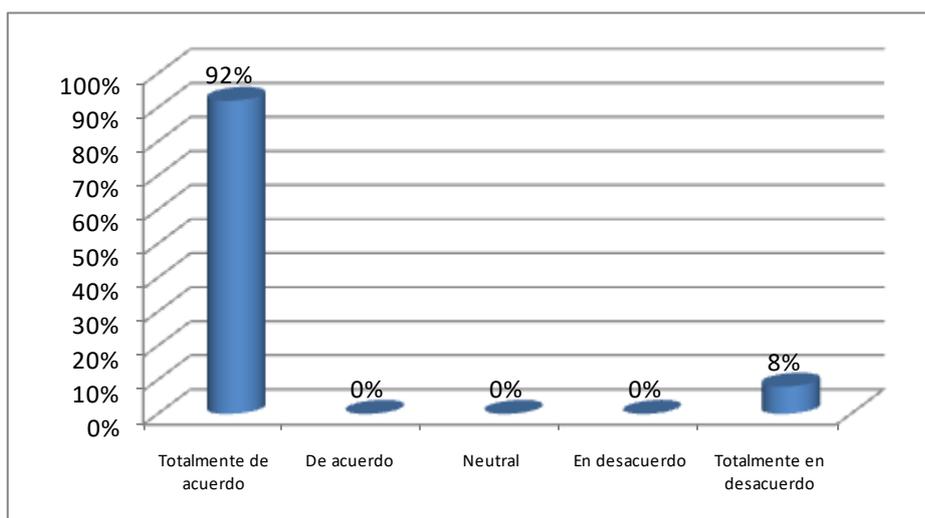
Este resultado favorece el modelo de investigación desarrollado; por cuanto el 91% de los encuestados acepta que la contabilidad gerencial facilita la efectividad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.

**TABLA No. 2:**

La contabilidad de costos facilita la economía y eficiencia de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.

NR	ALTERNATIVAS	CANT	%
1	Totalmente de acuerdo	340	92.00
2	De acuerdo	00	0.00
3	Neutral	00	00.00
4	En desacuerdo	00	00.00
5	Totalmente en desacuerdo	30	8.00
	<b>TOTAL</b>	<b>370</b>	<b>100.00</b>

Fuente: Encuesta realizada

**GRAFICO NR 2:**

Fuente: Encuesta realizada

**INTERPRETACIÓN:**

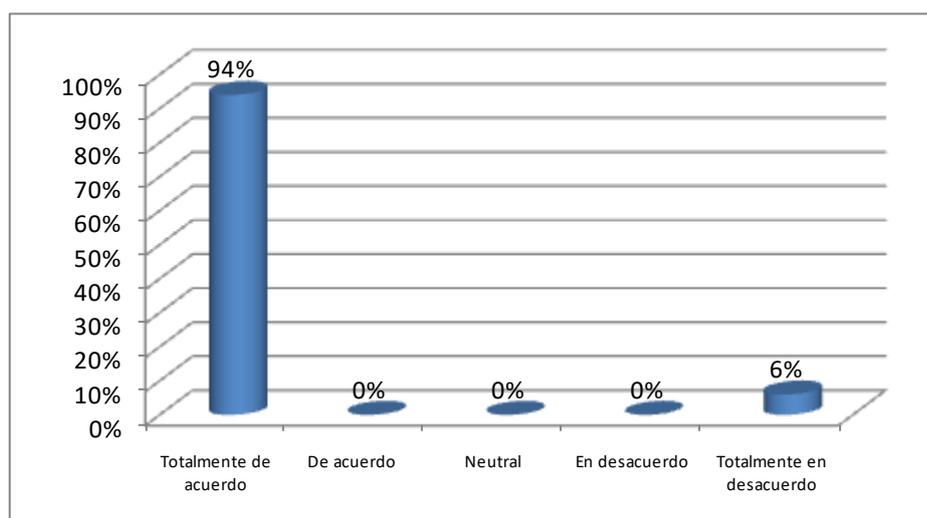
Este resultado favorece el modelo de investigación desarrollado; por cuanto el 92% de los encuestados acepta que la contabilidad de costos facilita la economía y eficiencia de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.

**TABLA No. 3:**

La contabilidad financiera facilita la mejora continua de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.

NR	ALTERNATIVAS	CANT	%
1	Totalmente de acuerdo	348	94.00
2	De acuerdo	00	0.00
3	Neutral	00	00.00
4	En desacuerdo	00	00.00
5	Totalmente en desacuerdo	22	6.00
	<b>TOTAL</b>	<b>370</b>	<b>100.00</b>

Fuente: Encuesta realizada.

**GRAFICO No. 3:**

Fuente: Encuesta realizada.

**INTERPRETACIÓN:**

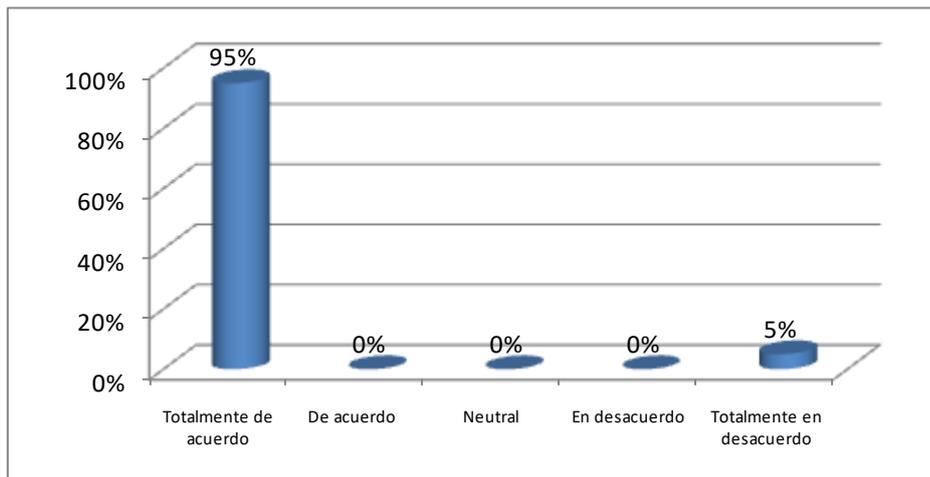
Este resultado favorece el modelo de investigación desarrollado; por cuanto el 94% de los encuestados acepta que la contabilidad financiera facilita la mejora continua de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.

**TABLA No. 4:**

El cuadro de mando integral y el valor económico agregado facilita la competitividad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.

NR	ALTERNATIVAS	CANT	%
1	Totalmente de acuerdo	352	95.00
2	De acuerdo	00	0.00
3	Neutral	00	00.00
4	En desacuerdo	00	00.00
5	Totalmente en desacuerdo	18	5.00
	<b>TOTAL</b>	<b>370</b>	<b>100.00</b>

Fuente: Encuesta realizada

**GRAFICO No. 4:**

Fuente: Encuesta realizada

### INTERPRETACIÓN:

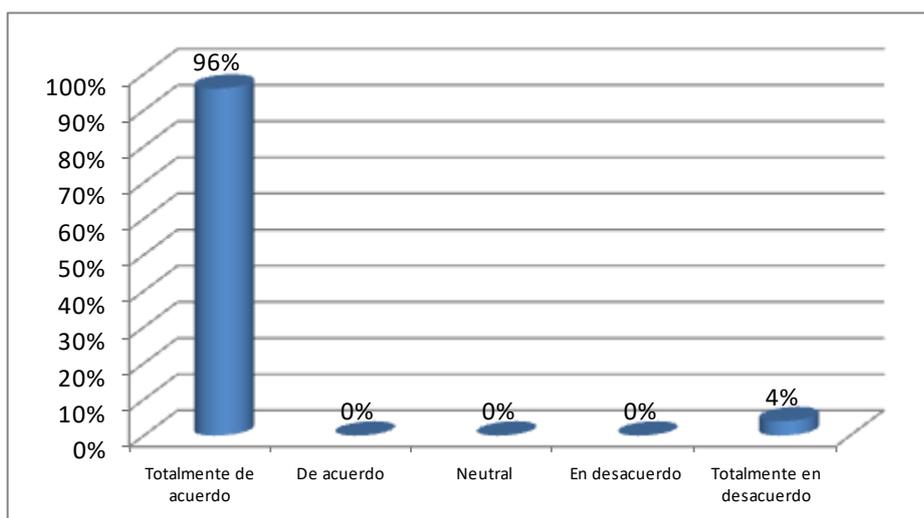
Este resultado favorece el modelo de investigación desarrollado; por cuanto el 95% de los encuestados acepta que el cuadro de mando integral y el valor económico agregado facilita la competitividad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.

**TABLA No. 5:**

La contabilidad de costos facilita información del costo de producción de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.

NR	ALTERNATIVAS	CANT	%
1	Totalmente de acuerdo	355	96.00
2	De acuerdo	00	0.00
3	Neutral	00	00.00
4	En desacuerdo	00	00.00
5	Totalmente en desacuerdo	15	4.00
	<b>TOTAL</b>	<b>370</b>	<b>100.00</b>

Fuente: Encuesta realizada.

**GRAFICO No. 5:**

Fuente: Encuesta realizada.

### **INTERPRETACIÓN:**

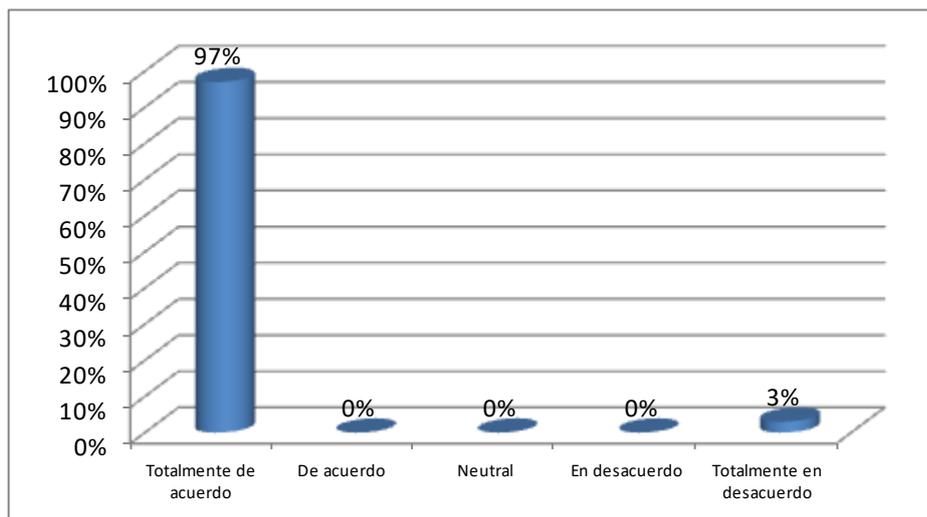
Este resultado favorece el modelo de investigación desarrollado; por cuanto el 96% de los encuestados acepta que la contabilidad de costos facilita información del costo de producción de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.

**TABLA No. 6:**

La contabilidad de costos facilita información para la toma de decisiones en las empresas constructoras de Lima Metropolitana.

NR	ALTERNATIVAS	CANT	%
1	Totalmente de acuerdo	359	97.00
2	De acuerdo	00	0.00
3	Neutral	00	00.00
4	En desacuerdo	00	00.00
5	Totalmente en desacuerdo	11	3.00
	<b>TOTAL</b>	<b>370</b>	<b>100.00</b>

Fuente: Encuesta realizada.

**GRAFICO No. 6:**

Fuente: Encuesta realizada.

**INTERPRETACIÓN:**

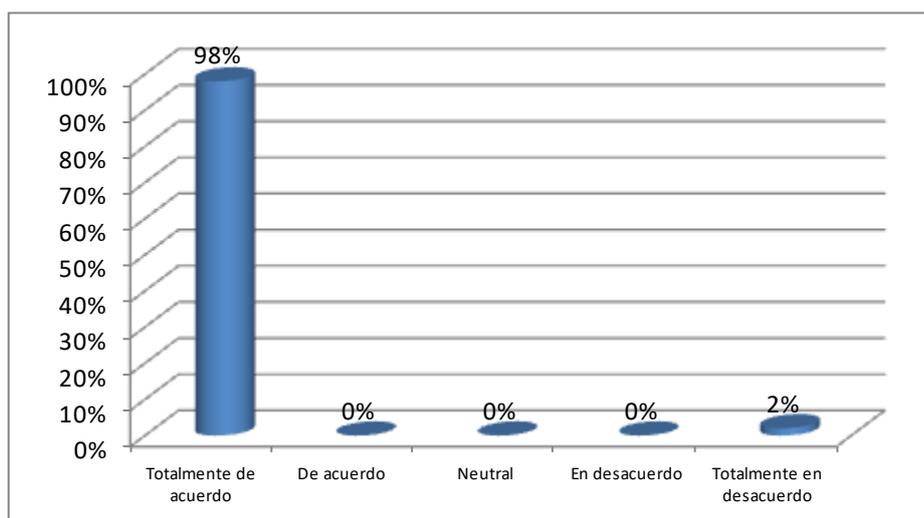
Este resultado favorece el modelo de investigación desarrollado; por cuanto el 97% de los encuestados acepta que la contabilidad de costos facilita información para la toma de decisiones en las empresas constructoras de Lima Metropolitana.

**TABLA No. 7:**

La contabilidad financiera facilita información económica, patrimonial y financiera de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.

NR	ALTERNATIVAS	CANT	%
1	Totalmente de acuerdo	363	98.00
2	De acuerdo	00	0.00
3	Neutral	00	00.00
4	En desacuerdo	00	00.00
5	Totalmente en desacuerdo	07	2.00
	<b>TOTAL</b>	<b>370</b>	<b>100.00</b>

Fuente: Encuesta realizada.

**GRAFICO No. 7:**

Fuente: Encuesta realizada.

**INTERPRETACIÓN:**

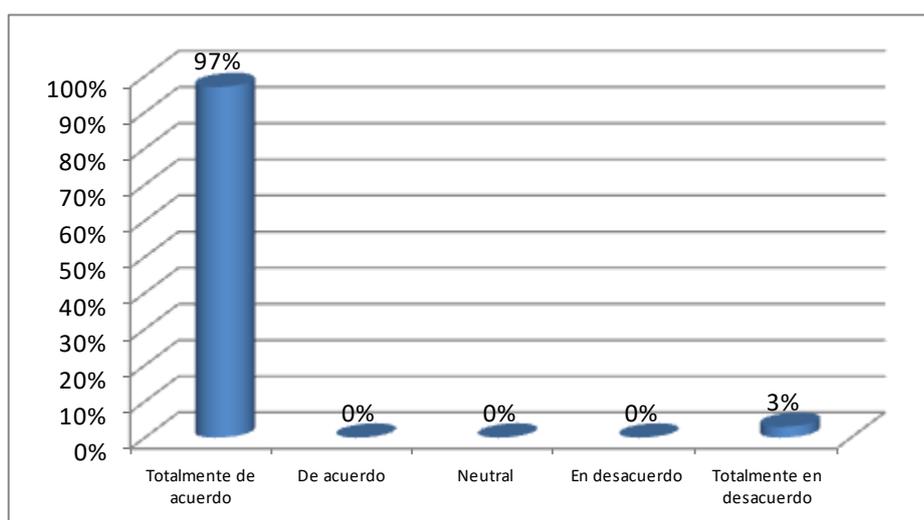
Este resultado favorece el modelo de investigación desarrollado; por cuanto el 98% de los encuestados acepta que la contabilidad financiera facilita información económica, patrimonial y financiera de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.

**TABLA No. 8:**

La contabilidad financiera facilita información sobre la liquidez, gestión o actividad, solvencia y rentabilidad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.

NR	ALTERNATIVAS	CANT	%
1	Totalmente de acuerdo	359	97.00
2	De acuerdo	00	0.00
3	Neutral	00	00.00
4	En desacuerdo	00	00.00
5	Totalmente en desacuerdo	11	3.00
	<b>TOTAL</b>	<b>370</b>	<b>100.00</b>

Fuente: Encuesta realizada.

**GRAFICO No. 8:**

Fuente: Encuesta realizada.

### **INTERPRETACIÓN:**

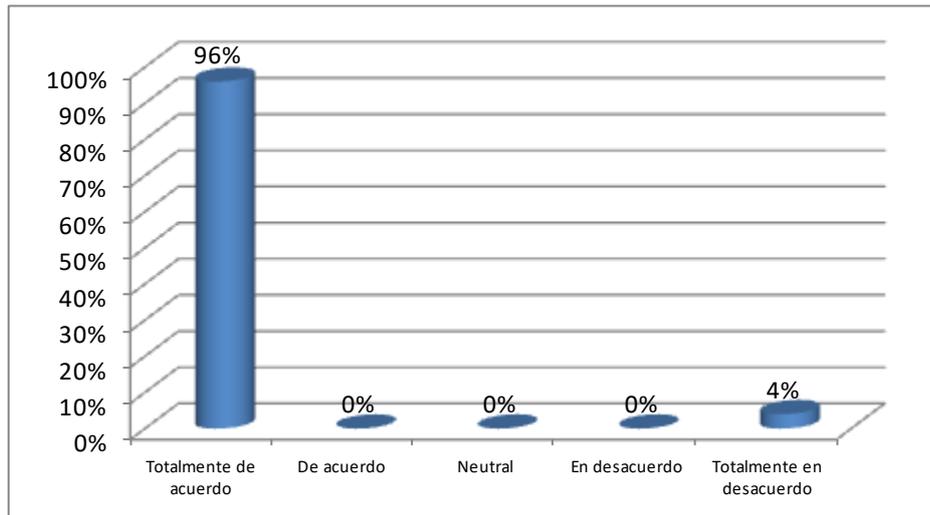
Este resultado favorece el modelo de investigación desarrollado; por cuanto el 97% de los encuestados acepta que la contabilidad financiera facilita información sobre la liquidez, gestión o actividad, solvencia y rentabilidad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.

**TABLA No. 9:**

El cuadro de mando integral facilita información de las perspectivas financiera, procesos, clientes; y, innovación y aprendizaje de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.

NR	ALTERNATIVAS	CANT	%
1	Totalmente de acuerdo	355	96.00
2	De acuerdo	00	0.00
3	Neutral	00	00.00
4	En desacuerdo	00	00.00
5	Totalmente en desacuerdo	15	4.00
	<b>TOTAL</b>	<b>370</b>	<b>100.00</b>

Fuente: Encuesta realizada.

**GRAFICO No. 9:**

Fuente: Encuesta realizada.

**INTERPRETACIÓN:**

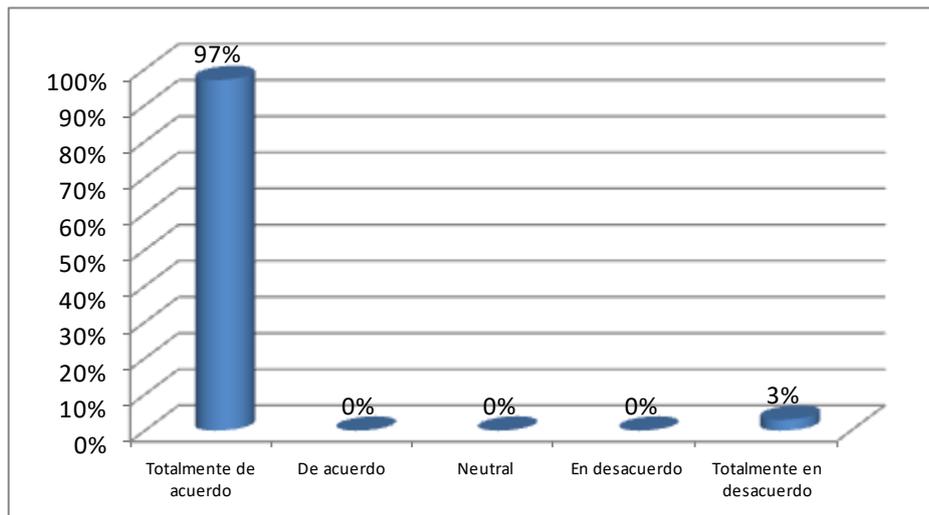
Este resultado favorece el modelo de investigación desarrollado; por cuanto el 96% de los encuestados acepta que el cuadro de mando integral facilita información de las perspectivas financiera, procesos, clientes; y, innovación y aprendizaje de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.

**TABLA No. 10:**

El BSC es un robusto sistema de aprendizaje para probar, obtener realimentación y actualizar la estrategia de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.

NR	ALTERNATIVAS	CANT	%
1	Totalmente de acuerdo	359	97.00
2	De acuerdo	00	0.00
3	Neutral	00	00.00
4	En desacuerdo	00	00.00
5	Totalmente en desacuerdo	11	3.00
	<b>TOTAL</b>	<b>370</b>	<b>100.00</b>

Fuente: Encuesta realizada.

**GRAFICO No. 10:**

Fuente: Encuesta realizada.

**INTERPRETACIÓN:**

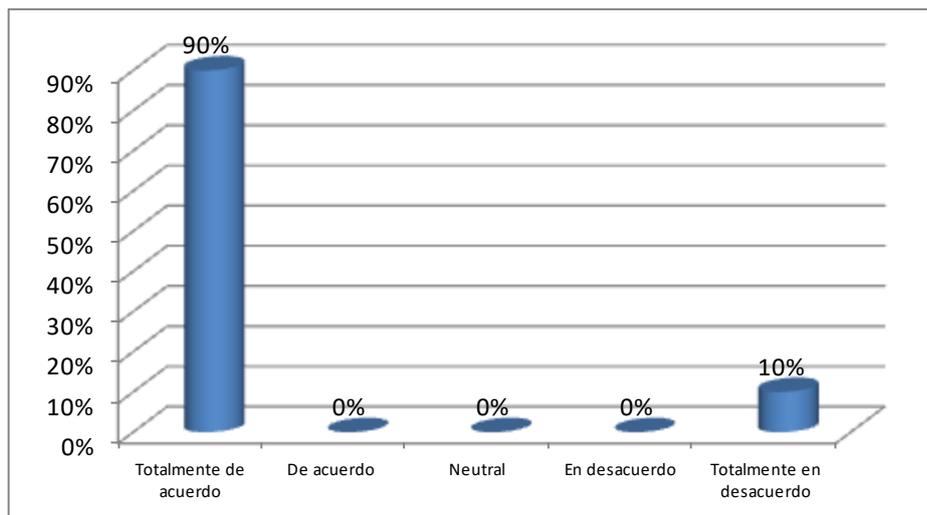
Este resultado favorece el modelo de investigación desarrollado; por cuanto el 97% de los encuestados acepta que el BSC es un robusto sistema de aprendizaje para probar, obtener realimentación y actualizar la estrategia de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.

**TABLA No. 11:**

El valor económico agregado representa el saldo una vez que se han deducido de los ingresos la totalidad de los gastos, incluidos el costo de oportunidad del capital y los impuestos de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.

NR	ALTERNATIVAS	CANT	%
1	Totalmente de acuerdo	333	90.00
2	De acuerdo	00	00.00
3	Neutral	00	00.00
4	En desacuerdo	00	00.00
5	Totalmente en desacuerdo	37	10.00
	<b>TOTAL</b>	<b>370</b>	<b>100.00</b>

Fuente: Encuesta realizada.

**GRAFICO No. 11:**

Fuente: Encuesta realizada.

### **INTERPRETACIÓN:**

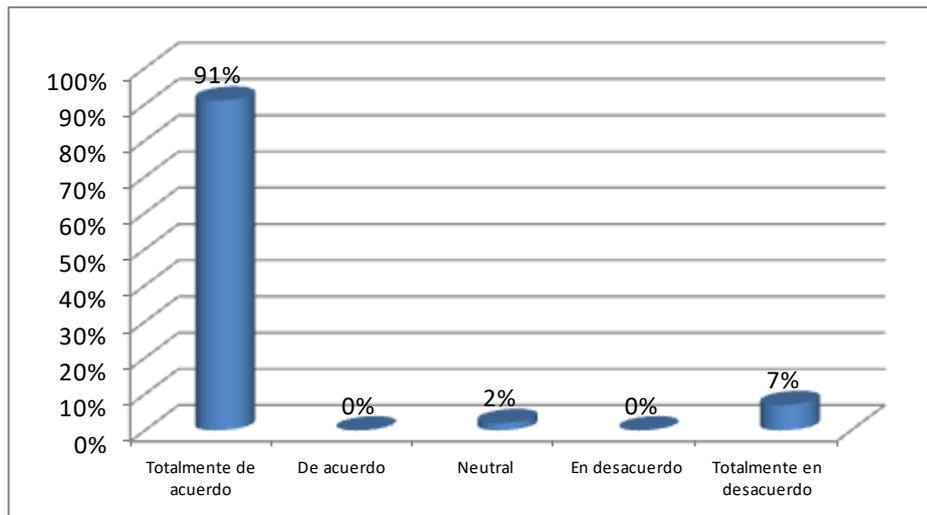
Este resultado favorece el modelo de investigación desarrollado; por cuanto el 90% de los encuestados acepta que el valor económico agregado representa el saldo una vez que se han deducido de los ingresos la totalidad de los gastos, incluidos el costo de oportunidad del capital y los impuestos de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.

**TABLA No. 12:**

El valor económico agregado es el resultado obtenido una vez se han cubierto todos los gastos y satisfecho una rentabilidad mínima esperada por parte de los accionistas de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.

NR	ALTERNATIVAS	CANT	%
1	Totalmente de acuerdo	337	91.00
2	De acuerdo	00	0.00
3	Neutral	07	2.00
4	En desacuerdo	00	00.00
5	Totalmente en desacuerdo	26	7.00
	<b>TOTAL</b>	<b>370</b>	<b>100.00</b>

Fuente: Encuesta realizada.

**GRAFICO No. 12:**

Fuente: Encuesta realizada.

### **INTERPRETACIÓN:**

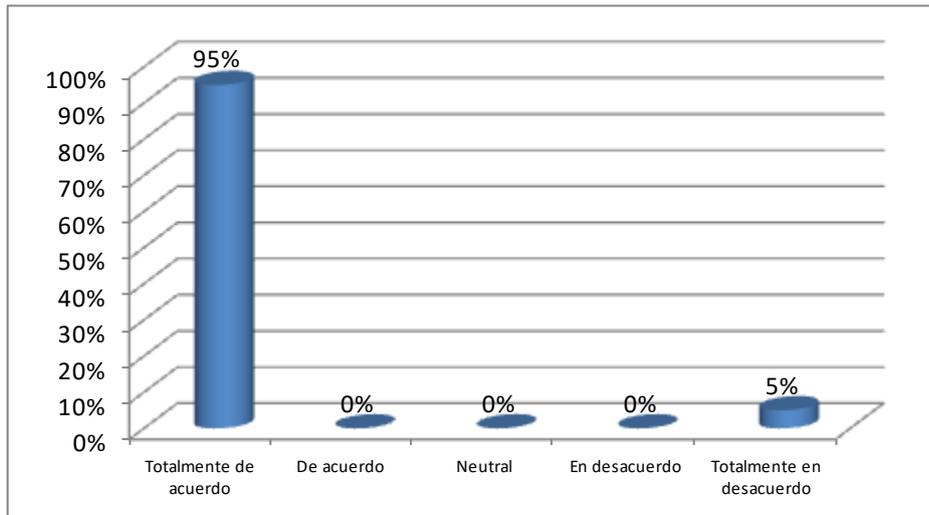
Este resultado favorece el modelo de investigación desarrollado; por cuanto el 91% de los encuestados acepta que el valor económico agregado es el resultado obtenido una vez se han cubierto todos los gastos y satisfecho una rentabilidad mínima esperada por parte de los accionistas de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.

**TABLA No. 13:**

La economía empresarial facilita la efectividad mediante las compras y gastos a menores costos y el mejor aprovechamiento de los recursos de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.

NR	ALTERNATIVAS	CANT	%
1	Totalmente de acuerdo	352	95.00
2	De acuerdo	00	00.00
3	Neutral	00	00.00
4	En desacuerdo	00	00.00
5	Totalmente en desacuerdo	18	5.00
	<b>TOTAL</b>	<b>370</b>	<b>100.00</b>

Fuente: Encuesta realizada.

**GRAFICO No. 13:**

Fuente: Encuesta realizada.

### **INTERPRETACIÓN:**

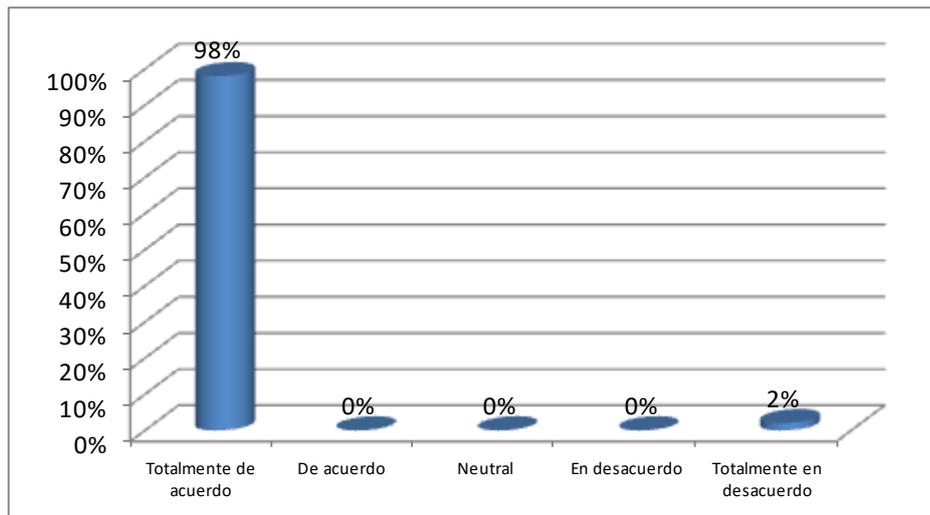
Este resultado favorece el modelo de investigación desarrollado; por cuanto el 95% de los encuestados acepta que la economía empresarial facilita la efectividad mediante las compras y gastos a menores costos y el mejor aprovechamiento de los recursos de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.

**TABLA No. 14:**

La eficiencia empresarial facilita la efectividad mediante la racionalización de los recursos y la optimización de los recursos de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.

NR	ALTERNATIVAS	CANT	%
1	Totalmente de acuerdo	363	98.00
2	De acuerdo	00	0.00
3	Neutral	00	00.00
4	En desacuerdo	00	00.00
5	Totalmente en desacuerdo	07	2.00
	<b>TOTAL</b>	<b>370</b>	<b>100.00</b>

Fuente: Encuesta realizada.

**GRAFICO No. 14:**

Fuente: Encuesta realizada.

### INTERPRETACIÓN:

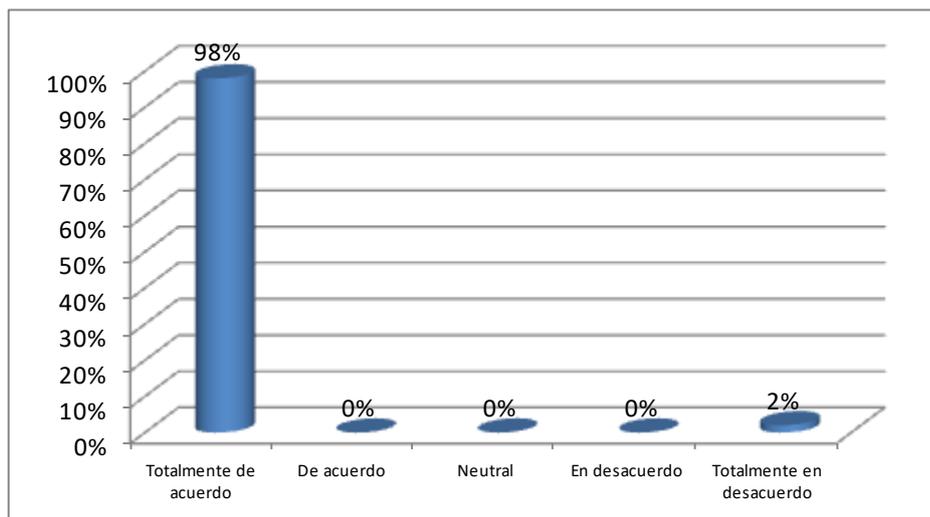
Este resultado favorece el modelo de investigación desarrollado; por cuanto el 98% de los encuestados acepta que la eficiencia empresarial facilita la efectividad mediante la racionalización de los recursos y la optimización de los recursos de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.

**TABLA No. 15:**

La eficiencia empresarial es la manera de lograr un alto nivel de productividad en las empresas constructoras de Lima Metropolitana.

NR	ALTERNATIVAS	CANT	%
1	Totalmente de acuerdo	363	98.00
2	De acuerdo	00	00.00
3	Neutral	00	00.00
4	En desacuerdo	00	00.00
5	Totalmente en desacuerdo	07	2.00
	<b>TOTAL</b>	<b>370</b>	<b>100.00</b>

Fuente: Encuesta realizada.

**GRAFICO No. 15:**

Fuente: Encuesta realizada.

### **INTERPRETACIÓN:**

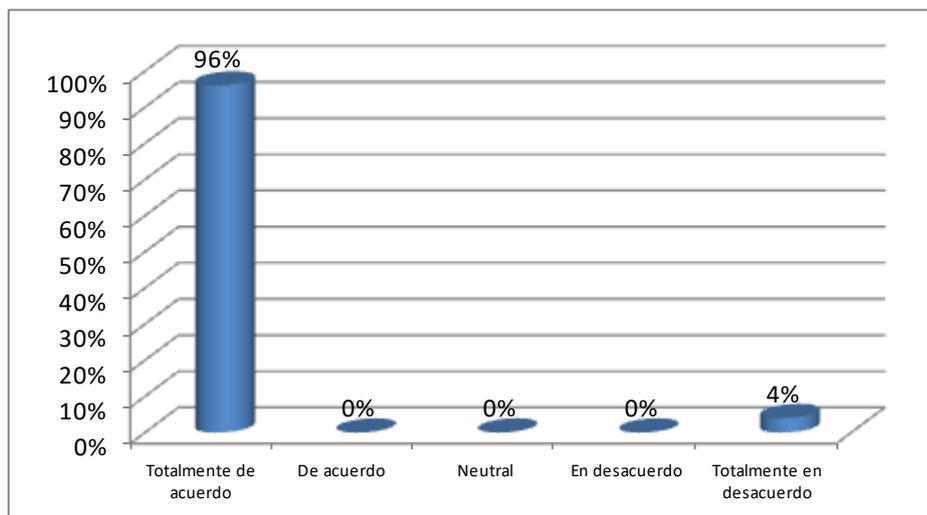
Este resultado favorece el modelo de investigación desarrollado; por cuanto el 98% de los encuestados acepta que la eficiencia empresarial es la manera de lograr un alto nivel de productividad en las empresas constructoras de Lima Metropolitana.

**TABLA No. 16:**

La mejora continua empresarial consiste en la innovación permanente de los recursos, procesos y procedimientos de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.

NR	ALTERNATIVAS	CANT	%
1	Totalmente de acuerdo	355	96.00
2	De acuerdo	00	0.00
3	Neutral	00	00.00
4	En desacuerdo	00	00.00
5	Totalmente en desacuerdo	15	4.00
	<b>TOTAL</b>	<b>370</b>	<b>100.00</b>

Fuente: Encuesta realizada.

**GRAFICO No. 16:**

Fuente: Encuesta realizada.

### INTERPRETACIÓN:

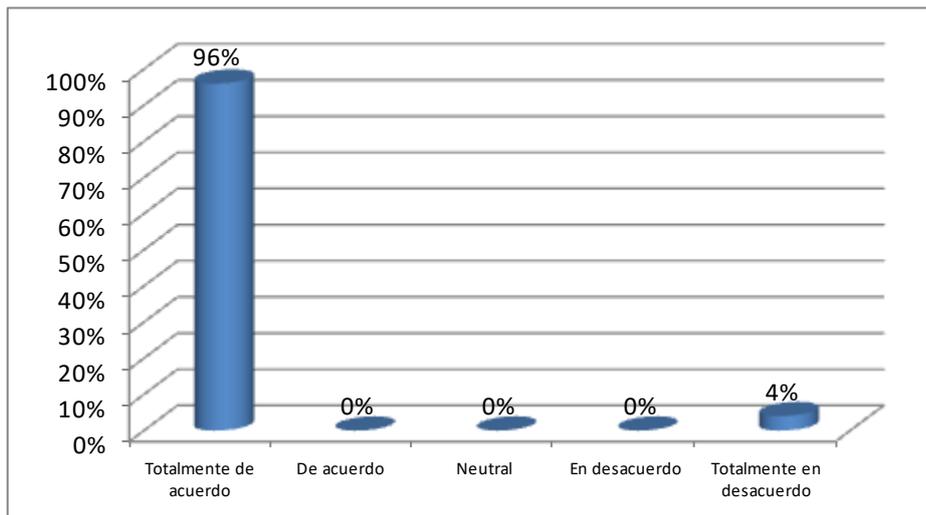
Este resultado favorece el modelo de investigación desarrollado; por cuanto el 96% de los encuestados acepta que la mejora continua empresarial consiste en la innovación permanente de los recursos, procesos y procedimientos de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.

**TABLA No. 17:**

La mejora continua empresarial se concreta en la reducción de costos, tiempos y movimientos de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.

NR	ALTERNATIVAS	CANT	%
1	Totalmente de acuerdo	348	94.00
2	De acuerdo	00	00.00
3	Neutral	00	00.00
4	En desacuerdo	00	00.00
5	Totalmente en desacuerdo	22	6.00
	<b>TOTAL</b>	<b>370</b>	<b>100.00</b>

Fuente: Encuesta realizada.

**GRAFICO No. 17:**

Fuente: Encuesta realizada.

### **INTERPRETACIÓN:**

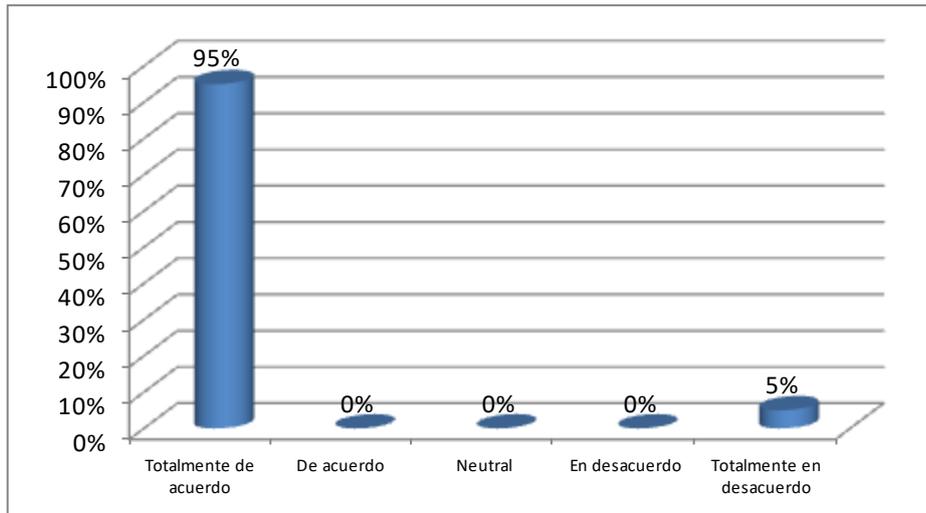
Este resultado favorece el modelo de investigación desarrollado; por cuanto el 94% de los encuestados acepta que la mejora continua empresarial se concreta en la reducción de costos, tiempos y movimientos de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.

**TABLA No. 18:**

La competitividad empresarial representa la imposición de las mejores empresas sobre otras que no logran los estándares de calidad que exige el mercado de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.

NR	ALTERNATIVAS	CANT	%
1	Totalmente de acuerdo	352	95.00
2	De acuerdo	00	00.00
3	Neutral	00	00.00
4	En desacuerdo	00	00.00
5	Totalmente en desacuerdo	18	5.00
	<b>TOTAL</b>	<b>370</b>	<b>100.00</b>

Fuente: Encuesta realizada.

**GRAFICO No. 18:**

Fuente: Encuesta realizada.

### **INTERPRETACIÓN:**

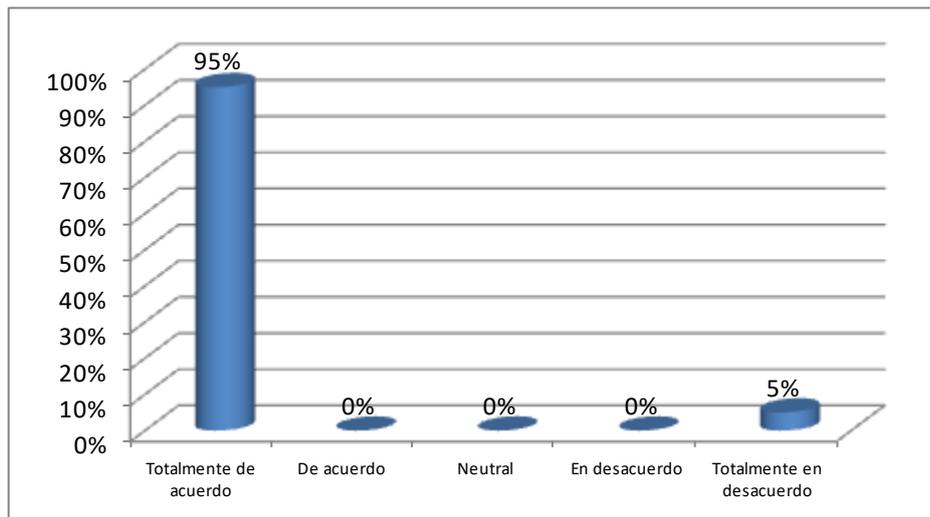
Este resultado favorece el modelo de investigación desarrollado; por cuanto el 95% de los encuestados acepta que la competitividad empresarial representa la imposición de las mejores empresas sobre otras que no logran los estándares de calidad que exige el mercado de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.

**TABLA No. 19:**

La efectividad empresarial consiste en lograr las metas y objetivos en las empresas constructoras de Lima Metropolitana.

NR	ALTERNATIVAS	CANT	%
1	Totalmente de acuerdo	352	95.00
2	De acuerdo	00	00.00
3	Neutral	00	00.00
4	En desacuerdo	00	00.00
5	Totalmente en desacuerdo	18	5.00
	<b>TOTAL</b>	<b>370</b>	<b>100.00</b>

Fuente: Encuesta realizada.

**GRAFICO No. 19:**

Fuente: Encuesta realizada.

**INTERPRETACIÓN:**

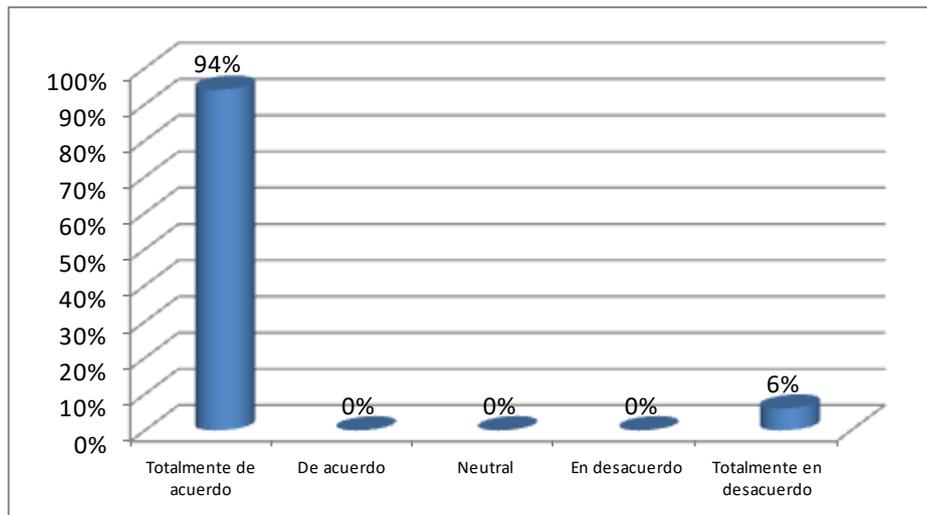
Este resultado favorece el modelo de investigación desarrollado; por cuanto el 95% de los encuestados acepta que la efectividad empresarial consiste en lograr las metas y objetivos en las empresas constructoras de Lima Metropolitana.

**TABLA No. 20:**

La efectividad empresarial se relaciona con el logro de la misión de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.

NR	ALTERNATIVAS	CANT	%
1	Totalmente de acuerdo	348	94.00
2	De acuerdo	00	00.00
3	Neutral	00	00.00
4	En desacuerdo	00	00.00
5	Totalmente en desacuerdo	22	6.00
	<b>TOTAL</b>	<b>370</b>	<b>100.00</b>

Fuente: Encuesta realizada.

**GRAFICO No. 20:**

Fuente: Encuesta realizada.

### **INTERPRETACIÓN:**

Este resultado favorece el modelo de investigación desarrollado; por cuanto el 94% de los encuestados acepta que la efectividad empresarial se relaciona con el logro de la misión de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.

## **CAPITULO V:**

### **DISCUSIÓN**

#### **5.1.DISCUSIÓN DE LOS RESULTADOS OBTENIDOS**

- 1) Según la Tabla No. 1, se puede apreciar que el 91% de los encuestados acepta que la contabilidad gerencial facilita la efectividad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana. Este resultado es similar al 88% presentado, aunque en otra dimensión espacial y temporal, por Flores Soria, Jaime (2013) en su trabajo de contabilidad gerencial. Los resultados obtenidos son razonables y favorecen la investigación realizada.
  
- 2) Según la Tabla No. 2, el 92% de los encuestados acepta que la contabilidad de costos facilita la economía y eficiencia de las empresas constructoras de Lima Metropolitana. Este resultado es similar al 89% presentado, aunque en otra dimensión espacial y temporal, por Flores Soria, Jaime (2013) en su trabajo de contabilidad gerencial. Los resultados obtenidos son razonables y favorecen la investigación realizada.
  
- 3) Según la Tabla No. 3, el 94% de los encuestados acepta que la contabilidad financiera facilita la mejora continua de las empresas constructoras de Lima Metropolitana. Este resultado es similar al 96% presentado, aunque en otra dimensión espacial y temporal, por Flores Soria, Jaime (2013) en su trabajo de contabilidad gerencial. Los resultados obtenidos son razonables y favorecen la investigación realizada.
  
- 4) Según la Tabla No. 4, el 95% de encuestados acepta que el cuadro de mando integral y el valor económico agregado facilita la competitividad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana. Este resultado es similar al 93% presentado, aunque en otra dimensión espacial y temporal, por Flores Soria, Jaime (2013) en su trabajo de contabilidad gerencial. Los resultados obtenidos son razonables y favorecen la investigación realizada.

- 5) Según la Tabla No. 5, el 96% de los encuestados acepta que la contabilidad de costos facilita información del costo de producción de las empresas constructoras de Lima Metropolitana. Este resultado es similar al 98% presentado, aunque en otra dimensión espacial y temporal, por Romero Ceceña Alfredo (2013) en su trabajo sobre la contabilidad gerencial y los nuevos métodos de costeo. Los resultados obtenidos son razonables y favorecen la investigación realizada.
- 6) Según la Tabla No. 6, el 97% de los encuestados acepta que la contabilidad de costos facilita información para la toma de decisiones en las empresas constructoras de Lima Metropolitana. Este resultado es similar al 98% presentado, aunque en otra dimensión espacial y temporal, por Romero Ceceña Alfredo (2013) en su trabajo sobre la contabilidad gerencial y los nuevos métodos de costeo. Los resultados obtenidos son razonables y favorecen la investigación realizada.
- 7) Según la Tabla No. 7, el 98% de los encuestados acepta que la contabilidad financiera facilita información económica, patrimonial y financiera de las empresas constructoras de Lima Metropolitana; mediante el establecimiento de los lineamientos que permitan el máximo aprovechamiento del capital humano. Este resultado es similar al 92% presentado, aunque en otra dimensión espacial y temporal, por Romero Ceceña Alfredo (2013) en su trabajo sobre la contabilidad gerencial y los nuevos métodos de costeo. Los resultados obtenidos son razonables y favorecen la investigación realizada.
- 8) Según la Tabla No. 8 el 97%, considera que la contabilidad financiera facilita información sobre la liquidez, gestión o actividad, solvencia y rentabilidad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana. Este resultado es similar al 91% presentado, aunque en otra dimensión espacial y temporal, por Romero Ceceña Alfredo (2013) en su trabajo sobre la contabilidad gerencial y los nuevos métodos de costeo. Los resultados obtenidos son razonables y favorecen la investigación realizada.
- 9) Según la Tabla No. 9, el 96% de los encuestados, acepta que el cuadro de mando integral facilita información de las perspectivas financiera, procesos, clientes; y, innovación y aprendizaje de las empresas constructoras de Lima Metropolitana. Este resultado es similar al 95% presentado, aunque en otra dimensión espacial y temporal, por Romero

Ceceña Alfredo (2013) en su trabajo sobre la contabilidad gerencial y los nuevos métodos de costeo. Los resultados obtenidos son razonables y favorecen la investigación realizada.

- 10) Según la Tabla No. 10, el 97% de los encuestados acepta que el BSC es un robusto sistema de aprendizaje para probar, obtener realimentación y actualizar la estrategia de las empresas constructoras de Lima Metropolitana. Este resultado es similar al 95% presentado, aunque en otra dimensión espacial y temporal, por Romero Ceceña Alfredo (2013) en su trabajo sobre la contabilidad gerencial y los nuevos métodos de costeo. Los resultados obtenidos son razonables y favorecen la investigación realizada.
- 11) Según la Tabla No. 11, el 90% de los encuestados acepta que el valor económico agregado representa el saldo una vez que se han deducido de los ingresos la totalidad de los gastos, incluidos el costo de oportunidad del capital y los impuestos de las empresas constructoras de Lima Metropolitana. Este resultado es similar al 93% presentado, aunque en otra dimensión espacial y temporal, por Zavala Ríos Marcial Emiliano (2010) en su trabajo sobre la valoración real de los tributos y la incidencia en los costos empresariales, caso industrias de metalmecánica. Los resultados obtenidos son razonables y favorecen la investigación realizada.
- 12) Según la Tabla No. 12, el 91% de los encuestados acepta que el valor económico agregado es el resultado obtenido una vez se han cubierto todos los gastos y satisfecho una rentabilidad mínima esperada por parte de los accionistas de las empresas constructoras de Lima Metropolitana. Este resultado es similar al 94% presentado, aunque en otra dimensión espacial y temporal, por Zavala Ríos Marcial Emiliano (2010) en su trabajo sobre la valoración real de los tributos y la incidencia en los costos empresariales, caso industrias de metalmecánica. Los resultados obtenidos son razonables y favorecen la investigación realizada.
- 13) Según la Tabla No. 13, el 95% de los encuestados acepta que la economía empresarial facilita la efectividad mediante las compras y gastos a menores costos y el mejor aprovechamiento de los recursos de las empresas constructoras de Lima Metropolitana. Este resultado es similar al 90% presentado, aunque en otra dimensión espacial y temporal, por Zavala Ríos Marcial Emiliano (2010) en su trabajo sobre la valoración real de los tributos y la incidencia en los costos empresariales, caso industrias de

metalmecánica. Los resultados obtenidos son razonables y favorecen la investigación realizada.

- 14) Según la Tabla No. 14, el 98% de los encuestados considera estima que la eficiencia empresarial facilita la efectividad mediante la racionalización de los recursos y la optimización de los recursos de las empresas constructoras de Lima Metropolitana. Este resultado es similar al 96% presentado, aunque en otra dimensión espacial y temporal, por Zavala Ríos Marcial Emiliano (2010) en su trabajo sobre la valoración real de los tributos y la incidencia en los costos empresariales, caso industrias de metalmecánica. Los resultados obtenidos son razonables y favorecen la investigación realizada.
- 15) Según la Tabla No. 15, el 98% de los encuestados acepta que la eficiencia empresarial es la manera de lograr un alto nivel de productividad en las empresas constructoras de Lima Metropolitana. Este resultado es similar al 94% presentado, aunque en otra dimensión espacial y temporal, por Herrera López Ofelia (2012) en su trabajo sobre sistemas de costos por proceso para una empresa Manufacturera. Los resultados obtenidos son razonables y favorecen la investigación realizada.
- 16) Según la Tabla No. 16, el 96% de los encuestados acepta que la mejora continua empresarial consiste en la innovación permanente de los recursos, procesos y procedimientos de las empresas constructoras de Lima Metropolitana. Este resultado es similar al 98% presentado, aunque en otra dimensión espacial y temporal, por Herrera López Ofelia (2012) en su trabajo sobre sistemas de costos por proceso para una empresa Manufacturera. Los resultados obtenidos son razonables y favorecen la investigación realizada.
- 17) Según la Tabla No. 17, el 94% de los encuestados acepta que la mejora continua empresarial se concreta en la reducción de costos, tiempos y movimientos de las empresas constructoras de Lima Metropolitana. Este resultado es similar al 85% presentado, aunque en otra dimensión espacial y temporal, por Herrera López Ofelia (2012) en su trabajo sobre sistemas de costos por proceso para una empresa Manufacturera. Los resultados obtenidos son razonables y favorecen la investigación realizada.

- 18) Según la Tabla No. 18, el 95% de los encuestados, contesta que la competitividad empresarial representa la imposición de las mejores empresas sobre otras que no logran los estándares de calidad que exige el mercado de las empresas constructoras de Lima Metropolitana. Este resultado es similar al 96% presentado, aunque en otra dimensión espacial y temporal, por Herrera López Ofelia (2012) en su trabajo sobre sistemas de costos por proceso para una empresa Manufacturera. Los resultados obtenidos son razonables y favorecen la investigación realizada.
- 19) Según la Tabla No. 19, el 95% de los encuestados acepta que la efectividad empresarial consiste en lograr las metas y objetivos en las empresas constructoras de Lima Metropolitana. Este resultado es similar al 94% presentado, aunque en otra dimensión espacial y temporal, por Herrera López Ofelia (2012) en su trabajo sobre sistemas de costos por proceso para una empresa Manufacturera. Los resultados obtenidos son razonables y favorecen la investigación realizada.
- 20) Según la Tabla No. 20, el 94% de los encuestados acepta que la efectividad empresarial se relaciona con el logro de la misión de las empresas constructoras de Lima Metropolitana. Este resultado es similar al 92% presentado, aunque en otra dimensión espacial y temporal, por Herrera López Ofelia (2012) en su trabajo sobre sistemas de costos por proceso para una empresa Manufacturera. Los resultados obtenidos son razonables y favorecen la investigación realizada.

## 5.2.CONCLUSIONES

Las conclusiones son las siguientes:

- 1) La contabilidad gerencial facilita la efectividad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana; mediante la contabilidad de costos, contabilidad financiera, cuadro de mando integral y el valor económico agregado, con lo cual se tendrá la información competente y relevante para el logro de las metas, objetivos y misión empresarial.
- 2) La contabilidad de costos facilita la economía y eficiencia de las empresas constructoras de Lima Metropolitana; mediante la información de los costos por actividades, presupuestos por actividades y gerencia por actividades; lo cual facilitará información a priori para el logro de las metas, objetivos y misión empresarial.
- 3) La contabilidad financiera facilita la mejora continua de las empresas constructoras de Lima Metropolitana; mediante la información financiera, económica y patrimonial; ratios financieros, análisis e interpretación para la toma de decisiones empresariales.
- 4) El cuadro de mando integral y el valor económico agregado facilita la competitividad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana; mediante información de la perspectiva de los clientes, financiera, procesos internos; y, aprendizaje y crecimiento; así como también con el capital invertido, costo de capital y utilidades; todo lo cual facilitará información relevante para la efectividad empresarial.

### 5.3.RECOMENDACIONES

Las recomendaciones son las siguientes:

- 1) Los directivos, la gerencia y funcionarios deben tener en cuenta que la contabilidad gerencial facilita la efectividad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana; mediante la contabilidad de costos, contabilidad financiera, cuadro de mando integral y el valor económico agregado, con lo cual se tendrá la información competente y relevante para el logro de las metas, objetivos y misión empresarial. Por tanto la contabilidad gerencial facilita la información para lograr las metas, objetivos y misión empresarial.
- 2) Los directivos, la gerencia y funcionarios deben tener en cuenta que la contabilidad de costos facilita la economía y eficiencia de las empresas constructoras de Lima Metropolitana; mediante la información de los costos por actividades, presupuestos por actividades y gerencia por actividades; lo cual facilitará información a priori para el logro de las metas, objetivos y misión empresarial. Por tanto la información de los costos fijos, variables y mixtos es necesaria para racionalizar los recursos en dichas empresas.
- 3) Los directivos, la gerencia y funcionarios deben tener en cuenta que la contabilidad financiera facilita la mejora continua de las empresas constructoras de Lima Metropolitana; mediante la información financiera, económica y patrimonial; ratios financieros, análisis e interpretación para la toma de decisiones empresariales. Por tanto se deben considerar como fuente de información para las decisiones, el estado de situación financiera, estado de resultados, estado de cambios en el patrimonio neto y estado de flujos de efectivo que proporciona la contabilidad financiera.
- 4) Los directivos, la gerencia y funcionarios deben tener en cuenta que el cuadro de mando integral y el valor económico agregado facilita la competitividad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana; mediante información de la perspectiva de los clientes, financiera, procesos internos; y, aprendizaje y crecimiento; así como también con el capital invertido, costo de capital y utilidades; todo lo cual facilitará información relevante para la efectividad empresarial. Por

tanto la perspectiva financiera, del cliente, de los procesos y aprendizaje; así como el valor económico agregado facilitan amplia información para la toma de decisiones para el logro de las metas, objetivos y misión empresarial.

#### 5.4.REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- 1) Actualidad empresarial (2012) Manual tributario 2012. Lima. Pacífico asesores.
- 2) Aguilar Bolaños, Luis Fernando (2013). Teoría económica. México. Compañía Editorial Continental.
- 3) Aldave Uriarte, Juan y Meniz Roque, Julio (2012) Casuística de Auditoria y control. Lima. Edigraber.
- 4) Ampuero Herrera, Juan Carlos (2012) Introducción al análisis, previsión y control del modelo costo-volumen- rentabilidad. Lima. Edición a cargo del autor.
- 5) Anthony, Robert N. (2010) La contabilidad en la administración de empresas. México. Unión Tipográfica Editorial Hispano Americana.
- 6) Apaza Meza Mario (2011) Balanced Scorecard-Gerencia estratégica y del valor. Lima. Pacífico Editores.
- 7) Apaza Meza, Mario (2012) Costos: ABC-ABM-ABB. Lima. Entrelíneas.
- 8) Argandoña Dueñas, Marco Antonio (2012) Nuevo enfoque de la auditoria Financiera, Presupuestal y de Gestión. Lima. Marketing Consultores S.A.
- 9) Argibay González, María del Mar (2010) Contabilidad financiera. Madrid. Ideaspropias Editorial
- 10) Bacón; J. (2011) Manual de Auditoria de gestión. Buenos Aires. Editorial megabyte
- 11) Bellido S. Pedro (2009) Administración Financiera. Lima. Editorial Técnico Científica SA.
- 12) Bernal Rojas, Josué y Espinoza Torres, Cristina (2011) Impuesto a la Renta: Aplicación Práctica-Tributaria y Contable 2006 - 2011. Lima. Instituto Pacífico. Pacífico Editores.
- 13) Bernstein A. Leopoldo (2013) Análisis de Estados Financieros. Teoría, aplicación e Interpretación. México. Publicación de Irwin
- 14) Brink, M. (2011) Auditoria Interna Moderna. Buenos Aires. Editorial megabyte
- 15) Bunge, Mario (2013) La investigación científica, Buenos Aires. Editado por Ariel.
- 16) Caballero Bustamante (2011) Plan Contable General Empresarial. Lima. Ediciones Caballero Bustamante.
- 17) Caballero Bustamante (2012) Manual tributario 2012. Lima. Ediciones Caballero Bustamante.
- 18) Canelo Franco Josué (2010) Tesis: Asignación de costos indirectos de fabricación empleado en el método de costeo ABC (caso: Unidad de procesos DCAY de la

- Refinería de Amuay del CRP. Presentada para optar el Grado de Magister en la Universidad Nacional de Caracas.
- 19) Cano Morales, Abel María (2013) Contabilidad gerencial y presupuestaria. Bogotá. Ediciones de la U.
  - 20) Carmona Rojas, Ana María (2012). Auditoria de gestión. Lima. Edición a cargo de la autora.
  - 21) Celis Rodríguez, Angélica (2014) Tesis: Administración, tributación y contabilidad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana. Presentado para optar el Grado Académico de Doctor en Contabilidad en la Universidad Nacional Mayor de San Marcos. Lima. UNMSM.
  - 22) Chiavenato, Idalberto (2013) Teoría General de la Administración. Santa Fe de Bogotá-Colombia. Mc. Graw Hill Interamericana SA.
  - 23) Dutilli Trillas, Roberto (2013) Planeamiento y control de costos. Lima- Perú. Edición a cargo del autor.
  - 24) Editorial Océano (2012) Enciclopedia de la Auditoria. Madrid. Editorial Océano.
  - 25) Estupiñán Gaitán, Rodrigo (2012) Administración de Riesgos E.R.M. y la Auditoria de gestión. Bogotá. ECOE ediciones.
  - 26) Federación Internacional de Contadores (2012) Manual Internacional de Pronunciamiento de Auditoria y aseguramiento. Lima. Editado por la Federación de Colegios de Contadores del Perú.
  - 27) Ferrer Quea, Alejandro (2010) Formulación, análisis e interpretación de los estados financieros en sus ocho fases más importantes. Lima. Pacífico editores.
  - 28) Flores García, Antonio (2012) Contabilidad Gerencial. Lima. Editorial Santo Domingo.
  - 29) Flores Soria Jaime (2011) Contabilidad Gerencial-Teoría y Práctica. Lima. Distribuciones Torres.
  - 30) Flores Soria Jaime (2012) Contabilidad financiera. Lima. Centro de Especialización en Contabilidad y Finanzas-CECOF Asesores. Primera Edición.
  - 31) Flores Soria Jaime (2013) Contabilidad Gerencial. Lima. CECOF Asesores
  - 32) Flores Soria, Jaime (2012) Plan contable General para empresas-Teoría y práctica, concordados con el PCGE y NIIF. Lima CECOF asesores.
  - 33) Flores Soria, Jaime (2013) Contabilidad gerencial. Lima. Pacífico Editores.
  - 34) Giraldo Jara, Demetrio (2013) Contabilidad de costos. Lima. Edición a cargo del autor.

- 35) Giraldo Jara, Demetrio (2013) Contabilidad de costos. Lima. Editora San Marcos.
- 36) Hernández Celis, Domingo (2012) Manual de contabilidad de costos. Lima-Perú. Universidad de San Martín de Porres.
- 37) Hernández Celis, Domingo (2013) Contabilidad gerencial. Lima. Universidad de San Martín de Porres.
- 38) Hernández Rosales, Andrea (2012) La auditoria de gestión .Madrid: Editorial Dias de Santos.
- 39) Herrador Alcaide Teresa Carmen (2012) Auditoria de gestión. Madrid. Editorial Tirant Lo Blanch
- 40) Herrera López Ofelia (2012) Tesis: Sistemas de costos por proceso para una empresa Manufacturera. Presentada para optar el Grado de magister en la Universidad Autónoma de México.
- 41) Hevia Vásquez, Eduardo (2012) auditoria de gestión. Madrid. Editorial Tirant Lo Blanch
- 42) Hierro Cuenca, Alfredo (2011) La Auditoría de gestión y las ISO 9000. Madrid. Días de Santos, Editor.
- 43) Holmes, Arthur. W. (2010) Auditoria. México: Unión Tipográfica Hispanoamericana.
- 44) Horngren Charles (2013) Contabilidad financiera: México. Editorial: Pearson
- 45) Horngren Charles T., Foster George y Datar Sriyani (2013) Contabilidad de costos - Un enfoque Gerencial. México. Prentice May Hispanoamericana S.A.
- 46) Horngren, Foster y Datar (2013) Contabilidad de costos-un enfoque gerencial. México. Editorial Pearson Educación.
- 47) Instituto de Auditores Internos de España-Coopers & Lybrand SA. (2013) Los nuevos conceptos del control interno – Informe COSO. Madrid. Ediciones Días de Santos SA.
- 48) Jesús Laureano Esther Mercedes (2013) Tesis: Los estados financieros razonables como instrumentos confiables para el financiamiento de las empresas constructoras de Lima Metropolitana. Presentado para optar el Grado Académico de Maestro en Auditoria Contable y Financiera en la Universidad Nacional Federico Villarreal. Lima. UNFV.
- 49) Jiménez De los Santos, Antonieta del Rosario (2014) Tesis: Las empresas constructoras de Lima Metropolitana, su desarrollo y proyección en el mercado. Presentado para optar el Grado Académico de Doctor en Contabilidad en la Universidad Inca Garcilaso de la Vega.

- 50) Johnson Gerry y Scholes, Kevan. (2013) Dirección Estratégica. Madrid: Prentice May International Ltd.
- 51) Kaplan Robert S. & Norton David P. (2010) Como utilizar el Cuadro de Mando Integral (Título original: The Strategy Focused Organization). Barcelona. Editora Tercer Milenio.
- 52) Kell, Walter G. & Boynton William c. (2011) Auditoria moderna de gestión. México. CEC-SA DE CV.
- 53) Koontz & O'Donnell (2013) Administración por objetivos. México. Litográfica Ingramex S.A.
- 54) Koontz Harold & Cyril O'Donnell (2013) Administración Moderna- Un análisis de sistemas y contingencias de las funciones administrativas. México. Litográfica Ingramex S.A.
- 55) Ledesma Grandez, Sara (2012) Introducción al análisis, previsión y control del modelo costo-volumen-rentabilidad. Lima. Edición a cargo del autor.
- 56) Leturia Podestá, Carlos (2012) Introducción al análisis, previsión y control del modelo costo-volumen-rentabilidad. Lima. Edición a cargo del autor.
- 57) Manrique Noriega, Keiko (2013) Tesis: Auditoría financiera para la toma de decisiones en las empresas constructoras de Lima Metropolitana. Presentado para optar el Grado Académico de Doctor en Contabilidad en la Universidad Nacional del Callao. Callao. UNAC.
- 58) Mantilla Blanco, Samuel Alberto (2011) Control Interno y auditoria de gestión. Bogotá. ECOE Ediciones.
- 59) Meigs Cornelia (2010) contabilidad la base para decisiones Gerenciales. México. Editorial: Mcgraw-Hill
- 60) Neuner, John J. W. (2012) Contabilidad de costos-Principios y práctica. México. Unión tipográfica Editorial Hispanoamericana S.A. de C.V.
- 61) Ortega Salavarría Rosa y Ana Pacherras Racuay (2011) Libros y registros: Formatos adecuados al Plan contable y estados financieros. Lima. Ediciones Caballero Bustamante
- 62) Panéz, J. (2008) Auditoria Contemporánea. Lima: Iberoamericana de Editores SA.
- 63) Pérez Falcón, Grisel (2012) Cálculo del costo utilizando el modelo ABC. La Habana. Universidad de Cienfuegos.
- 64) Petrick, Joseph Furr, Diana S. Petrick, Joseph A. (2013) Calidad total en la dirección de recursos humanos. Madrid. Editorial Trillas.

- 65) Polimeni, Fabozzi y Adelberg (2013) Contabilidad de costos- conceptos y aplicaciones para la toma de decisiones gerenciales. México. Mc. Graw Hill.
- 66) Ramírez Santiago, Eleuterio (2012) Tesis: Contabilidad de costos y gestión empresarial. Presentado para optar el Título de Contador Público en Contabilidad en la Universidad de San Martín de Porres de Lima Perú.
- 67) RAMOS Alcántara, Luis (2012) Costo y Precio-En una sola operación. Lima. Editorial Monteza.
- 68) Robbins Stephen & Coulter Mary (2013) Administración por objetivos. México. Prentice Hall Hispanoamericana, SA.
- 69) Robbins Stephen (2013) Fundamentos de Administración. México. Prentice Hall Hispanoamericana, SA.
- 70) Romero Ceceña Alfredo (2013) La contabilidad gerencial y los nuevos métodos de costeo. México. Instituto mexicano de Contadores Públicos. A.C. Federación de Colegios de Profesionistas.
- 71) Salazar Jiménez, Horacio (2012) Contabilidad de costos. Lima. Editorial San José.
- 72) Sallenave, Jean Paul (2013) Gerencia por resultados y planeación estratégica. Bogotá. Editorial: Norma
- 73) Sánchez Gamarra, Raúl (2013) Administración de costos. Lima. Universidad Inca Garcilaso de la Vega.
- 74) Santa Cruz Ramos, Alfonso (2012) Contabilidad de costos. Lima-Perú. Pacífico Editores.
- 75) Santibáñez Juárez, rolando (2012) Tesis: Doctrina de los costos empresariales en el marco de la competitividad y globalización económica. Presentada para optar el Título de Contador Público en Contabilidad en la Universidad Nacional Federico Villarreal de Lima Perú.
- 76) Stoner, Freeman Gilbert (2013) Administración. México. Compañía Editorial Continental SA. De CV.
- 77) Terry George R. (2013) Administración. México. Prentice-Hall Hispanoamericana SA.
- 78) Thompson, Robert (2013) Administración estratégica. Bogotá. Editorial Norma.
- 79) Toso Kelo (2012) Planeamiento estratégico. Lima. Editora Bussines EIRL.
- 80) Tuesta Riquelme, Yolanda. (2012). El ABC de la Auditoria. Lima. Iberoamericana de Editores SA.

- 81) Zavala Ríos Marcial Emiliano (2010) TESIS: Valoración real de los tributos y la incidencia en los costos empresariales. Caso industrias de metalmecánica. Presentada en la Universidad Nacional Federico Villarreal para optar el Grado de Maestro en Tributación.

**ANEXOS:**

**ANEXO No. 1: MATRIZ DE CONSISTENCIA**  
**“CONTABILIDAD GERENCIAL PARA LA EFECTIVIDAD DE LAS EMPRESAS CONSTRUCTORAS DE LIMA METROPOLITANA, PROPUESTA ACTUAL”**

PROBLEMAS	OBJETIVOS	HIPÓTESIS	VARIABLES, DIMENSIONES, INDICADORES	MÉTODO
<p><b>PROBLEMA PRINCIPAL</b></p> <p>¿De qué manera la contabilidad gerencial podrá facilitar la efectividad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana?</p> <p><b>PROBLEMAS SECUNDARIOS</b></p> <p>1) ¿De qué forma la contabilidad de costos podrá facilitar la economía y eficiencia de las empresas constructoras de Lima Metropolitana?</p> <p>2) ¿De qué modo la contabilidad financiera podrá facilitar la mejora continua de las empresas constructoras de Lima Metropolitana?</p> <p>3) ¿De qué manera el cuadro de mando integral y el valor económico agregado podrá facilitar la competitividad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana?</p>	<p><b>OBJETIVO GENERAL</b></p> <p>Determinar la manera como la contabilidad gerencial podrá facilitar la efectividad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.</p> <p><b>OBJETIVOS ESPECÍFICOS</b></p> <p>1) Establecer la forma como la contabilidad de costos podrá facilitar la economía y eficiencia de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.</p> <p>2) Determinar el modo como la contabilidad financiera podrá facilitar la mejora continua de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.</p> <p>3) Establecer la manera como el cuadro de mando integral y el valor económico agregado podrá facilitar la competitividad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.</p>	<p><b>HIPÓTESIS PRINCIPAL</b></p> <p>La contabilidad gerencial facilita la efectividad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.</p> <p><b>HIPÓTESIS SECUNDARIAS</b></p> <p>1) La contabilidad de costos facilita la economía y eficiencia de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.</p> <p>2) La contabilidad financiera facilita la mejora continua de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.</p> <p>3) El cuadro de mando integral y el valor económico agregado facilita la competitividad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana.</p>	<p><b>VARIABLE INDEPENDIENTE:</b></p> <p><b>X. Contabilidad gerencial</b></p> <p><b>Dimensiones:</b></p> <p>X.1. Contabilidad de costos  X.2. Contabilidad financiera  X.3. CMI y EVA</p> <p><b>VARIABLE DEPENDIENTE:</b></p> <p><b>Y. Efectividad empresarial</b></p> <p><b>Dimensiones:</b></p> <p>Y.1. Economía y eficiencia empresarial  Y.2. Mejora continua empresarial  Y.3. Competitividad empresarial</p> <p><b>ENTES INTERVINIENTES</b></p> <p><b>Z. EMPRESAS CONSTRUCTORAS DE LIMA METROPOLITANA</b></p>	<p>Esta investigación es de tipo básica o pura (no experimental)</p> <p>La investigación será del nivel descriptivo-explicativo.</p> <p>En esta investigación se utilizará los siguientes métodos: Descriptivo, Inductivo, Deductivo</p> <p>El diseño que se aplicará será el no experimental.</p> <p>La población de la investigación estará conformada por 10,000 personas  La muestra estará conformada por 370 personas  Para definir el tamaño de la muestra se ha utilizará el método probabilístico.</p> <p>Las técnicas de recolección de datos que se utilizarán serán las siguientes Encuestas; Toma de información y Análisis documental.</p> <p>Los instrumentos para la recolección de datos que se utilizarán serán los siguientes cuestionarios, fichas bibliográficas y Guías de análisis.</p> <p>Se aplicará las siguientes técnicas de procesamiento de datos: Ordenamiento y clasificación; Registro manual; Proceso computarizado con Excel; Proceso computarizado con SPSS.</p> <p>Se aplicará las siguientes técnicas de análisis: Análisis documental; Indagación; Conciliación de datos; Tabulación de cuadros con cantidades y porcentajes; Comprensión de gráficos</p>

**ANEXO No. 2:**

**INSTRUMENTO: ENCUESTA**

**FICHA TÉCNICA DEL INSTRUMENTO A UTILIZAR**

**“CONTABILIDAD GERENCIAL PARA LA EFECTIVIDAD DE LAS  
EMPRESAS CONSTRUCTORAS DE LIMA METROPOLITANA, PROPUESTA  
ACTUAL”.**

- **AUTORA** : Mg. Esther Mercedes Jesús Laureano
- **ENTIDAD ACADÉMICA** : Universidad Nacional Federico Villarreal
- **NIVEL ACADÉMICO** : Doctorado
- **ESPECIALIDAD** : Contabilidad
- **MARGEN DE ERROR** : 5%
- **No. DE ENCUESTADOS** : 370
- **LUGAR DE APLICACIÓN** : Lima - Perú
- **TIPO DE PREGUNTAS** : Modelo Likert
- **NÚMERO DE PREGUNTAS** : 20

**“CONTABILIDAD GERENCIAL PARA LA EFECTIVIDAD DE LAS EMPRESAS  
CONSTRUCTORAS DE LIMA METROPOLITANA, PROPUESTA ACTUAL”**

**CUESTIONARIO A UTILIZAR:**

NR	PREGUNTA	1	2	3	4	5
1	¿La contabilidad gerencial facilita la efectividad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana?					
2	¿La contabilidad de costos facilita la economía y eficiencia de las empresas constructoras de Lima Metropolitana?					
3	¿La contabilidad financiera facilita la mejora continua de las empresas constructoras de Lima Metropolitana?					
4	¿El cuadro de mando integral y el valor económico agregado facilita la competitividad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana?					
5	¿La contabilidad de costos facilita información del costo de producción de las empresas constructoras de Lima Metropolitana?					
6	¿La contabilidad de costos facilita información para la toma de decisiones en las empresas constructoras de Lima Metropolitana?					
7	¿La contabilidad financiera facilita información económica, patrimonial y financiera de las empresas constructoras de Lima Metropolitana?					
8	¿La contabilidad financiera facilita información sobre la liquidez, gestión o actividad, solvencia y rentabilidad de las empresas constructoras de Lima Metropolitana?					
9	¿El cuadro de mando integral facilita información de las perspectivas financiera, procesos, clientes; e, innovación y aprendizaje de las empresas constructoras de Lima Metropolitana?					
10	¿El BSC es un robusto sistema de aprendizaje para probar, obtener realimentación y actualizar la estrategia de las empresas					

	constructoras de Lima Metropolitana?					
11	¿El valor económico agregado representa el saldo una vez que se han deducido de los ingresos la totalidad de los gastos, incluidos el costo de oportunidad del capital y los impuestos de las empresas constructoras de Lima Metropolitana?					
12	¿El valor económico agregado es el resultado obtenido una vez se han cubierto todos los gastos y satisfecho una rentabilidad mínima esperada por parte de los accionistas de las empresas constructoras de Lima Metropolitana?					
13	¿La economía empresarial facilita la efectividad mediante las compras y gastos a menores costos y el mejor aprovechamiento de los recursos de las empresas constructoras de Lima Metropolitana?					
14	¿La eficiencia empresarial facilita la efectividad mediante la racionalización de los recursos y la optimización de los recursos de las empresas constructoras de Lima Metropolitana?					
15	¿La eficiencia empresarial es la manera de lograr un alto nivel de productividad en las empresas constructoras de Lima Metropolitana?					
16	¿La mejora continua empresarial consiste en la innovación permanente de los recursos, procesos y procedimientos de las empresas constructoras de Lima Metropolitana?					
17	¿La mejora continua empresarial se concreta en la reducción de costos, tiempos y movimientos de las empresas constructoras de Lima Metropolitana?					
18	¿La competitividad empresarial representa la imposición de las mejores empresas sobre otras que no logran los estándares de calidad que exige el mercado de las empresas constructoras de Lima Metropolitana?					

19	¿La efectividad empresarial consiste en lograr las metas y objetivos en las empresas constructoras de Lima Metropolitana?					
20	¿La efectividad empresarial se relaciona con el logro de la misión de las empresas constructoras de Lima Metropolitana?					

Nota:

1= Totalmente de acuerdo

2= En desacuerdo

3= Neutral

4= En desacuerdo

5= Totalmente en desacuerdo

**ANEXO No. 3:**

**VALIDACIÓN DEL INSTRUMENTO POR EXPERTO ACADÉMICO.**

Después de revisado el instrumento de la Tesis denominada: “CONTABILIDAD GERENCIAL PARA LA EFECTIVIDAD DE LAS EMPRESAS CONSTRUCTORAS DE LIMA METROPOLITANA, PROPUESTA ACTUAL”; mi calificación es la siguiente:

<b>No.</b>	<b>PREGUNTA</b>	<b>55</b>	<b>65</b>	<b>75</b>	<b>85</b>	<b>95</b>	<b>100</b>
1	¿En qué porcentaje se logrará contrastar la hipótesis con este instrumento?						X
2	¿En qué porcentaje considera que las preguntas están referidas a las variables, subvariables e indicadores de la investigación?						X
3	¿Qué porcentaje de las interrogantes planteadas son suficientes para lograr el objetivo general de la investigación?						X
4	¿En qué porcentaje, las preguntas son de fácil comprensión?					X	
5	¿Qué porcentaje de preguntas siguen una secuencia lógica?						X
6	¿En qué porcentaje se obtendrán datos similares con esta prueba aplicándolo en otras muestras?						X

Dado que todas las preguntas del instrumento superan el parámetro del 94%.

El instrumento queda validado favorablemente por el Docente Asesor:

**ANEXO No. 04:**  
**CONFIABILIDAD DEL INSTRUMENTO CON EL ALFA DE CRONBACH**

El instrumento de la tesis denominada: “CONTABILIDAD GERENCIAL PARA LA EFECTIVIDAD DE LAS EMPRESAS CONSTRUCTORAS DE LIMA METROPOLITANA, PROPUESTA ACTUAL” es factible de reproducción por otros investigadores. Es decir los resultados obtenidos con el instrumento en una determinada ocasión, bajo ciertas condiciones, serán similares si se volviera a medir las mismas variables en condiciones idénticas. Este aspecto de la razonable exactitud con que el instrumento mide lo que se ha pretendido medir es lo que se denomina la confiabilidad del instrumento, la misma que se cumple con el instrumento de encuesta de este trabajo.

**DETERMINACIÓN DEL COEFICIENTE DE CONFIABILIDAD:**

<b>VARIABLES</b>	<b>COEFICIENTE ALFA DE CRONBACH</b>	<b>NÚMERO DE ÍTEMS</b>
Contabilidad gerencial	0.9620	10
Efectividad empresarial	0.9540	10
<b>TOTAL</b>	<b>0.9569</b>	<b>20</b>

Estas son las conclusiones sobre el coeficiente confiabilidad:

- 1) Para la Variable independiente CONTABILIDAD GERENCIAL el valor del coeficiente es de 0.9620, lo que indica alta confiabilidad.
- 2) Para la variable dependiente EFECTIVIDAD EMPRESARIAL el valor del coeficiente es de 0.9540, lo que indica una alta confiabilidad.

- 3) El coeficiente Alfa de Cronbach para la ESCALA TOTAL es de 0.9569, lo cual indica una alta confiabilidad del instrumento.
  
- 4) Finalmente, la confiabilidad, tanto de la escala total, como de las dos variables en particular, presentan valores que hacen que el instrumento pueda ser útil para alcanzar los objetivos de la investigación.

Confirmada la confiabilidad del instrumento por el Docente Asesor.

## **ANEXO NR 5:**

### **DEFINICIÓN DE TÉRMINOS**

**Acciones de inversión:** Acciones sin derecho a voto que emiten las empresas de acuerdo a ley (Decreto Legislativo N° 677) y que le otorga todos los demás derechos de las acciones comunes. Estas acciones sustituyeron a las acciones del trabajo (participación patrimonial del trabajo).

**Activos biológicos en desarrollo:** Son los activos biológicos que aun no han alcanzado su actividad de producción normal, pues se encuentran evolucionando para ello. Es natural que el nivel de producción normal se alcance luego de algunos años de producción inicial o menor, la que no responde al nivel planeado.

**Activos biológicos en producción:** Son los activos biológicos, de origen animal o vegetal, en etapa productiva, o lo que es lo mismo, en un grado de madurez que permite la obtención de productos biológicos (agropecuarios) en un nivel planeado o normal.

**Activos disponibles:** Comprende los fondos de caja y bancos que no tienen restricciones en su utilización, así como aquellas inversiones que se adquirieron con la finalidad de convertirlas en efectivo en el corto plazo o, las que a pesar de haber sido adquiridas para ser mantenidas al vencimiento o para tener grado de propiedad en el largo plazo, han sido destinadas para su venta.

**Activos financieros – compromiso de compra:** Se refiere a los activos financieros que una entidad adquiere y cuya transferencia y flujos de efectivo se dará lugar en el futuro, cuando son reconocidos en la fecha de contratación.

**Activos inmovilizados:** Bienes patrimoniales que se espera mantener por un lapso mayor a un ejercicio económico, destinados a ser utilizados en las actividades principales de la entidad, o en actividades que soportan o complementan a esas actividades principales. Se incluye en este Elemento a las Inversiones financieras (a ser mantenidas hasta el vencimiento y los instrumentos financieros representativos de derecho patrimonial) cuyo vencimiento, enajenación o realización se espera que se produzca en un plazo superior a un año, a los bienes de Inmuebles, maquinaria y equipo, adquiridos directamente o mediante operaciones

de arrendamiento financiero; a las inversiones inmobiliarias; a los activos biológicos; y otros activos de largo plazo.

**Activos para exploración y evaluación:** Comprenden los desembolsos efectuados en relación con la exploración y evaluación de recursos naturales, antes que se demuestre la factibilidad técnica y viabilidad comercial de la extracción de los mismos.

**Activos por instrumentos financieros derivados:** Aquellos que conceden al inicio del contrato el derecho a intercambiar activos o pasivos financieros en condiciones potencialmente favorables para la empresa. A medida que evolucione el mercado, dichas condiciones pueden convertirse efectivamente en favorables para la empresa.

**Activos realizables:** Comprende los activos de la empresa que se espera convertir en efectivo o sus equivalentes en el curso normal de las operaciones. Incluye las existencias y los activos no corrientes disponibles para la venta.

**Actualización de valor:** Es todo cambio de valor, que incrementa o disminuye, el valor de un activo o un pasivo, por referencia a un valor externo, por ejemplo el mercado. Una actualización de valor no supone intercambio, aunque algunas veces, puede establecerse bajo ese supuesto (véase también la definición de valor razonable). Más bien, una actualización de valor resulta de la tenencia (posesión) de bienes y acreencias.

**Asociación en Participación / Negocios conjuntos:** Es un acuerdo contractual por medio del cual dos o más partes emprenden una actividad económica que está sujeta a un control conjunto.

**Castigo:** Eliminación o retiro de la contabilidad de un importe previamente reconocido como activo. Se puede citar como ejemplo una cuenta por cobrar por la que se agotaron los medios de cobro y que previamente fue registrada en una cuenta de valuación (estimación de cobranza dudosa). En ese caso se elimina tanto la cuenta por cobrar como la cuenta de valuación.

**Compensación de cuentas:** Para efecto de su presentación en los estados financieros, es la acumulación de saldos deudores y acreedores, es decir, su presentación de manera compensada o neta.

**Cosecha (recolección):** Cuando se produce la separación del producto agrícola del activo biológico del cual procede, o cuando cesan los procesos vitales de un activo biológico consumible, por ejemplo cuando se cortan árboles para su transformación.

**Crédito Mercantil (Plusvalía mercantil):** Pago en exceso sobre el valor razonable de activos menos pasivos adquiridos en una combinación de negocios, realizado por la adquirente, y que representa expectativa de beneficio económico futuro.

**Cuenta de orden:** Cuentas que se utilizan para el control contable de compromisos y contingencias que no afectan la situación financiera, resultados y flujos de efectivo hasta la fecha del balance que representan, pero que posteriormente podrían hacerlo. Se divide en cuentas de orden deudoras (contingencias) y cuentas de orden acreedoras (compromisos).

**Cuerpo de los estados financieros:** Es, para efectos de presentación de información financiera, la exposición de cualesquiera partida directamente en los estados financieros.

**Desarrollo:** Es la aplicación de los resultados de la investigación o cualquier conocimiento científico o tecnológico, a un plan o diseño en particular para la producción de bienes, métodos, procesos o nuevos sistemas, fundamentalmente mejorados, antes de su producción o utilización comercial.

**Desmedro:** Pérdida de calidad irrecuperable de las existencias, lo que las hace inutilizables para los fines para los que se encontraban destinadas.

**Desvalorización de activos:** Es la pérdida de valor de activos, que se debe reconocer en los estados financieros, en tanto, de manera general, los flujos de entrada de beneficios económicos esperados, asociados a esos activos, son menores que los valores que se arrastran en libros. Los métodos para su reconocimiento difieren, según se trate de activos disponibles, realizables o inmovilizados. Véase el Marco Conceptual, en lo referido al reconocimiento de activos.

**Devengado:** Hipótesis fundamental de la contabilidad. Sobre esta base, los efectos de las transacciones y demás sucesos se reconocen cuando ocurren (y no cuando se recibe o paga dinero u otro equivalente al efectivo), y se informa sobre ellos en los estados financieros. Los estados financieros elaborados sobre la base del devengado informan a los usuarios no solo sobre transacciones pasadas que suponen ingresos o salidas de flujos de efectivo, sino también sobre obligaciones futuras y de los recursos que representan flujos de ingreso de efectivo a recibir en el futuro.

**Diferencias temporales:** Son las diferencias que existen entre el importe en libros de un activo o pasivo y la base fiscal de los mismos. Las diferencias temporales pueden ser gravables (imponibles) o deducibles.

**Empresa, entidad o ente económico:** Este término hace referencia tanto al sujeto contable, como a cualquier persona jurídica, y a otras formas empresariales así como a los patrimonios administrados; los cuales realizan una actividad económica organizada para la producción, transformación, circulación, administración o custodia de bienes, para la prestación de servicios y otros.

**Entidad relacionada:** Término usado para referirse a una entidad con la que existe un vínculo de control (subsidiaria), de influencia significativa (asociada), de representación (sucursal), o de control conjunto sobre otra entidad (asociaciones en participación).

**Entregas a rendir cuenta:** Dinero entregado a directivos, funcionarios y empleados, principalmente para cubrir gastos por cuenta de la empresa, tales como viajes, alojamiento, entre otros, de acuerdo con la política implementada por aquella. Por su naturaleza, estas entregas se registran en Cuentas por cobrar al personal, a los accionistas y directores. En ciertas circunstancias las empresas también entregan fondos a rendir a terceros, en cuyo caso los registrarán en Cuentas por cobrar diversas - Terceros.

**Existencias calificadas:** Son aquellas existencias que necesariamente requieren de un período de tiempo importante, para estar listas para su venta.

**Fecha de medición:** Fecha en que se determina, el valor de bienes o servicios intercambiados, y obligaciones asumidas; o, fecha en que se estima el valor de un activo o pasivo.

**Fondos fijos:** Efectivo sobre un monto fijo o determinado, también llamado Caja chica. Los desembolsos para los que han sido destinados se liquidan periódicamente, de tal manera que los fondos se mantengan en el tiempo. La empresa determina la forma, moneda y los límites para su utilización.

**Fórmulas, diseños y prototipos:** Las fórmulas están referidas al desarrollo de elementos que forman compuestos, para la elaboración de productos en serie, como en el caso de los productos farmacéuticos. Los diseños y prototipos, se refieren al desarrollo de modelos específicamente diseñados para su uso o venta, por ejemplo la elaboración de matrices para la industria del plástico. Una representación limitada del diseño, que permite los experimentos y las pruebas de su uso, lo constituye el prototipo.

**Institución financiera:** Comprende a los bancos; financieras; cajas municipales; cajas rurales de ahorro y crédito; empresas de desarrollo de pequeñas y microempresas (EDPYME); y cualquier otra entidad que desarrolle actividades similares a las citadas.

**Instrumento financiero:** Es un contrato que da origen tanto a un activo financiero en una empresa y, simultáneamente, a un pasivo financiero o instrumento de capital en otra empresa, entre los que se considera las cuentas por cobrar, cuentas por pagar, acciones, bonos y derivados (opciones, futuros, forwards, entre otros).

**Instrumentos financieros – cobertura de flujos de efectivo:** Se refieren a instrumentos financieros que son utilizados para disminuir o extinguir el efecto de la exposición (cubrir o coberturar) a la variación de los flujos de efectivo.

Esta exposición puede atribuirse a un riesgo particular asociado con un activo o pasivo reconocido (como en el caso de pagos futuros de intereses de una deuda a tasas variables) y que puede afectar el resultado del período.

**Instrumento de patrimonio neto o patrimonial o de capital:** es una participación residual en los activos de la empresa, luego de la deducción de sus pasivos.

**Investigación:** Se refiere a los estudios, originales y planificados, que se emprenden con la finalidad de obtener nuevos conocimientos científicos o tecnológicos.

**Libros contables:** Son los registros que acumulan información de manera sistemática, sobre los elementos de los estados financieros, a partir de los cuales fluye la información financiera razonable cuantitativa que se expone en el cuerpo de los estados financieros o en notas a los mismos. Dichos libros contables, incluyen al menos un registro de transacciones diarias (libro diario) y un registro de acumulación de saldos (libro mayor).

**Mercadería en consignación:** aquella que se envía a vendedores o distribuidores para su posterior venta. Mientras no se haya trasladado el control del activo y los riesgos y beneficios inherentes al bien, se mantendrá como activo del consignador.

**Merma:** deterioro o pérdida de un producto producida por causas previstas o imprevistas en un proceso industrial o por causas inherentes a su naturaleza.

**Método de la fecha de contratación (negociación):** En una operación de compra o venta de activos financieros, el reconocimiento del activo a recibir y del pasivo a pagar, así como la baja en cuentas del activo que se vende, el reconocimiento de la partida por cobrar relacionada a la operación y del resultado de la venta o disposición por otra vía, se realizarán en la fecha de contratación (negociación).

**Método de la fecha de liquidación:** En una operación de compra o venta de activos financieros, el reconocimiento del activo recibido, así como la baja en cuentas del activo vendido y el reconocimiento del resultado de la venta o disposición por otra vía, se realizarán en la fecha de liquidación.

**Negocio en el extranjero:** Es toda empresa dependiente (subsidiaria), asociada, negocio conjunto o sucursal de la empresa que presenta estados financieros (empresa informante), cuyas actividades se realizan o llevan a cabo en un país distinto al de la empresa informante.

**Operaciones discontinuadas (actividades interrumpidas):** Es un componente de la empresa (que comprende operaciones y flujos de efectivo que pueden distinguirse del resto de

la misma) que ha sido vendido o se ha dispuesto de él por otra vía, o ha sido clasificado como mantenido para la venta.

**Participación en excedente de revaluación.** Se refiere al reconocimiento por acumulación del efecto neto de aumentos y disminuciones en la medición a valor de participación patrimonial, de inversiones en el patrimonio neto de entidades bajo control (subsidiarias) o influencia significativa (asociadas), cuando dicha participación patrimonial se basa en variaciones patrimoniales por actualización de valor de la entidad donde se invirtió.

**Partida:** Término usado para referirse a una cuenta, subcuenta o divisionaria, o a transacciones en ellas contenidas.

**Pasivos por instrumentos financieros derivados:** Aquellos que conceden, al inicio del contrato, la obligación de intercambiar activos o pasivos financieros en condiciones potencialmente desfavorables para la empresa. A medida que se lleve a cabo el desempeño del mercado dichas condiciones pueden convertirse efectivamente en desfavorables para la empresa.

**Políticas contables:** Abarcan los principios, fundamentos, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por una empresa en la preparación y presentación de sus estados financieros.

**Presentación de estados financieros:** Exposición de información cuantitativa o cualitativa, ya sea en el cuerpo de los estados financieros, o en las notas explicativas.

**Mercaderías o Productos inmuebles:** Son los inmuebles adquiridos o construidos por la entidad para su comercialización.

**Reclasificación:** Para efectos de la presentación de estados financieros y notas, comprende a la acumulación de información financiera, en un rubro distinto a aquél que contiene la cuenta o subcuentas en las que la transacción o el saldo de transacciones similares, se reconoce en libros contables. Así por ejemplo, los anticipos a proveedores se reconocen contablemente en una cuenta del pasivo (con saldo acreedor), pero se presentan de acuerdo con el propósito del

anticipo. Por lo tanto, si el anticipo corresponde a compras de existencias, su presentación adecuada, luego de su reclasificación, es la de existencias por recibir.

**Recursos naturales:** Recursos que se extraen de la naturaleza y son tratados como existencias; entre ellas tenemos los minerales, el petróleo, el gas, los peces, la madera.

**Reversión de diferencias temporales:** Corresponde a la disminución de diferencias temporales entre bases contables y tributarias, que tienen como consecuencia, la reversión de los activos y pasivos tributarios diferidos reconocidos en períodos anteriores. Las reversiones producen efectos contrarios a los reconocidos previamente. Así por ejemplo, si una diferencia temporal gravable dio lugar al reconocimiento de un gasto contable por impuesto a la renta y un pasivo tributario por el mismo importe, en períodos anteriores, su reversión dará lugar al reconocimiento de un ingreso (ahorro) por impuesto a la renta, y consecuentemente, a un menor pasivo, en el período corriente.

**Rubro:** Es una línea de presentación por separado en el cuerpo de los estados financieros.

**Segmentos de operación:** Componentes identificables de una empresa en donde cada uno de ellos produce un tipo diferente de producto o servicio, o un grupo diferente de productos o servicios relacionados, por los cuales está expuesto a riesgos y rendimientos distintos a los de otros segmentos de la empresa.

**Segmentos geográficos:** Componentes identificables de una empresa involucrados en operaciones en un país o en grupo de países dentro de un área geográfica en particular, conforme la empresa lo determine de acuerdo a circunstancias específicas. Se encuentran expuestos a riesgos y rendimientos distintos a los de otros segmentos que desarrollan sus actividades en áreas geográficas diferentes.

**Transacciones con pagos basados en acciones:** Aquellas en las que la empresa recibe bienes o servicios a cambio de sus propios instrumentos de patrimonio, o adquiere bienes y servicios incurriendo en obligaciones cuyos importes se basan en el precio de sus acciones o de otros instrumentos patrimoniales propios.

**Transacciones entre partes relacionadas:** Transferencia de recursos, servicios u obligaciones entre empresas relacionadas, con independencia de que se considere o no un precio asociado al objeto de esa transferencia.

**Transferencia de cuentas (o entre cuentas):** registro contable dentro de una misma cuenta, a través de subcuentas (nivel de tres dígitos) o de cualquier desagregación mayor. Por ejemplo en el caso de canje de letras con facturas, dentro de las Cuentas por cobrar.

**Valor razonable:** Es el valor al que un bien o servicio puede ser intercambiado a la fecha de los estados financieros, entre dos o más agentes económicos, comprador (es) y vendedor (es), conocedores del objeto del intercambio, en una transacción de libre competencia.

La forma usual de determinar el valor razonable es por referencia a una medición de mercado comparable. Sin embargo, en algunos casos, otros métodos proporcionan una medida de valor razonable, como es el caso de las tasaciones de inmuebles, maquinaria y equipo, para efectos de determinar su valor revaluado.

**Valor (importe) recuperable:** Es el mayor valor entre el precio de venta neto de un activo (o de una unidad generadora de efectivo) y su valor de uso.

**Análisis de gastos respecto de las ventas:** Análisis de la relación entre los gastos de mercadotecnia y las ventas para mantener éstos en el nivel adecuado.

**Análisis de la cartera:** Instrumento mediante el cual la administración identifica y evalúa los diferentes negocios que constituyen la compañía.

**Análisis de valor:** Enfoque de reducción de costos en el que los componentes se analizan cuidadosamente para determinar si es posible rediseñarlos, estandarizarlos o fabricarlos mediante métodos de producción más baratos.

**Análisis financiero:** Análisis de la proyección de ventas, costos y utilidades de un nuevo producto para determinar si dichos factores cumplen con los objetivos de la compañía.

**Angel investor:** Es una persona física dispuesta a invertir en emprendimientos en las primeras etapas de su desarrollo.

**Bienes de capital:** Bienes industriales que son una parte del producto terminado, incluyendo instalaciones y equipo accesorio.

**Bienes de compra:** Bienes de consumo que el consumidor, en el proceso de selección y compra, compara sobre la base de calidad, precio y modelo.

**Bienes de especialidad:** Bienes de consumo con características únicas o identificación de marca para cuya adquisición un grupo significativo de compradores está dispuesto a hacer un esfuerzo especial.

**Bienes de uso común:** Bienes de consumo que normalmente se adquieren con frecuencia y de inmediato, y con un esfuerzo de comparación y compra mínimo.

**Bienes duraderos:** Bienes tangibles que normalmente sobreviven a varios usos.

**Bienes industriales:** Productos adquiridos por individuos y organizaciones para procesarlos o utilizarlos en algún negocio.

**Bienes no buscados:** Bienes de consumo que el consumidor no conoce, o que conoce pero normalmente no piensa en comprar.

**Bienes no duraderos:** Bienes tangibles que normalmente se acaban después de uno o varios usos.

**Book building:** Proceso que determinará el precio final de colocación de la acción. En él se registran todas las ofertas, en cantidad y precio, que realizan los interesados.

**Cartera de negocios:** Conjunto de negocios y productos que conforman la compañía.

**Curva de demanda:** Curva que muestra el número de unidades que el mercado comprará un período determinado a diferentes precios.

**Colocación primaria:** Emisión de acciones cuyo objetivo es producir un aumento de capital.

**Colocación secundaria:** Emisión de acciones que no produce un aumento de capital. Los inversores suelen verla con escasa simpatía porque normalmente el dinero recaudado no puede ingresar en la empresa.

**Colocación combinada:** Integra los dos métodos anteriores.

**Definición de la misión:** Declaración del propósito general de la organización, esto es lo que la misma desea lograr en el contexto global.

**Demanda derivada:** Demanda organizacional que en última instancia proviene (o deriva) de la demanda de bienes de consumo

**Estado de cuenta:** Estado financiero que muestra los activos, obligaciones, utilidades netas de una compañía en determinado momento.

**Estado de cuenta operativo:** Informe financiero que muestra las ventas de la compañía, el costo de los productos vendidos y los gastos durante un período terminado.

**Expansión capital:** Segunda o tercera etapa de los fondos para el crecimiento de una compañía que esta generando ingresos.

**Flat round:** Financiación buscada cuando la performance de la compañía ha sido promedio o mediocre.

**General partner:** Grupo gerenciador de fondos independientes; reciben una porción de las ganancias de los fondos gerenciados.

**Green shoe:** Se trata de una cláusula incluida en el contrato de colocación de títulos que establece que el emisor podrá autorizar al consorcio colocador a distribuir una mayor cantidad de acciones al precio original.

**Grey market Mercado gris:** Mercado extraoficial de acciones que tiene lugar entre el cierre de la suscripción y el inicio oficial de su cotización.

**Intermediarios financieros:** Bancos, financieras, aseguradoras y otras instituciones que ayudan a financiar transacciones o aseguran contra los riesgos relacionados con la compra y venta de bienes.

**Ipo initial public offering:** Es el proceso por el cual una compañía coloca por primera vez sus acciones en algún mercado de valores autorizado.

**Incubator:** Empresa que brinda distintas facilidades para concretar una cia (oficinas, management, marketing y otros similares) y ayuda a compañías en formación a cambio de un interés accionario en el negocio.

**Margen bruto:** Diferencia entre las ventas netas y el costo de los bienes vendidos.

**Private equity:** Grupos de inversión privadas cuyas operaciones se extienden desde el capital de iniciación hasta el capital necesario para las diferentes rondas.

**Rendimiento de inversión (RI):** Medida común de la eficacia administrativa; relación entre las ganancias netas y la inversión.

**Resumen ejecutivo:** Sección introductoria de un plan de mercadotecnia que presenta un resumen conciso de los principales objetivos y recomendaciones presentados en el plan.

**Replacement capital:** Fondos para adquirir acciones de una compañía de otros accionistas de la misma (individuales, financiadores de riesgo o de la bolsa).

**Seed capital:** Primer paso del capital de riesgo, pudiendo trabajar en ocasiones, en forma conjunta con "angels".

**Transacciones:** Negocio entre dos partes que implica cuando menos dos cosas de valor, condiciones acordadas, plazo del acuerdo y sitio del mismo

**Transacción monetaria:** Transacción de mercadotecnia en la que los bienes o servicios se intercambian por dinero

**Transacciones por trueque:** Transacción de mercadotecnia en la que bienes o servicios se intercambian por otros bienes o servicios

**Unidad estratégica de negocio (UEN):** Unidad de la compañía cuya misión y objetivos son distintos y pueden planearse independientemente; puede ser una división de la compañía, una línea de productos en una división o, a veces un solo producto o marca

**Up round Financiación:** búsqueda cuando la performance de una compañía ha sido muy buena y su valuación esta en aumento.

**Underwriting:** Método de colocación. Los bancos intervinientes se asumen el compromiso de adquirir a un precio determinado todas las acciones no colocadas.

**Venture capital:** Este es un segmento que realiza inversiones focalizadas en cias de mayor riesgo y pueden llegar también a emprendimientos iniciales que requieren fondos tempranos para desarrollar prototipo y/o llevar a cabo testeos "beta".