

Ospina, E.; Villaquirán, C. (2010). La utilidad de la información contable en el proceso de cambio organizacional. Un estudio de caso. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 56, 105-136

La utilidad de la información contable en el proceso de cambio organizacional. Un estudio de caso

Julieth Emilse Ospina Delgado

Profesora-investigadora, Pontificia Universidad Javeriana de Cali, Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas.
Magíster en Administración de Empresas, Universidad del Valle.
yulemos@javerianacali.edu.co

Consuelo Villaquirán Fernández

Contadora Pública.
Magíster en Administración de Empresas, Universidad del Valle.

Este artículo se inscribe en el proyecto “Utilidad de la información contable en Colombia en los modelos de *reporting*, en las prácticas investigativas y en las prácticas contables”, adscrito al grupo de investigación Pensamiento y Praxis Contable de la Pontificia Universidad Javeriana Cali.

***La utilidad de la información contable en el proceso de cambio organizacional.
Un estudio de caso.***

Resumen: El artículo explora metodologías alternas de investigación en consonancia con esquemas crítico interpretativos en contabilidad. Mediante un estudio de caso en una empresa colombiana, utilizando como técnica la entrevista semiestructurada a los actores más estratégicos de la organización y del departamento de contabilidad, y triangulando con fuentes documentales, se observa como el enfoque de utilidad de la información no se cumple en razón a que hay debilidades en los requisitos y cualidades de la información contable, no se tiene una adecuada perspectiva de usuario de dicha información y no se evidencia el rol de la contabilidad como soporte de la toma de decisiones. Por lo tanto no es perceptible una relación entre las innovaciones en los esquemas de gestión contable y cambio organizacional. Sólo para los últimos años estudiados puede aventurarse un mayor compromiso del papel de la contabilidad y su incidencia en el cambio y gobierno de la empresa.

Palabras clave: Utilidad de la Información Contable, Cambio Organizacional, Corriente Interpretativa en Contabilidad, Estudio de Caso en Contabilidad

***The Usefulness of Accounting Information in the Process of Organizational Change.
A Case Study***

Abstract: this paper explores alternative research methodologies consistent with critical-interpretive schemes in accounting. By means of a case study in a Colombian company, using the semi-structured interview technique among the most strategic actors of the organization and of the accounting department, and triangulating with documentary sources, the non-fulfillment of the approach of information usefulness is observed since there are weaknesses in the requirements and qualities of the accounting information, there is no proper perspective of the user of such information, and the role of accounting as a support for decision making is not evident. Therefore, a relationship between innovations in accounting management schemes and organizational change is not noticeable. A greater commitment by the role of accounting and its impact on the change and corporate governance can only be ventured for the last few years studied.

Keywords: Usefulness of Accounting Information, Organizational Change, Interpretive Approach in Accounting, Case Study in Accounting.

***L'utilité de l'information comptable dans le processus de changement organisationnel.
Une étude de cas***

Résumé : cet article explore les méthodologies alternatives de recherche en accord avec les schémas critiques et interprétatifs en comptabilité. Basés sur une étude de cas dans une entreprise colombienne, en utilisant comme technique des entretiens semi-structurés aux acteurs les plus stratégiques de l'organisation et du service de comptabilité, et en effectuant une triangulation à l'aide de sources documentaires, on observe comment l'approche d'utilité de l'information n'est pas respectée à cause de faiblesses des exigences et des qualités de l'information comptable, qu'il n'existe pas de perspective adéquate d'utilisateur de cette information, et qu'il n'y a aucune preuve du rôle de la comptabilité comme support de la prise de décisions. Par conséquent, la relation entre les innovations dans les schémas de gestion comptable et le changement organisationnel n'est pas perceptible. Ce n'est qu'au cours de ces dernières années que l'on a pu apprécier un plus grand engagement du rôle de la comptabilité et son impact sur le changement et la gouvernance de l'entreprise.

Mots-clés : utilité de l'information comptable, changement organisationnel, courant interprétatif en comptabilité, étude de cas en comptabilité.

La utilidad de la información contable en el proceso de cambio organizacional. Un estudio de caso

Julieth Emilse Ospina Delgado y Consuelo Villaquirán Fernández

Primera versión recibida marzo de 2010 – Versión final aceptada junio de 2010

I. Introducción

Una discusión que se ha dado durante las dos últimas décadas en Colombia, en los ámbitos académico y empresarial, es si la información contable brinda la utilidad esperada para la toma de decisiones. En este sentido, se espera que dicha información sea oportuna, objetiva, neutral y confiable para los usuarios, de modo que contribuya a aspectos tan importantes como la gestión de los administradores; la identificación del impacto que genera la actividad económica en la comunidad; la correcta determinación de precios; o la construcción de confianza pública.

Lo anterior constituye el *enfoque de utilidad de la información contable para la toma de decisiones*, expresado en la normatividad de la contabilidad financiera en Colombia (Decreto reglamentario 2649 de 1993) y en el marco conceptual del *International Accounting Standard Board* (IASB, 2002). Este enfoque ha sido estudiado esencialmente desde la vertiente tradicional de investigación positiva, la cual tiene sus fundamentos en la economía neo-clásica, en tanto considera que el papel de la contabilidad es reflejar la realidad de la entidad sin sesgo alguno y despojada de cualquier interés político e ideológico. Esta premisa se enmarca en la idea de que la actividad económica, que abarca la producción, el intercambio, la distribución y apropiación de recursos, puede ser estudiada abstrayéndola de su contexto social y por ende, de las estructuras de poder que sostienen las relaciones de intercambio y otras relaciones sociales que a su vez constituyen la economía.

De otra parte, existe un creciente tipo de investigación alternativa que concibe la contabilidad como una práctica social que legitima las estrategias organizacionales (Hopwood, 1983, 1987; Miller, 1994; Tinker y Neimark, 1987). Bajo esta vertiente, se ha puesto de manifiesto la necesidad de vincular el análisis

del discurso para reconocer la presencia de la ideología en los informes contables corporativos. Así, estos informes revisten usos y potencialidades en relación con el discurso que transmiten y las realidades que se proponen reflejar, haciendo evidente la relación entre contabilidad y contexto social. Esta es la razón por la cual Archel (2007, p.45) sostiene que “limitar la utilidad de la información contable a la toma de decisiones económicas por los usuarios es reduccionista”.

Para desarrollar este tipo de investigación alternativa, se requiere disponer de informes contables con un significativo nivel de contenido narrativo, lo cual se ha venido incrementando en España y otros países europeos, haciendo alusión a aspectos no solo organizacionales sino también a cambios y procesos políticos que de algún modo inciden en el devenir de la entidad. En Colombia, en cambio, la gran mayoría de informes contables publicados son elaborados para el cumplimiento estricto de los requerimientos legales de las entidades gubernamentales de vigilancia y control, de modo que los aspectos informativos de análisis gerencial, estratégico y político no son descritos allí. Los niveles más altos de información cualitativa son incluidos en los informes publicados por algunas de las empresas más grandes del país¹. Por esta razón, en Colombia aun la investigación contable empírica con enfoque cualitativo es incipiente, pues además de la dificultad para acceder a los aspectos narrativos de la actividad empresarial en los informes contables, se enfrenta un obstáculo de tipo cultural: la concepción de la contabilidad que se tiene en el ámbito empresarial. Por un lado, se cree, erróneamente, que lo contable solo se investiga para detectar prácticas fraudulentas; por otra parte, y quizá como consecuencia de lo anterior, la información contable en la compañía se sigue considerando un elemento confidencial y privado, un recurso que conlleva una oportunidad de la que se puede aprovechar la competencia.

Así, resulta fundamental promover y desarrollar proyectos de investigación que permitan analizar el enfoque de utilidad de la información contable desde la vertiente interpretativa, y no solo desde el marco positivista, de modo que se logre comprender de manera holística el rol que cumple hoy en día la información contable en las prácticas empresariales y sociales, lo cual contribuye por un lado, a pensar y plantear nuevas posibilidades para el mejoramiento de la profesión contable, y por el otro, a incrementar el acervo de investigación empírica en Colombia.

El presente estudio constituye un tipo de investigación empírica, que contribuye a explicar la utilidad de la información contable en el proceso de cambio organizativo en una compañía industrial manufacturera, cuyo domicilio principal se encuentra en la ciudad de Cali - Colombia desde hace 31 años. Por compromiso ético y confidencialidad en la investigación se omiten los nombres

1 Entre estas empresas pueden mencionarse a Isagen, Ecopetrol y Grupo Bancolombia.

propios que comprometen dicha compañía y se hace referencia a ella con el nombre de “Comestibles del Valle”.

A continuación, se describen algunos antecedentes de este tipo de investigación y en particular estudios de caso; seguidamente presentamos las principales características del enfoque de utilidad de la información contable para la toma de decisiones, el cual constituye un marco de referencia fundamental en este estudio. El siguiente apartado describe los aspectos metodológicos utilizados, señalando las etapas en las cuales se llevó a cabo el estudio. La sección posterior ofrece un resumen de información económica del contexto nacional y regional en el cual se crea y desarrolla la compañía objeto de estudio. Con esta descripción pasamos a elaborar en la quinta sección el estudio de caso, donde se parte del contexto organizacional, haciendo una síntesis de los principales acontecimientos de la vida de la organización hasta la época en la que se da el cambio organizativo y el rol del área contable en dicho proceso de cambio.

Para terminar, en unas consideraciones finales, agrupadas en dos períodos, se plantea que la utilidad de la información contable en dicho proceso de cambio estuvo determinada por las distintas maneras en que directivos y contadores concebían el rol de la contabilidad, y por las estructuras bajo las cuales se daba la gestión empresarial. En dicho proceso se pasó de período con un modelo financiero de gestión por objetivos a un período con un modelo de gestión por procesos, en el cual la contabilidad obtiene ya un rol preponderante que amplía los usos potenciales de la información contable, más allá de concebirla como insumo para la toma de decisiones. Así, la práctica contable obtiene un mayor reconocimiento al interior de la organización potencializando su incidencia en la mayor parte de los procesos organizacionales.

II. Antecedentes y referentes de investigación

El tema de la utilidad de la información contable ha sido abordado desde diferentes paradigmas, en su mayoría, bajo el marco tradicional de la economía neoclásica, el positivismo. Este enfoque tiene mayor presencia en Estados Unidos desde las primeras décadas del siglo XX, tanto en investigación en Contabilidad de Gestión como en Contabilidad financiera. Las investigaciones cobijadas bajo este modelo se han orientado a establecer tendencias generales en el comportamiento económico y la construcción de modelos de decisión.

No obstante, como puede encontrarse en Ryan, Scapens y Theobald (2004, pp.111-124), algunos investigadores como Argyris (1952), empezaron a desarrollar enfoques alternativos para abordar temas como los efectos del presupuesto sobre el comportamiento de las personas, para obtener ópticas más integradoras de la contabilidad con su entorno social. En la década de 1960, comienza la contabilidad conductual, la cual se centra en el

comportamiento individual de la persona que toma decisiones en la compañía y su efecto en los presupuestos (en otra dirección del planteamiento de Argyris).

También en la década de 1960, resulta de gran importancia el trabajo de Edwards y Bell (1961) titulado “Contabilidad financiera”, en el sugieren la necesidad de aplicar diferentes modelos de determinación de la renta según el propósito que se busque. Esto generó tanto en EE.UU., como en el Reino Unido, según lo plantea Beattie, en Ryan et al. (2004, p.139), “un cambio en la dirección de la investigación en los años 1970 y en la era de la investigación basada en la utilidad de la decisión, o sea, destinada a satisfacer las necesidades del usuario”. Así, el enfoque de utilidad de la información contable fue ganando terreno sobre la investigación contable basada en la búsqueda del cálculo de la utilidad única y verdadera, dirigiéndose hacia la utilidad de los métodos contables para los distintos grupos de usuarios; por ello, los investigadores empezaron a buscar formas de elección de sus modelos a partir de las necesidades de los usuarios de los estados financieros. Estas preocupaciones de los investigadores conllevan por esos años a la publicación en EE.UU., del informe *Trueblood* y *The Corporate Report* en el Reino Unido, ambos informes considerando la diversidad de usuarios de los estados financieros.

Posteriormente, otros investigadores como Burchell et al. (1980), Roberts y Scapens (1985), dieron inicio a otra tradición alternativa que incorpora la teoría de la organización a la contabilidad de gestión; por su parte, Chua, (1986) y Hopwood (1983) y (1987) aplican la teoría social a sus estudios interpretativo-críticos, al igual que Anthony Hopwood, editor de una de las publicaciones más importantes en el ámbito de la contabilidad crítica: el journal *Accounting, Organizations and Society*.

Con la aplicación de la teoría social se dio lugar a dos categorías de investigación: investigación interpretativa e investigación crítica. Para estudiar la contabilidad en la primera perspectiva, los investigadores realizan un análisis detallado de las prácticas contables contextualizadas en su marco histórico, económico, social y organizativo; así, la contabilidad de gestión se comprende como una práctica social. La investigación crítica, por su parte, no solo se ocupa de comprender los procesos sociales sino que incorpora programas de cambio social. En esta perspectiva clasifica Ryan los trabajos de Macintosh y Scapens (1990); Hopwood (1987); Millar y O’leary (1987), entre otros.

Es común encontrar a partir de estos desarrollos, que no solo en EE.UU, sino en otras partes del mundo, se reconoce la importancia de los trabajos de campo y los estudios de caso para comprender los cambios en las prácticas contables empresariales. No obstante, en Europa se ha dado un enfoque a la teoría de la organización diferente al norteamericano. Así lo sostiene un estudio realizado por Kassem (1977) citado por Ryan et al. (2004, p.117).

El estilo norteamericano tiende a adoptar un enfoque micro, o conductual/psicológico, a ser funcional y consensual y a utilizar experimentos de laboratorio, encuestas y observaciones de conductas individuales. En Europa el enfoque es macro, con un componente sociológico, estructural basado en el conflicto organizativo, utiliza estudios de casos de procesos organizativos y su interacción con el entorno. En EE.UU. el legado para la investigación de la contabilidad de gestión ha sido la preponderancia de los aspectos de comportamiento, psicológicos y de información sobre aspectos humanos mientras que en el Reino Unido y otras partes de Europa se prefieren los estudios empresariales y sociológicos.

Otros trabajos adicionales a los ya citados, que estudian la contabilidad como una práctica social, re-constructora de realidad y que brindan referentes para el presente estudio, son: Richardson (1987), Neimark (1992), Gutiérrez y Escobar (2005) y Archel (2007b).

En Colombia, en cambio, esta clase de estudios es incipiente, unos pocos esfuerzos dan cuenta de ello. En relación con factores ambientales como la ISO 14000, se encuentra: Ariza, Gómez y León (2007), y en relación con políticas y normas contables, Burbano (1990). Según la revisión de la literatura, los estudios de caso empresariales basados en enfoques alternos o interpretativos son prácticamente inexistentes.

III. El enfoque de la utilidad de la información contable

A principios del siglo XX se consolidó académicamente un modelo de determinación de la renta en Estados Unidos, con el cual fueron ampliamente reconocidos los investigadores Paton y Littleton, así como el modelo conocido como el *enfoque del cálculo del beneficio*. Este fue el modelo con el que se orientó la práctica contable, según Ryan et al. (2004, p.133), durante los 30 años siguientes, aunque se hacían ajustes en la medida en que surgían nuevos tipos de negocios. Sin embargo, un cambio radical ocurre solo hasta la década de los años 1970 cuando se hacen evidentes las limitaciones del modelo, pues ya no respondía a muchas de las nuevas situaciones empresariales.

Hacia 1971 por solicitud del *American Institute of Certified Public* (AICPA) se crean dos grupos de estudio: uno para establecer principios contables, cuyo resultado en 1973 fue la creación del *Financial Accounting Standards Board* (FASB) (organismo que establece normas contables en EE.UU.) y el otro grupo de estudio para los objetivos de los estados financieros, cuyo resultado fue también en 1973 el informe *Trueblood* titulado *Objectives of Financial Statements*. Por otro lado, en 1975 en el Reino Unido se publica el *Corporate Report* que tenía el mismo propósito que el informe *Trueblood*. Estos informes se constituyeron en referente clave para que los investigadores contables adoptaran el enfoque de la información para la toma de decisiones y fueran abandonando el antiguo

enfoque de la información para la determinación de la renta o de la ganancia líquida realizada.

Es posible contextualizar el planteamiento teórico del *enfoque de utilidad* en las décadas de 1950 y 1960, aunque en los años 1970 el argumento central era, según Ryan et al. (2004, p.135), que la renta no tenía ya una medida ideal y única, pues diferentes usuarios en diferentes situaciones requieren medidas de la renta también diferentes, situación que potencializó la investigación empírica en esta década. En España, la contrastación empírica del enfoque de utilidad sucedió en las décadas siguientes, 1980 y 1990. En Colombia, según Franco (2003), este enfoque se consolidó en 1970, como consecuencia de una importante serie de acontecimientos que transformaron la actividad contable de servicio a mercancía, dentro de la lógica de la sociedad de mercado. No obstante, jurídicamente en Colombia dicho enfoque se reflejó solo a partir del año 1994 con la aplicación del Decreto reglamentario 2649 de 1993.

Sterling (1972), citado por Tua (1995, p.196), resume los planteamientos implícitos del enfoque de la utilidad de la información así:

La elección entre la información disponible debe solventarse de acuerdo con su utilidad para la toma de decisiones, de manera que la información más relevante es la que contiene un mayor potencial con respecto al suministro de datos necesarios para modelos empleados por el decisor.

Al explorar los supuestos básicos del enfoque de la utilidad de la información contable para la toma de decisiones en Colombia, se observa que, los empresarios, los inversionistas, muchos académicos y algunos agentes del Estado, entre otros, suponen aún que dicha noción hace referencia a la medición de la utilidad financiera que obtiene una organización en un período económico.

Tampoco en la norma se deja claro de qué manera el Contador Público hará efectiva la comunicación de la información, siendo entonces lo más común que su actuación llegue hasta el acto de entrega de la información al gerente general, o jefe inmediato, generándose entonces una contradicción entre lo que se espera de la información contable y lo que en realidad sucede, pues como se mencionó al inicio, aún no son ampliamente descriptivos los informes contables en Colombia.

Por lo anterior, la investigación alternativa en contabilidad, ya sea desde un enfoque interpretativo o crítico, permite conocer aquellos aspectos de la organización que inciden y determinan las prácticas contables y analizarlas en relación con el resto del sistema social del que forman parte. El presente estudio ofrece la posibilidad de analizar el rol de la información contable en el proceso de cambio organizativo de la entidad, en términos de su utilidad para los usuarios internos. A continuación se describe la metodología utilizada en el presente estudio de caso.

IV. Aspectos metodológicos

La investigación llevada a cabo se basa en un estudio de caso, a partir del cual se analiza la contabilidad en su entorno natural con el fin de explorar las prácticas contables en interacción con su contexto organizativo y social de forma más amplia, es decir, en relación con las demás áreas de la compañía. Este tipo de investigación, según las tradiciones de investigación en contabilidad descritas por Ryan et al. (2004, p.119), es propio de la investigación interpretativa (y también de la crítica) en la que se puede observar, por ejemplo, “cómo la contabilidad proporciona un conjunto de reglas que estructuran ciertos tipos de comportamiento empresarial y cómo estas mismas reglas surgen de las prácticas sociales de los participantes en la organización.”

La elección del método *estudio de caso* se hizo considerando la clasificación de la realidad social presentada por Ryan et al. (2004, p.52), a partir del trabajo de Thomkins y Groves (1983), para quienes el método se determina por la naturaleza del fenómeno a investigar y esta a su vez, depende de las representaciones mentales de los investigadores. Dichas representaciones son clasificadas por estos autores en seis supuestos ontológicos², que van desde *la realidad como una estructura concreta* hasta *la realidad como una proyección de la imaginación humana* (Ryan et al., 2004, p.53).

Para el desarrollo del análisis que nos ocupa, seleccionamos una parte de los supuestos intermedios los cuales van en un “continuo objetivo-subjetivo”, es decir, el primer supuesto corresponde a un mayor grado de objetividad que el segundo y que el tercero, siendo el último el más subjetivo de los tres.

- a) *la realidad como campo de información contextual*
- b) *la realidad como discurso simbólico*
- c) *la realidad como una construcción social*

Estos supuestos requieren de la observación directa del contexto en el que se da el fenómeno -trabajo de campo- y su interpretación. Por tal razón, se considera pertinente una conjunción de las miradas que estos permiten hacer de la realidad:

Bajo el supuesto a), las personas interactúan permanentemente con la información en y para su entorno, en términos de procesamiento, aprendizaje y adaptación de las prácticas contables. Con el supuesto b), las personas crean unos significados y unas normas a partir de sus experiencias, las cuales van socializando a través de la interacción social y la negociación; son tales significados y normas los que estructuran las prácticas sociales diarias en la compañía, y por lo tanto, las acciones individuales. Así, esta realidad es la que permite investigar el significado que otorgan las personas a la información

2 Estos seis supuestos ontológicos corresponden a: la realidad como una estructura concreta; como un proceso concreto; como un campo de información contextual; como discurso simbólico; como una construcción social; y como una proyección de la imaginación humana.

contable en relación con la actividad organizacional. Finalmente, el supuesto c) nos permite comprender que la realidad también se logra a partir del sentir individual, y este configura las acciones sociales. En este sentido, resulta pertinente establecer cómo los actores individuales comprenden la información contable que reciben, según sus propias representaciones mentales.

Para identificar y analizar la utilidad de la información contable en la empresa “Comestibles del Valle”, (a la cual nos referiremos en adelante como “la compañía”) se hizo necesario indagar y describir, por un lado, las representaciones que tienen los directivos de la compañía acerca de la contabilidad y del rol del Contador. Y por el otro, las concepciones que tienen los contadores acerca de la esencia de la contabilidad y de su rol en la organización.

IV.1. Trabajo de campo y de síntesis

El trabajo de campo, iniciado en julio de 2006, se desarrolló en cinco etapas. La primera fue la obtención de información acerca del funcionamiento, procesos, estructura de la compañía y acceso a documentos institucionales. La segunda etapa la constituyó la selección de personas a entrevistar (quienes producen y usan la información contable) y el diseño de cuestionarios. De igual modo, se formularon las preguntas que guiaron las entrevistas, tanto en lo relacionado con los datos básicos de cada uno de los entrevistados, como en lo relacionado con cada uno de los roles: los directivos del área financiera, los auxiliares contables y contadores públicos de la compañía; y los demás usuarios de la información contable, como gerentes, jefes y coordinadores de otras dependencias de la compañía. En los anexos B y C se presentan las relaciones entre algunas de las preguntas realizadas en las entrevistas y los propósitos del estudio.

La tercera etapa fue la realización de las entrevistas. Se pusieron a prueba los cuestionarios mediante tres entrevistas piloto, con las cuales se conocieron detalles de los procesos y funcionamiento de la compañía y se precisaron mejor las preguntas. Esta etapa tuvo una duración de 15 meses con un total de 35 entrevistas (ver anexo A), dado que solo se pudo realizar en promedio dos entrevistas por mes. En una cuarta etapa se hizo el análisis y la descripción de los hallazgos, en torno a la importancia que para directivos y contadores representa la información contable, y una descripción por parte de los directivos del rol que desempeña el Contador Público. Finalmente, se elaboró una síntesis a modo de consideraciones finales, donde se identificaron algunas de las condiciones que impiden y otras que facilitan a los contadores de la compañía apropiarse del enfoque de utilidad de la información contable.

IV.2. Fuentes y tratamiento de la información

Para obtener información de tipo cualitativo utilizamos como instrumento de investigación la entrevista en profundidad, la cual se realizó de manera

semi-estructurada, de tal modo que en varias ocasiones nos permitió plantear preguntas similares a personas diferentes y obtener información comparable y fiable en el sentido de validar las respuestas entre varios de los entrevistados. Para la tradición de investigación interpretativa resulta importante explorar de qué forma las prácticas contables interactúan con otras prácticas sociales para constituir el gran sistema social del que forman parte.

Luego de haber entrevistado a la casi totalidad del personal involucrado con la información contable en la compañía, se garantizó la validez contextual del estudio, que indica la credibilidad de la evidencia obtenida, validando la información obtenida de las entrevistas con otras entrevistas a personas clave. En otros casos, se validó con documentos institucionales tales como políticas, estructura organizativa, planes estratégicos, informes financieros, aplicando la técnica de análisis de contenido; de este modo se obtuvieron varias fuentes de evidencia sobre una misma cuestión; lo que técnicamente se denomina *triangulación de datos*.

Cada investigadora en este estudio tuvo una función diferenciada. De acuerdo con la clasificación de las funciones del investigador que describe Ryan et al. (2004), una de las autoras fue “visitante”, asistió a la compañía y entrevistó los sujetos de la investigación, por lo cual no estuvo directamente involucrada en los diversos aspectos que se examinaron. La otra investigadora, como “actor”, participó activamente en el área de Contabilidad de la compañía objeto de estudio. Esta última participación permitió obtener mayor información a través de las observaciones llevadas a cabo en las reuniones a las cuales asistió. Así, contamos también con este mecanismo conocido como observación directa u observación participante, propia de los estudios cualitativos.

Con miras a un desarrollo temático integral del trabajo de campo, en el siguiente apartado se describen algunos aspectos relacionados con el contexto económico nacional y regional que ayudan a comprender la dinámica en la cual se creó y se ha desarrollado la compañía objeto de estudio. Los trabajos que contribuyeron a dilucidar este contexto fueron: Urrea y Mejía (1999) “Culturas empresariales en el Valle del Cauca”; y Ocampo, Perez, Tovar y Laso (1998) “Macroeconomía, ajuste estructural y equidad en Colombia. 1978-1996”.

V. Aspectos económicos del contexto nacional y regional

A principios del siglo XX se cristaliza en nuestra región un proyecto, tal vez, el más grande que ha tenido el Valle del Cauca: el Ferrocarril del Pacífico. Con este, se inicia un período de modernización que trae consigo la instalación de nuevas industrias, situando así a la capital del departamento como una de las ciudades con más alto nivel de diversificación industrial y comercial.

Entre las décadas de 1940 y 1960, la presencia de empresarios extranjeros a través de las multinacionales que llegaron a la región atraídos por las condiciones favorables de mano de obra barata no calificada, por el bajo costo de transporte ferroviario y portuario y por el crecimiento demográfico que permitía expandirse a nivel nacional, fueron clave en el desarrollo del Departamento en varios sentidos: introdujeron en los empresarios locales la necesidad de implementar nuevas técnicas de gerencia para el manejo de los negocios; resaltaron la importancia de formar a los altos ejecutivos locales en el exterior y facilitaron la compra y transferencia de tecnologías. A finales de la década de 1950 se presenta también “la experiencia novedosa de las fusiones empresariales, junto a otra relativa a la penetración de cuadros administrativos distintos a los dueños y herederos familiares” (Urrea y Mejía, 1999. p.40).

Lo anterior posicionó al Valle del Cauca como uno de los primeros Departamentos a nivel industrial de la época, alcanzando un grado cosmopolita, situación que aprovechó la élite regional capaz de acumular capital social y cultural. En cuanto a aspectos macroeconómicos, el año de 1978, año en el cual se constituyó la compañía objeto de estudio, registró un crecimiento económico de 8,5%; se redujo la inflación; el nivel de desempleo alcanzó una cifra histórica de 7,6% y hubo superávit en la balanza en cuenta corriente.

A comienzo de los años 80, el país presentaba un nivel de endeudamiento externo relativamente bajo. Sin embargo, la crisis económica de América Latina de 1982 repercutió en el país, registrándose una tasa de crecimiento del 1%. Entre 1982 y 1984, se implementaron ajustes relativos a la reversión de medidas de liberación comercial adoptadas en la década del 70, proceso acompañado de aumento en los subsidios a las exportaciones; internamente, se redujo el gasto público y se implementaron medidas tributarias de Impuesto a la Renta e IVA. En 1985 la tasa de desempleo llegó al 14%.

Los inicios de la década de los 90 se caracterizaron por la puesta en marcha de reformas estructurales, como la apertura económica. Las expectativas de los empresarios con la apertura fueron desbordantes. El índice de la Bolsa de Bogotá aumentó 258% en 1991. Sin embargo, la restricción crediticia implementada para frenar la inflación generó recesión y el PIB solo creció 2,0% en 1991, menos de la mitad de lo que había aumentado en 1990. Se eliminaron los controles directos a las importaciones y se inició un proceso de eliminación de aranceles. Al final de la década, se critica el modelo proteccionista de industrialización por sustitución de importaciones, basado en el mercado interno y se propone uno de reestructuración industrial y desarrollo económico basado en la competencia y el mercado externo.

En relación con el tipo y cantidad de empresas, el estudio de Urrea y Mejía (1999, p.42), señala que para el año 1994, de las 37 empresas del Valle, ubicadas entre las 200 industrias más grandes, 22 eran nativas y 15 extranjeras. De esas

37, ocho eran ingenios, nueve procesadoras de alimentos y 20 manufactureras de papel, caucho, fármacos, cosméticos y otros.

Las características propias del proceso de globalización y de la recesión económica que atravesó el país desde 1995, y de manera más aguda entre 1996 y 1997, generaron el cierre de empresas de varios tamaños en la región e incidieron en la reestructuración del funcionamiento de los negocios, como los de exportación de capitales desde el Valle del Cauca hacia otros países, la instalación de plantas productoras y agencias de distribución comercial (Urrea y Mejía, 1999, p.77). El sector alimenticio fue uno de los más impactados por la apertura económica; de igual forma fue uno de los que sufrió una fuerte reestructuración orientada a buscar socios, ampliar su portafolio y explorar nuevos mercados.

En el año 2007 se incrementaron los precios (principalmente en alimentos) debido a la aceleración de la economía, motivo por el cual el Banco de la República aplicó una política de alzas en los tipos de interés. Las exportaciones registraron el menor crecimiento de los últimos tres años (un 15% en 2006). Esta disminución en las exportaciones se debe a dos factores: el primero, es la caída del precio del café; y el segundo, son los conflictos internacionales entre el Presidente, Álvaro Uribe, y su homólogo de Venezuela, Hugo Chávez, ya que este país es un importante socio comercial. El resultado neto de estas tendencias es una reducción del saldo neto de la balanza comercial, que desde el año 2005 se está intensificando (Pérez, 2008).

VI. El estudio de caso: “Comestibles del Valle”

VI.1 *Contexto organizacional*

La compañía “Comestibles del Valle” es una multinacional del sector industrial alimenticio, de propiedad familiar, con domicilio en la ciudad de Cali, constituida en septiembre de 1978. Por pertenecer a la categoría de *gran contribuyente*, se encuentra vigilada por la Superintendencia de Sociedades, instancia a la cual la compañía reporta información anualmente. Según consta en su certificado legal, la sociedad tiene por objeto la fabricación, distribución, venta, importación y exportación de toda clase de productos alimenticios.

Esta empresa cuenta con una nómina de 1.320 empleados, de los cuales 340 (26%) tienen vinculación directa para desempeñar cargos administrativos, y 980 (74%) son vinculados a través de empresas de servicios temporales, para las áreas de producción y ventas. De manera indirecta y dentro de la figura de franquicia, la compañía tiene 1.200 vendedores a los que se hace referencia como *franquiciados*.

La compañía nace en medio de un contexto de negocios familiares; los dueños, quienes se dedican por tradición a la producción y comercialización

de bienes, percibieron en este negocio la posibilidad de obtener a futuro una buena rentabilidad. De este modo, los padres, quienes inicialmente se dedicaban al negocio del cuero, al llegar a Colombia se dedicaron a fabricar implementos de aseo, luego a la elaboración de herramientas, y finalmente, con sus hijos, la familia incursionó en diversos tipos de negocios de diferentes sectores de la economía.

En el Cuadro 1 se sintetizan las principales etapas de la compañía desde el año de su fundación. Hacia el año 2000, se da un cambio que genera un alto impacto tanto para la compañía como para las personas que en ese momento estaban vinculadas como vendedores. Se trata de la implementación de la figura de los *franquiciados*; antes la compañía tenía alrededor de 900 vendedores propios en todo el país que iban tienda en tienda vendiendo el producto y cobrándolo. Ganaban un salario fijo que se incrementaba con sus ventas y se movilizaban en vehículos propios de la compañía. Al respecto, uno de los directivos entrevistados sostuvo:

Los problemas administrativos fueron enormes, pero el beneficio era 20 veces más grande, a pesar de que se nos perdía plata, vendedores que los atracaban en la calle, otros que se auto atracaban, todo esto evidenció que esa estructura tan grande ya empezara a pesarnos mucho; [...] por el hecho de tener unos vendedores ganándose un salario fijo y tener unos vehículos nuestros, no era como muy motivador para que la gente trabajara, ellos podían terminar su jornada a las 2:00 p.m., e igualmente iban a recibir su salario, igual se les liquidaba y ¡ya! con cubrir su salario fijo de pronto muchas veces se sentían conformes. No había como [...] la exigencia. Aparte de eso, ya empezó a pesar mucho, dentro de la estructura de costos, sostener esos vendedores; entonces, una decisión importante que tomó la compañía en esos años fue cambiar o hacer un retoque al sistema de distribución (Entrevista al Director Financiero Internacional).

Con el nuevo modelo, los vehículos que inicialmente eran de propiedad de la compañía les fueron vendidos a los *franquiciados*; de este modo, la compañía ya no tenía a su cargo ni estos activos fijos, ni la carga laboral y prestacional que implicaban mil vendedores, con lo cual logró una mayor eficiencia tanto en sus ingresos como en su estructura financiera. En los ingresos, porque el ingreso de los vendedores era directamente proporcional a las ventas, pues “la gente ganaba de acuerdo a lo que se esforzaba, a lo que trabajaba”; y en su estructura financiera, porque le permitió a la compañía liberarse de la carga administrativa que le implicaba el manejo de dichos activos fijos.

Esta fue una decisión estratégica cuya eficiencia le permitió a la compañía iniciar en el año 2003 su actividad de exportación a los diferentes países de Latinoamérica. Los ingresos de la compañía provenientes de las exportaciones representan un 40% del total de sus ventas³.

3 Informes financieros a diciembre de 2006. Compañía “Comestibles del Valle”.

Para el año 2004, la compañía aún contaba con una estructura administrativa que funcionaba con base en siete gerencias: Gerencia General, Gerencia Financiera, Gerencia de producción, Gerencia de Ventas, Gerencia de Mercadeo, Gerencia de Recursos Humanos y Gerencia de informática. A partir de este año, la compañía inició un proceso de contratación de gerentes y demás personal para llevar a cabo la formulación estratégica de la compañía. Se empezaba a gestar un cambio organizacional, que a juicio del directivo entrevistado era “necesario para asumir con éxito los nuevos objetivos y estrategia de la compañía”.

Cuadro 1. Cronología principales etapas de “Comestibles del Valle”

Año	Etapas
1978	Inicia operaciones como sociedad limitada, bajo la gestión de los dueños
1980	Primera gran producción de la compañía, lo cual le sugiere mayores inversiones
1986	Se transforma a sociedad anónima
1992	Separación propiedad-control. Se contrata un gerente distinto de la familia
1993	Nuevo sistema de distribución comercial “TaT” (tienda a tienda)
2000	Formulación de misión, visión y objetivos corporativos Implementación sistema de franquicias (vendedores externos; distribuidores)
2003	Inicia actividad de exportación
2004	Cambio organizacional – nueva estructura (Unidades Estratégicas de Negocio y Centros de Servicio Corporativo) Primera implementación del software para integrar toda la información empresarial. Gestión por objetivos.
2005	Ampliación de mercados vía adquisición de empresas. Conformación del <i> Holding</i>
2006	Re-implementación del Sistema de Información Integrado
2007	Período de transición. Eliminación de la CSC y las UEN. Inicio Gestión por procesos
2008	Reposicionamiento del área contable. Herramienta para el control de gestión.

Fuente: Elaboración propia a partir de entrevistas y documentos institucionales.

VI.2. Cambio organizacional: estrategia y estructura de la compañía. Período 2004-2006

El cambio organizacional en la compañía se empieza a gestar desde el año 2000 con la formulación estratégica de la compañía: se formuló la misión, la visión, los objetivos y valores corporativos; seguidamente, con la adopción del modelo de distribución de franquicia y el inicio de la actividad exportadora. Ya para el año 2005 se tiene un nuevo organigrama. Todo ello, conllevaría al establecimiento de políticas y mejoramiento de procesos, especialmente, con un proyecto que inició en el año 2006: la re-implementación de un sistema de información integrado para la compañía.

En la compañía, la nueva estructura pasó de estar conformada por siete gerencias que se encargaban de manejar una sola marca en Colombia y de proporcionar los elementos necesarios para el normal funcionamiento de la compañía, a la conformación desde el año 2005, de Centros de Servicios Corporativos (CSC) que reemplazaron las gerencias administrativas y de producción, y a la formación de Unidades Estratégicas de Negocios (UEN), derivadas de la gerencia de ventas y de mercadeo.

A modo de *staff*, la compañía cuenta con una auditoría y revisoría fiscal externa ejecutada por la firma *Deloitte & Touche*; ellos se encargan de efectuar revisiones trimestrales de información y firmar los estados financieros de fin de año.

Con esta estructura se pretendía que cada área se responsabilizara por la calidad de los servicios que prestaba, y a falta de ello, como lo manifiestan los directivos, podría ser sustituida por un *outsourcing*. Esta estructura obedece a una lógica propia de la racionalidad económica financiera, según la cual, existen unos centros que prestan sus servicios a todos los negocios que forman parte del grupo y de acuerdo con la evaluación del desempeño de quienes “prestan el servicio”, se determinaría su permanencia en la compañía. De este modo, se generó una competencia entre las áreas de la compañía por presentar mejores resultados, casi siempre por la vía de menores costos.

Para los nuevos gerentes vinculados a las áreas, ejecutar la nueva estructura en la compañía constituía un reto: el reto de la eficiencia financiera. Es el caso del Gerente Corporativo de Gestión Humana, para quien su nuevo cargo era “un reto para crear y agregar valor”, a diferencia de su anterior empleo, donde su trabajo “era sólo *reporting* y *reporting*”.

Siguiendo a Mintzberg et al. (1997) y a Thompson y Strickland (1998), en la cadena de valor y el análisis estratégico, las actividades de la organización se clasifican en: primarias y de apoyo; las primarias son las relacionadas con la producción, comercialización y ventas, de las cuales se dice, agregan valor en forma directa. Las actividades de apoyo en cambio, agregan valor en forma indirecta, pues estas existen para reforzar las actividades primarias en su proceso de generar valor.

En este período, los directivos “estrategas” de la compañía hacen un marcado énfasis en que todas las actividades de la misma deben agregar valor, como se expresa en la Política de calidad:

Somos la primera compañía nacional de pasabocas y alimentos, estructurada bajo la norma ISO-9001 [...] Trabajamos para que nuestros empleados se sientan motivados y comprometidos con los resultados y así mismo retribuidos acorde a sus propios logros y los de la Compañía. [...] Cumplimos las regulaciones estatales que aplican a nuestra industria para así aportar al desarrollo social de la comunidad. Con el cumplimiento de esta política generamos una adecuada rentabilidad para los accionistas y creamos valor para la Compañía (Política de Calidad de “Comestibles del Valle”).

Los directivos evidenciaron en las entrevistas que las actividades de apoyo no agregan valor, y en cambio, sí representan una carga que debería eliminarse. A su juicio, la compañía debería optar por la contratación externa (*outsourcing*) como mecanismo para reducir costos.

Los cambios en la estructura de una organización van más allá del organigrama. Suele pensarse, como se pensó en “Comestibles del Valle”, que las personas se adaptan a la nueva estructura y en general al cambio, por sí solas. Nada más equivocado. El cambio organizacional requiere acompañamiento, negociación, educación y diálogo constante, pues de la forma en que las personas comprendan la nueva estructura y el cambio, dependerá el éxito de dicha transformación.

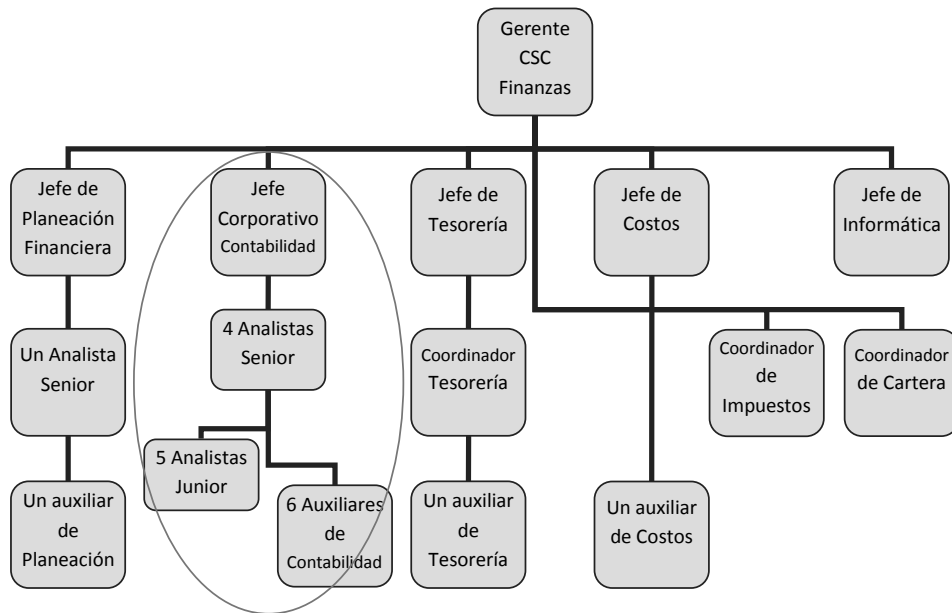
En la compañía, el proceso de comunicación e integración de las personas en la formulación estratégica y los nuevos procesos en general fue insuficiente, se pensó que todos los miembros de la organización, quisieran o no, deberían aceptarlos. Se establecieron unos comportamientos clave de éxito en términos de competencias que deberían ser observados por el personal de la compañía para hacer efectivo el proceso del cambio organizacional:

Toda la organización debe desarrollar y fortalecer comportamientos como la comunicación efectiva, la innovación, el trabajo en equipo y la orientación al logro. Adicionalmente quienes lideran grupos de personas deben desarrollar el pensamiento estratégico, el liderazgo y el empoderamiento. También existen unos comportamientos específicos que se deben desarrollar dependiendo de las responsabilidades y tareas de cada área en particular. Son diferentes por cada Centro de Servicios Corporativos (CSC) e iguales para las personas que pertenecen a las Unidades de Negocio (Boletín interno de la compañía, edición No. 01. *El cambio y los comportamientos clave de éxito*).

Estas competencias, como lo afirma el Gerente General, se pusieron en práctica en el proyecto de re-implementación del sistema de información integrado: *Enterprise Resource Planning* (ERP), el cual vendría a “materializar” el proceso del cambio organizativo en la compañía. En dicho proceso fue clave el área contable, pues la jefe de esta área, fue la primera involucrada en el proyecto, de modo que se garantizara la integración de todos los módulos que, de manera dispersa, habían estado funcionando hasta el momento.

El área contable, adscrita al Centro de Servicios Corporativos de Finanzas, tiene bajo su responsabilidad generar la información no solo de la misma compañía, sino también la correspondiente a sus empresas subordinadas, convirtiéndose así en el centro contable de la organización. El área cuenta con 16 personas en los cargos de jefe de contabilidad, analistas y auxiliares, tal como se observa en la figura 2.

Figura 1. Organigrama del CSC Finanzas (2004-2006)



Fuente: Archivo Institucional, Compañía “Comestibles del Valle”, diciembre 2006

El cambio en el área contable se inició (avanzada ya la etapa de cambio organizacional) con la vinculación de la nueva Jefe Corporativa de Contabilidad en marzo de 2006, quien, al efectuar un diagnóstico del estado de la contabilidad, consideró que el sistema de información debía reestructurarse en términos de la utilidad de información que producía.

Me llamó la atención que dijeran que a esa fecha no habían efectuado el cierre contable a diciembre de 2005, cuando ya estaban próximas las reuniones de junta directiva y asambleas de socios; estamos hablando de una entrevista que me hicieron a comienzos de marzo de 2006, porque yo entre acá el 21; con eso ya uno podía dimensionar lo que estaba pasando; bueno, y [...] posteriormente, en las entrevistas que me hicieron aquí el Gerente Corporativo de Finanzas y el Gerente Corporativo de Gestión Humana, me comentaron más o menos cómo era el reto que había que enfrentar en la compañía y del cambio cultural que ellos querían hacer dentro de la compañía (Entrevista a la Jefe Corporativa de Contabilidad).

En esta etapa se consolida el sistema integrado de información empresarial, para el cual resulta fundamental el proceso de sistematización y organización de la contabilidad. Esta constituye la plataforma que posibilita el cambio organizacional en la compañía, cuya tendencia es a la integración de áreas y actividades.

Para los directivos de la compañía en general, la información contable que les llegaba no era ni oportuna ni de calidad; y tampoco se acompañaba de algún tipo de análisis, pues el trabajo realizado hasta el momento era en gran medida operativo y técnico sin que se planificara con todo el personal del área los objetivos y la metodología de trabajo. Así, se encontró que con frecuencia un ajuste contable era realizado hasta dos y tres veces por personal diferente. Situación que se favorecía por las condiciones de sub-utilización del sistema informático, el cual fue adquirido por la compañía en el año 2004 y cuya implementación no tuvo éxito. Una de las razones más importantes del fracaso de la primera implementación del sistema integrado de información, fue la ausencia de políticas y procedimientos unificados para la información contable, las cuales se formalizaron a partir del año 2005 en normas de procedimiento, manuales e instructivos. Adicionalmente, gran parte de los procesos relacionados con la producción de información se hacían de forma manual usando únicamente herramientas básicas de Excel.

Hoy en día no podemos esperar mucho del área de contabilidad, casi que el ejercicio lo estamos haciendo nosotros, ¿por qué?, porque contabilidad no tiene aún la plataforma necesaria para poder hacer el análisis de lo que sucedió de un mes a otro. (Entrevista al Jefe de Planeación Financiera)

Nunca pude visualizar, con mis años de experiencia, qué cosas iba a encontrar, yo llevo más de 20 años trabajando en muchas empresas grandes y pequeñas y nunca había visto prácticas contables como las que hacían aquí de hacer ajustes de ajustes de ajustes. Son prácticas contables inusuales de ajustes sin validez, sin justificación y cosas que, en mi opinión, no deben hacerse (Entrevista a la Jefe Corporativa de Contabilidad).

La información se canaliza a través del área de Planeación Financiera. Las relaciones de los miembros de la compañía con el trabajo de los miembros del CSC Finanzas están mediadas por un área del CSC que garantiza la razonabilidad de la información. Uno de los entrevistados hace referencia a este punto:

Yo antes me comunicaba mucho con la gente de Costos, les preguntaba acerca de información registrada por un centro de costos, valores, etc., pero ahora, como todo se canaliza con Planeación financiera, pues no me volví a comunicar con ellos. (Entrevista al Coordinador de Negocios internacionales).

Por su parte, el Jefe de Planeación Financiera evidenció en la entrevista desconfianza hacia la información que produce el área contable. Tiene a su cargo la función de comunicar la información contable y financiera, dejando al área contable solo la responsabilidad del registro y presentación de otros informes a usuarios externos a la compañía como la DIAN (Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales), la Superintendencia de Sociedades, la Cámara de Comercio, la Superintendencia de Industria y Comercio, los bancos, los

auditores externos, y esporádicamente, los socios cuando solicitan información detallada. Así, la calidad y comparabilidad de la información contable para que los usuarios internos realicen su gestión y toma de decisiones las garantiza el área de Planeación financiera.

VI.3. El rol del área contable en la compañía

En términos de Mitznberg (1997), un rol es el conjunto organizado de comportamientos correspondientes a un oficio o puesto de trabajo. La importancia que se le otorgue a cada una de las personas, procesos, relaciones y áreas de la compañía, redundará en el éxito de cualquier proyecto organizacional y más si se trata del cambio.

El papel de la contabilidad depende de las concepciones que de ella tengan los actores que de manera directa o indirecta, producen y/o usan la información contable al interior de las organizaciones.

Para el período 2004-2006, algunas de las apreciaciones de los entrevistados con respecto a la contabilidad son:

Expresiones utilizadas por los directivos de la compañía:

- *“es como un apéndice, es como la estela que deja un barco”*. (Gerente CSC Operaciones)
- *“es un insumo para elaborar otra información”*. (Director Financiero Internacional)
- *“debe ser un área muy funcional, que hoy en día, no reconoce el potencial de información que maneja y la gestión que pueden hacer”*. (Jefe Planeación Financiera)
- *“en nuestra empresa, Contabilidad registra oportuna y confiablemente lo que ha sucedido hasta hoy, pero Planeación Financiera, con unos modelos de proyecciones, y con estados financieros ya de gestión, no contables, vislumbra el negocio hacia el futuro”*. (Gerente CSC Finanzas)

Expresiones utilizadas por los contadores y personal de apoyo del área contable:

- *“es una herramienta para la toma de decisiones”*. (Analista sénior 3; Aux. 5 cuentas por pagar)
- *“es una técnica que recolecta, organiza y procesa la información”*. (Analista Junior. 1 bancos)
- *“es la ciencia que clasifica los aspectos económicos de una compañía”*. (Analista Junior. de eeff.)

Es significativa la forma como definen la contabilidad tanto los directivos como los propios contadores. Sin lugar a dudas, su definición como insumo, o como herramienta, o como técnica, incide en la forma como se valora la misma. En ningún caso, por ejemplo, se la definió como un sistema, definición que suele ser muy común en el mundo empresarial y en el mundo académico.

El Diccionario de la Real Academia Española, define la contabilidad como el “sistema adoptado para llevar la cuenta y razón en las oficinas públicas y particulares (RAE, 2001). Concebir la contabilidad en el contexto empresarial como un sistema, le brindaría mayores posibilidades para su desarrollo al interior de las organizaciones.

A pesar de la convergencia en las definiciones de lo que es la contabilidad para los entrevistados, surge una separación entre aquello que los directivos esperan del Contador y del alcance de su trabajo, y lo que los contadores creen que deben dar. Los directivos requieren un Contador Público versátil, analítico, con la capacidad total de entender el negocio; por su parte, los contadores consideran que, en efecto, realizan un trabajo analítico; pero al parecer, lo que ellos consideran como análisis no corresponde al concepto que tienen los directivos; mientras estos conciben el análisis más en el nivel estratégico para que agregue valor, los contadores lo asocian a la dinámica propia de su actividad, tal como se puede extraer de algunas de las entrevistas realizadas a los contadores:

El análisis de la información para establecer la razonabilidad de las cifras es una de las características vitales del cargo; brindar apoyo a los auxiliares y analistas en temas de registro; participar de reuniones de análisis de estados financieros; reemplazar al Contador cuando se requiera; realizar informes de inversiones, intangibles, cuentas de socios, compañías vinculadas, nómina, conciliación de cuentas entre compañías, informes de costos y gastos comparados contra presupuesto; elaboración de estado de resultados corporativo y presentación para la junta directiva de los estados financieros de fin de mes (Analista senior 2).

Análisis de las cuentas de Balance General; responsable de las cuentas de Disponible, responsable de la parametrización y administración del Módulo de contabilidad; procesos de interfaces para subir a la contabilidad la información de módulos externos; apoyo y asesoría a distritos en manejo de cajas menores y registros en Oracle; responsable de conciliaciones bancarias moneda nacional y extranjera; responsable de las cuentas de anticipos y legalizaciones a empleados (Analista senior 3).

“Mi cargo se caracteriza por ser de alta confidencialidad por la información que en él se maneja; las actividades y procesos son de contabilizar, analizar y emitir informes mes a mes” (Analista Junior de Estados Financieros).

“Registros contables de bancos e ingresos; análisis de cuentas; atención a usuarios de portales bancarios; reclamaciones a entidades bancarias” (Analista Junior 1 de Bancos).

“Revisión y análisis de los ingresos bancarios de la compañía, hasta el informe de todas las partidas conciliatorias” (Analista Junior 2 de Bancos).

Para los directivos entrevistados, el rol del Contador está en estrecha relación con *el deber ser* de la contabilidad en la compañía, por lo tanto:

La contabilidad debe brindar información de calidad y oportunidad para controlar toda la estructura de costos y funcionamiento de cada uno de los centros de negocios o centros de costos y poder tomar decisiones. [...] pero (los contadores) están muy apegados a la norma, no amplían su visión de los negocios (Gerente Nacional de Ventas).

“El Contador debe asegurar la mayor oportunidad y confiabilidad de la información, que el Contador entienda claramente el negocio, no basta con saber de contabilidad” (Gerente CSC Finanzas).

“A los contadores les hace falta apertura para entender el negocio en el cual trabajan, pues sólo arman estados de cara a los impuestos y eso no nos interesa a las áreas” (Gerente CSC Gestión Humana).

“Los contadores manejan un 90% de trabajo operativo y un 10% de análisis, les hace falta la parte interesante que es la parte analítica” (Jefe de Planeación Financiera).

En relación con la misión de la compañía solo uno de los entrevistados la considera en conexión con su quehacer. La compañía inició desde finales del año 2004 una etapa de cambio organizacional con la pretensión de que todos los integrantes de la compañía se apropiaran de la planeación estratégica que incluye la misión, visión y valores, para el cabal cumplimiento de las funciones propias de cada cargo. Sin embargo, en el área contable, la mayoría de los integrantes desconocen en qué consiste dicha planeación, a pesar de que identifican de manera clara las áreas que intervienen en la ejecución de su trabajo, pero no logran establecer el vínculo existente.

Igualmente, existe poca claridad en la posición que ocupa cada integrante del área contable dentro de la compañía; solo dos personas se identificaron en el organigrama, algunos, incluso lo desconocen. A este respecto, se percibe un bajo nivel de comunicación, puesto que no se socializó este instrumento representativo de la estructura de la compañía entre todo el personal de apoyo.

Otro aspecto a considerar, es cómo dentro del rol del profesional contable en la compañía, este considera vital su acatamiento a la política de confidencialidad. La negación contundente a entregar información contable a cualquier persona, como usuario de la misma, puede ser evidencia del no reconocimiento de los múltiples usuarios de la información financiera.

Con base en la información obtenida de las entrevistas y el análisis documental, para el período 2004-2006, se logró determinar el cumplimiento de las características básicas que, según Tua (1995, p.197), debe evidenciar la presencia del enfoque de la utilidad de la información contable para la toma de decisiones en una compañía, como se observa en el siguiente cuadro.

Cuadro 2. Características del enfoque de la utilidad de la información en la compañía “Comestibles del Valle”

Características básicas del enfoque	Se cumple / no se cumple
Reconocimiento explícito de los usuarios y sus necesidades	No se cumple
Explicitación de los objetivos y las cualidades que debe cumplir la información contable	No se cumple
Sustitución del derecho de los propietarios de ser informados por el deber social de informar	No se cumple
Existencia de reglas en el área contable para responder a las necesidades de información de los usuarios	No se cumple
Mejoramiento en la calidad de respuesta a los usuarios: argumentación y explicación de cifras en relación al contexto	No se cumple
Incremento del volumen de información en todos sus niveles en relación con las necesidades explícitas de información para todos los usuarios	No se cumple
Descripción de los cargos contables en relación con la toma de decisiones	No se cumple

Fuente: elaboración propia

Dadas las condiciones actuales y con base en su análisis expresado en el Cuadro 2, puede concluirse que en “Comestibles del Valle” el enfoque de utilidad de la información contable para la toma de decisiones no se cumple, lo cual supone un aporte muy limitado de la contabilidad al proceso de cambio organizacional.

VI.4. El cambio en el área financiera y el fracaso en la medición de la gestión

La Gerencia Corporativa Financiera a la par con la reestructuración de la compañía, introdujo cambios en la manera de informar a los socios sobre las cifras del negocio, a través de un informe denominado *P&G de Gestión*⁴:

La información contable no sirve por sí sola para tomar decisiones, la que sirve es la información de gestión, en este momento lo hace Planeación Financiera que la consolida con Venezuela y Ecuador. La información que sacan para la gestión, es tomada primero de la contable, y le hacen una serie de depuraciones, combinaciones y eliminaciones para determinar la utilidad por cada compañía, como si cada una tuviera una planta (Jefe Corporativa de Contabilidad).

Los resultados del nuevo informe “*P&G de Gestión*” generaron malestar y desconfianza en los socios, especialmente en uno de ellos, dado que la distancia entre los resultados finales de la información contable era cada vez mayor con respecto a los resultados que se presentaban en el nuevo informe. Al poco tiempo, los socios nombraron un asesor financiero externo⁵ para que realizara un diagnóstico claro de la situación y de la información que se estaba

4 El P&G de Gestión equivale al Estado de Resultados que realiza el área contable. La letra “P” significa pérdidas y “G”, ganancias.

5 Este asesor es una persona de total confianza de los socios, quien, luego de realizar el diagnóstico, es vinculado a la compañía bajo la figura de Contralor General.

presentando. Para tal fin el asesor programó una serie de entrevistas a las personas que consideró clave consultar.

A partir de este momento y por los resultados con el nuevo informe de gestión, se generó un estado de incertidumbre y desconfianza entre algunos directivos, y en general, se creó un ambiente tenso, que se pudo alcanzar a percibir en las observaciones directas y en algunas entrevistas para este estudio. Resulta interesante observar cómo un cambio originado por la necesidad de mostrar resultados a través de la medición de la gestión, genera una crisis que altera el curso normal de la implementación del cambio organizacional.

Los resultados del nuevo estilo de informe generaron también malestar y desconfianza en los socios, acostumbrados a visualizar y entender la información financiera contrastándola con el Estado de Resultados y el Balance General. Igualmente, la distancia entre los resultados finales del nuevo informe de gestión con respecto a los resultados que se presentaban en la información contable, era cada vez mayor.

Esta problemática obligó a retomar la información contable para recuperar la comparabilidad y la confiabilidad en los datos, pues los socios no aceptaron el informe propuesto e implementado por el CSC Finanzas, hecho que desencadenó en el retiro del Gerente Financiero en abril de 2007.

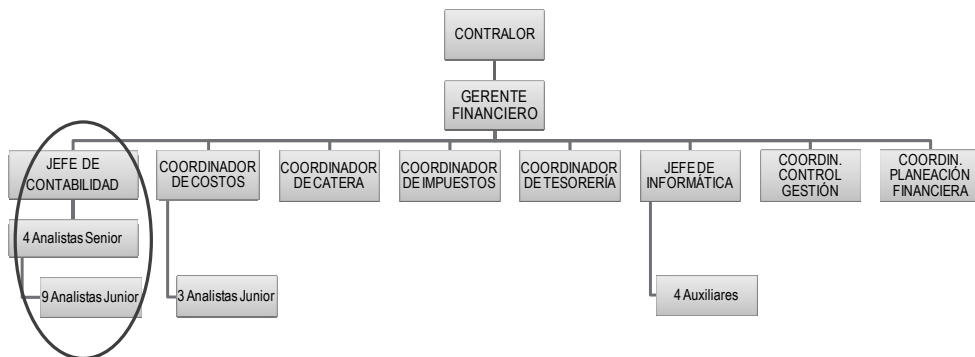
VI.5. El replanteamiento del rol del área contable: período 2007-2008

De acuerdo con los informes financieros presentados a la Junta Directiva, para el cierre del año 2007, el área financiera ya había eliminado el “P&G de Gestión”. El Asesor financiero continuó de manera constante revisando las cifras y los informes contables de la compañía. Luego del retiro del Gerente Financiero, asumió temporalmente el cargo, mientras se nombraba el reemplazo. A partir del hecho generador de esta “crisis” de manejo de información, el área contable empieza a tener un nuevo protagonismo, pues el Asesor, quien en adelante sería el Contralor General, promovió de manera significativa en la gente del área, la idea que se adueñaran de su rol de tal modo que asumieran con responsabilidad la información que tenían a su cargo.

El Contralor eliminó el modelo de gestión por objetivos y toda la estructura que lo soportaba. Las Unidades Estratégicas de Negocio y los Centros de Servicios Corporativos fueron reemplazados nuevamente por las gerencias que hasta el año 2004 habían existido. Bajo su modelo de gestión por procesos, le dio a la contabilidad todo el apoyo e importancia, considerándola como “soporte”, como “fundamento de la administración”, y haciendo manifiesto su liderazgo como herramienta de control de gestión y destacando su rol preponderante para la toma de decisiones.

En consonancia con la adopción de estas nuevas medidas, se reestructura el organigrama de la compañía, pasando las UEN y CSC a gerencias, direcciones y coordinaciones de área, algo similar al esquema que tuvo la compañía hasta el año 2004. El organigrama del área financiera se torna más plano, con menos personal de apoyo, como se observa en la siguiente figura.

Figura 2. Organigrama del Área Financiera (2008)



Fuente: Archivo Institucional, Compañía “Comestibles del Valle”, diciembre 2007

El nuevo rol del área contable se evidencia hoy en la importancia que esta reviste para la elaboración de los informes de gestión de todas las gerencias de la compañía. A partir de los reportes de gastos administrativos, de ventas, de producción, etc., comparados con el nivel de ventas, de producción y de gestión financiera, la Gerencia General junto con la Gerencia de Gestión Humana, evalúan dichos informes de gestión y con base en ellos asignan incentivos económicos a cada área.

VII. Conclusiones

Primer cambio período de 2004 a 2006: En esta primera fase del caso estudiado, en un alto porcentaje los miembros del área contable se representan la contabilidad de un modo operativo, cuyo valor e importancia radica en el adecuado registro de los datos. El cambio organizacional no fue interiorizado por el personal de apoyo, auxiliar y analista del área contable, lo cual se evidencia en que dos años después de iniciado dicho cambio (2006), estas personas desconocen los pormenores de la reestructuración. Siete de los 13 integrantes del área no identifican claramente su posición en el organigrama de la compañía, y algunos lo desconocen.

Son diversos los factores que inciden en la falta de la utilidad de la información contable para la toma de decisiones y en general para el cambio organizativo. En primer lugar, la planeación estratégica de la compañía no tuvo un canal de comunicación óptimo y eficiente para garantizar que la información

fluya desde el nivel gerencial hasta la base, lo cual impide que los contadores del área orienten su trabajo hacia los objetivos de la planeación, lo cual se observa en la dificultad de la mayoría del grupo de auxiliares y analistas para vincular el resultado de su trabajo contable a la planeación estratégica de la compañía.

En segundo lugar, la falta de reconocimiento, implícito, en los testimonios de algunos de los directivos de la compañía, acerca del quehacer contable, asociándolo a un conjunto de registros, crea sentimientos de indiferencia por parte del personal del área contable ante la responsabilidad de la información y el reconocimiento de los usuarios de la información. En tercer lugar, la transformación de la estructura organizativa de la compañía: de un modelo tradicional de organización a una estructura de Unidades Estratégicas de Negocio y Centros de Servicios Corporativos, a la par con el cambio radical de la plataforma sobre la cual corre la base de datos; se pasa de un programa contable desarticulado, a un ERP que exige políticas y procedimientos que apenas se están empezando a clarificar y documentar.

- Algunas condiciones presentes en este período y que impiden que haya una real utilidad de la información contable para la toma de decisiones y para el cambio organizativo, son:
- El cambio de la estructura organizacional sin participación de los contadores
- Estilo de dirección (Jefe anterior del área) que se atribuyó responsabilidades propias de otras áreas, complejizando mucho más las funciones propias del área contable.
- Cambio de sistema operativo (informático) sin la adecuada formulación de políticas y procedimientos
- Políticas y procedimientos desactualizados
- Descripción limitada a actividades operativas en la definición de los cargos de los contadores
- La concepción de la contabilidad como un insumo y una técnica para el registro de información
- Atribución de la función de informar sobre la situación financiera a todas las áreas de la compañía únicamente a Planeación financiera y no al área contable.

Segundo cambio período de 2007 a 2008: En una segunda fase, después de junio de 2007, el grupo de contadores públicos del área contable responde a un sentido distinto que impregnó el Contralor General al trabajo contable. Dicho sentido incidió en la forma en que las personas ahora se representan su trabajo y por lo tanto hay una respuesta que tiende, no solo al cumplimiento de la tarea, sino a darle un sentido a su trabajo y que este se haga de la mejor manera posible.

En contraste con el período anterior, se presentan aquí algunas de las condiciones actuales en la compañía que facilitan la utilidad de la información contable:

- Cambio del estilo de dirección, más participativo y de empoderamiento de las áreas
- Revisión e implementación de políticas y procedimientos
- Re-implementación del sistema operativo (ERP)
- Exigencia, por parte del nuevo Contralor a los integrantes del área contable, de información analizada y explicada en contexto, logrando en ellos un empoderamiento de su propio cargo.

A partir del año 2008, se identifica claramente en las concepciones de los directivos y los contadores de la compañía el reconocimiento de la importancia de la información contable para la toma de decisiones, sin embargo, al analizar las características básicas que hacen evidente la apropiación del enfoque de utilidad, se encuentra que éstas no se cumplen completamente en la compañía, pues no se manifestaron rasgos que indicaran una apropiación total del enfoque. Tanto en directivos como en contadores se da por sentada la utilidad de la información contable para la toma de decisiones, pero no la explicitan como una cualidad de la información contable que requiere de unas condiciones para hacerse efectiva y que, además, fue incorporada en la regulación colombiana desde el año 1993 con el decreto 2649.

El proceso del cambio en el área contable se fortaleció gracias a tres factores. El primero fue el estilo de trabajo de la Jefe del área, vinculada desde el año 2006, para quien la información contable debe cumplir siempre sus cualidades de pertinencia, confiabilidad y comparabilidad para ser útil a los usuarios; el segundo, tuvo que ver con el éxito obtenido en la re-implementación del ERP, que proporcionó las herramientas necesarias para administrar de manera eficiente el sistema de información y se tradujo en minimización de tiempo operativo en todas las áreas, precisión de la información y certeza de las cifras contables; y el tercer factor fue la presencia de un nuevo directivo (Contralor General), con poder en la organización, quien rescató la importancia de la información contable para los procesos de administración, dirección y control.

El carácter social de esta representación surge de la utilización de un sistema de codificación e interpretación proporcionado por el Contralor General, a partir de lo cual se impuso una nueva valoración del trabajo entre los miembros del área. Este cambio se dio por la transformación de la representación inicial que sobre la contabilidad tenía el grupo dirigido por un gerente financiero autoritario, a la concepción de un Contralor con mayor liderazgo y con una visión del rol determinante de la contabilidad en el desempeño organizacional.

Referencias bibliográficas

- Archel, P. (2007a). Discurso contable, ideología e informes anuales: un enfoque interpretativo. *Contaduría Universidad de Antioquia* No. 51, Medellín, pp. 41-63.
- Archel, P. (2007b). *Teoría e investigación crítica en contabilidad. Un estudio de caso*. Madrid: AECA-Universidad Pública de Navarra.
- Ariza, D., Gómez, M. y León, E. (2007) ¿Es viable la ISO 14000 para el contexto colombiano? Una aproximación a partir de análisis de casos. *Revista de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Militar Nueva Granada*, (XV)1.
- Beattie, V. (2004). Tradiciones de investigación en Contabilidad financiera. En: Ryan *et al*, *Metodología de la investigación en Finanzas y Contabilidad*. (pp. 129-154). Barcelona: ediciones Deusto.
- Burbano J. E. (1990). Políticas y normas contables en una muestra de sociedades anónimas del Valle del Cauca. *Cuadernos de Administración*, 17. Universidad del Valle.
- Burchell, S.; Clubb, C.; Hopwood, A.; Hughes, J., y Nahapiet, J. (1980). The role of Accounting in Organisations and Society. *Accounting, Organizations and Society*, 5(1), 5-28.
- Chua, W. F. (1986). Radical Developments in Accounting Thought. *The Accounting Review*, LXI(4), 601-632.
- Gutiérrez, F. y Escobar, T. (2005). El papel pro-activo de la Contabilidad en la configuración organizativa: el estudio de un caso. *Revista Iberoamericana de Contabilidad de Gestión*, III(6), 117-137.
- Hopwood, A.G. (1983). On trying to study accounting in the context in which it operates. *Accounting, Organizations and Society*, 8(2-3), 287-305.
- Hopwood, A.G. (1987). The archeology of accounting systems. *Accounting, Organizations and Society*, 16(5-6), 207-234.
- Hopwood, A.G. (1990). Accounting and Organization Change. *Accounting, Organizations and Society*, 3(1), 7-17.
- Miller, P. (1994). Accounting as social and institutional practice: an introduction. En: *Accounting as a social and institutional practice*, Hopwood and Miller (Editors), Cambridge University Press, Cambridge.
- Ocampo, J.A., Pérez, M., Tovar, C. y Lasso F. (1998). Macroeconomía, ajuste estructural y equidad en Colombia, 1978-1996. *Documento 79. Colombia: Serie Archivos de Macroeconomía, Departamento Nacional de Planeación, Unidad de análisis macroeconómico*. Disponible en: http://www.dnp.gov.co/archivos/documentos/DEE_Archivos_Economia/79.pdf
- Pérez, F. (2008). Colombia: Panorama económico y relaciones con España. *Centro de estudios latinoamericanos*. Documento digital disponible en: <http://www.cesla.com/analisis/archivos/Colombia.pdf>
- Roberts, J. y Scapens, R. (1985). Accounting Systems and Systems of Accountability-Understanding Accounting Practices in their Organisational Contexts. *Accounting, Organizations and Society*, 10, 443-456.
- Ryan, B., Scapens, R. y Theobald, M. (2004). *Metodología de la investigación en Finanzas y Contabilidad*. Barcelona: ediciones Deusto.
- Tinker, T. y Neimark, M. (1987). The role of Annual Reports in Gender and Class Contradictions at General Motors: 1917-1976. *Accounting, Organizations and Society*, 12, 71-88.
- Tua P., J. (1983). *Principios y Normas de Contabilidad*. Madrid: Instituto de Planificación Contable. Ministerio de Economía y Hacienda.
- Tua P., J. *et al*. (1989). *La contabilidad en Iberoamérica*. Madrid: Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, Ministerio de Economía y Hacienda.
- Urrea F. y Mejía, C. (1999). Culturas empresariales en el Valle del Cauca. Documento digital de Internet.

Anexo A. Personas de “Comestibles del Valle” entrevistadas

No.*	Cargo	Año Vinculación	Fecha entrevista
1	Contralor General	2006	Diciembre 12/07
2	Gerente CSC Finanzas	2005	Diciembre 14/06
3	Gerente CSC Operaciones	1994	Noviembre 1/06
4	Gerente CSC Gestión Humana	2005	Octubre 25/06
5	Gerente Ventas UEN “Comestibles del Valle”	1999	Noviembre 8/06
6	Director Financiero Internacional	1993	Noviembre 22/06
7	Jefe Planeación Financiera	2006	Noviembre 1/06
8	Jefe Corporativa de Contabilidad	2006	Diciembre 12/06
9	Jefe de Tesorería	2006	Diciembre 12/06
10	Jefe de Informática	2006	Noviembre 27/06
11	Coordinador Negocios Internacionales	2005	Noviembre 28/06
12	Coordinador de Impuestos	1980	Diciembre 5/06
13	Coordinadora de Tesorería	1978	Diciembre 13/06
14	Coordinadora de Tesorería (2da. Entrevista)	1978	Noviembre 14/07
15	Analista Control de Gestión	2002	Diciembre 14/06
16	Analista SÉnior 1	2003	Novbre 6/06
17	Analista SÉnior 1 (2da. Entrevista)	2003	Febrero 6/07
18	Analista SÉnior 2	2006	Febrero 14/07
19	Analista SÉnior 2 (2da. Entrevista)	2006	Mayo 17/07
20	Analista SÉnior 3	2003	Febrero 22/07
21	Analista SÉnior 3 (2da. Entrevista)	2003	Septiembre 12/07
22	Analista SÉnior 4	2006	Febrero7/07
23	Analista Junior de Estados financieros	2007	Abril 18/07
24	Analista Junior de Estados financieros (2da. Entrevista)	2007	Julio 18/07
25	Analista Junior de Pagos “día-día”	2005	Junio 21/07
26	Analista Junior 1 de Bancos	2005	Mayo 16/07
27	Analista Junior 1 de Bancos (2da. Entrevista)	2005	Agosto 21/07
28	Analista Junior 2 de Bancos	2005	Junio 14/07
29	Analista Junior 2 de Bancos (2da. Entrevista)	2005	Agosto 17/07
30	Auxiliar 1 de Cuentas por Pagar	2005	Septiembre 14/07
31	Auxiliar 2 de Cuentas por Pagar	2005	Septiembre 19/07
32	Auxiliar 3 de Cuentas por Pagar	2006	Septiembre 21/07
33	Auxiliar 4 de Cuentas por Pagar	2006	Octubre 18/07
34	Auxiliar 5 de Cuentas por Pagar	2007	Julio 19/07
35	Auxiliar 5 de Cuentas por Pagar (2da. Entrevista)	2007	Octubre 24/07

* La numeración de las entrevistas no corresponde a su secuencia cronológica sino al orden jerárquico de los cargos.

Anexo B. Preguntas que permiten identificar cómo en la compañía “Comestibles del Valle” se evidencia la utilidad de la información contable para la toma de decisiones

Pregunta	Dirigida a	Propósito en relación con el estudio
¿Qué tipo de decisiones toma con base en la información contable financiera?	Directivos y otros usuarios	Identificar si la importancia y utilidad que tiene la información contable en su trabajo
¿Cómo utiliza usted la información contable? ¿Prepara algún informe con ella?		Conocer si los directivos re- elaboran alguna otra información o si la utilizan tal y cual como la produce el área contable.
¿Cuál es su percepción del trabajo de los contadores de la compañía?		Identificar la calidad del trabajo de los profesionales contables de la compañía.
¿Qué cambios ha percibido en la compañía desde que ingresó a ella? ¿Quién los ha liderado? ¿Usted ha participado en ellos?	Contadores y otros usuarios	Identificar el interés del entrevistado con respecto a los cambios organizacionales que afectan de manera directa su que hacer y su compromiso con dichos cambios
¿Cómo entiende usted la Contabilidad en general?	Contadores	Indagar sobre la base de conceptualización contable; en qué la soporta.
¿Cuáles es su percepción de la planeación y control contable en la compañía?		Identificar si establece vínculos directos entre la contabilidad y la planeación de la compañía.
¿Cree que los directivos de la compañía consideran muy importante su trabajo? ¿Por qué?		Esta serie de preguntas dirigidas al personal del área contable tiene por objeto conocer:
¿Cuáles son los usuarios de la información contable?		<ul style="list-style-type: none"> • El sentido que le otorgan a la información contable, su forma de producirla y a su trabajo en general. • La articulación de su trabajo con el resto de la estructura de la compañía. • La importancia otorgada a la norma contable. • El reconocimiento de los usuarios de su información y • Las implicaciones que pueda tener la información contable en la proyección de la compañía.
¿Qué tipo de decisiones se toman con base en la información que usted elabora?		
¿Conoce las necesidades de información de sus usuarios?		
¿Cómo incide la información que genera su área en el sistema de información de la compañía?		
¿Qué cambios ha introducido en su puesto de trabajo?		
¿Qué importancia le da usted al área de Contabilidad en la compañía?		
¿Qué aspectos hacen modificar los registros de la información?		
¿Qué autonomía tiene usted en la ejecución de su trabajo?		
¿Qué importancia tiene para usted el decreto 2649 de 1993?		
¿Cuándo tiene dudas en su trabajo, ¿cuáles fuentes consulta?		
¿Qué informes elabora de manera permanente y cuáles de manera esporádica?		
¿Cuáles son los objetivos generales del área de Contabilidad?	Directivos, Contadores y otros usuarios	Identificar si hay acuerdo sobre lo que debe hacer el área y la coherencia que establecen con la producción de información.
¿Cuáles son las características, actividades y procesos de su cargo?		Identificar si las personas plantean su cargo en función de la toma de decisiones u otro propósito
¿Qué cambios le haría usted al área de Contabilidad actual?		Establecer qué relación existe entre los productores y los receptores de la información. Conocimiento del área contable.

Fuente: elaboración propia

Anexo C. Preguntas que permiten analizar la articulación entre la información contable y las demás relaciones funcionales y estratégicas de la compañía “Comestibles del Valle”

Pregunta	Dirigida a	Propósito en relación con el estudio
¿Cómo es la estructura organizacional y jerárquica en la organización? ¿a qué tipo de estructura obedece? ¿Cómo era la estructura anteriormente?	Directivos y otros usuarios	Identificar el sentido que se le otorga a los cambios realizados en la estructura de la compañía.
¿Qué ventajas y desventajas encuentra usted en la actual estructura de la compañía? (CSC y UEN). ¿Cómo incide esta estructura en la estrategia? ¿Qué es el ERP?		Identificar, a partir de las respuestas, el entendimiento del modelo por parte de los directivos, su complejidad e importancia para el negocio.
¿Cuáles son las exigencias de información que hace usted (o su área) al área de Contabilidad?		Reconocer el uso que otros usuarios de la información le dan al área contable.
¿Dónde están resumidas las políticas financieras de la compañía?	Directivos del área contable y financiera	Conocer el grado de planeación y desarrollo del área financiera.
¿Qué tipo de información se utiliza para la definición de la estrategia? Durante su permanencia en la compañía ¿se ha revisado la estrategia?		Saber si para definir la estrategia se tiene en cuenta la información contable y cada cuánto se revisa la estrategia.
¿Cuál es la normatividad más importante en su trabajo? (¿tiene alguna colección o editorial especial?)		Identificar las normas referenciadas en el trabajo de los directivos contables.
¿De qué manera ha participado usted en los cambios de la compañía?		Conocer si los directores del área contable y financiera participan directamente en las decisiones que transforman la compañía.
¿Cómo se utiliza la información contable financiera en los procesos de toma de decisiones?		Saber si a juicio de los directivos del área contable la información es un insumo para el análisis.
¿Percibe algún tipo de dificultad en los auxiliares contables para comprender los objetivos de la compañía? ¿Cómo se enteran de los fines y estrategias de la compañía?		Identificar si la compañía posibilita el conocimiento de sus objetivos de negocio de manera que los contadores puedan relacionarlos con su trabajo.
¿Qué posición ocupa usted en la organización? No se refiere sólo al cargo.	Directivos, contadores y otros usuarios	Identificar el lugar que el entrevistado se da en el devenir de la compañía
¿Considera que ha cambiado el área de Contabilidad? ¿En qué aspectos?		Identificar si se detectan las mejoras y las deficiencias del área.
¿Cuáles son las relaciones directas e indirectas de su cargo con relación a las otras áreas funcionales de la compañía?	Contadores y otros usuarios	Conocer si los entrevistados tienen claridad en el flujo de información contable y cómo ésta es afectada.

Pregunta	Dirigida a	Propósito en relación con el estudio
¿Qué relación tiene para su trabajo la planeación estratégica de la compañía y cómo la percibe usted?	Contadores	Establecer si los contadores, a partir del entendimiento del negocio, vinculan su trabajo a los procesos de planeación.
¿Cómo cree que perciben su trabajo los directivos de la compañía?		Conocer si los contadores sienten el reconocimiento de su trabajo en compañía.
¿Qué efecto tuvo o tiene en su trabajo el cambio de departamento a CSC?		Identificar si los contadores entienden el modelo estratégico y lo vinculan al desarrollo de su trabajo.
¿Le entregaría información contable a cualquier persona que se considere usuario de la información? ¿Por qué?		Detectar si los contadores reconocen o no otros usuarios de la información contable diferente de los propietarios y gerentes.

Fuente: elaboración propia