

14.



*La Calidad Académica,
un Compromiso Institucional*



Justicia
Débora Arango (artista colombiana)

Reseña de libro **Contabilidad gerencial y presupuestaria aplicada a las ciencias económicas, administrativas y contables, de Abel Cano Morales**

Hugo Macías Cardona

Macías C., Hugo
(2013). Reseña de libro
*Contabilidad gerencial y
presupuestaria aplicada a
las ciencias económicas,
administrativas y
contables*, de Abel Cano
Morales.
Criterio Libre, 11 (19),
311-318
ISSN 1900-0642

RESEÑA DE LIBRO CONTABILIDAD GERENCIAL Y PRESUPUESTARIA APLICADA A LAS CIENCIAS ECONÓMICAS, ADMINISTRATIVAS Y CONTABLES, DE ABEL CANO MORALES*

OUTLINE: ABEL CANO MORALES' MANAGEMENT AND BUDGETARY ACCOUNTING APPLIED TO
ECONOMIC, ADMINISTRATIVE AND ACCOUNTING SCIENCE

RESENHA DO LIVRO CONTABILIDADE GERENCIAL E ORÇAMENTÁRIA APLICADA ÀS CIÊNCIAS
ECONÓMICAS, ADMINISTRATIVAS E CONTÁBEIS, DE ABEL CANO MORALES

CRITIQUE DU LIVRE: COMPTABILITE BUDGETAIRE APPLIQUEE AUX SCIENCES ECONOMIES, DE
GESTION, ADMINISTRATIVES ET COMPTABLES D'ABEL CANO MORALES

HUGO MACÍAS CARDONA†

Fecha de recepción: abril 7 de 2013
Fecha de aceptación: agosto 20 de 2013

* Producto de investigación de la obra del autor reseñado; reseña del libro de Abel Cano Morales (2013), *Contabilidad gerencial y presupuestaria aplicada a las ciencias económicas, administrativas y contables*, Bogotá: Ediciones de la U.
Research product of the book of the outline of Abel Cano Morales' book (2013), *Management and Budgetary Accounting applied to Economic, Administrative and Accounting Science*, Bogotá: U. Editions.

Produto de pesquisa da obra do autor resenhado; resenha do livro por Abel Cano Morales (2013), *Contabilidade gerencial e orçamental aplicadas às ciências econômicas, administrativas e contábeis*, Bogotá: edições da Universidade.

Produit de la recherche de l'oeuvre de l'auteur considéré; critique du livre: *Comptabilité budgétaire appliquée aux sciences économiques, de gestion, administratives et comptables* d'Abel Cano Morales, Bogotá: Éditions du U.

† Economista, MSc economía, PhD(c) administración; profesor asociado, Universidad de Medellín, Colombia; estudiante de doctorado en administración, Universidad EAFIT (becario Colciencias), Colombia; director científico del Centro de Investigaciones CIECA, Universidad de Medellín, Colombia. hmacias@udem.edu.co

Economist, MSc in Economy, PhD(c) in Administration; Associate Professor, Universidad de Medellín, Colombia; Administration Doctorate Student, Universidad EAFIT (Colciencias scholarship), Colombia; Scientific Researcher of the CIECA Research Center, Universidad de Medellín, Colombia. hmacias@udem.edu.co

Economista, MSc economia, PhD (c) administração; Professor associado, Universidad de Medellín, Colômbia; Estudante de doutorado em administração, Universidad EAFIT (bolsista Colciencias) Colômbia; Diretor científico do centro de pesquisa CIECA, Universidad de Medellín, Colômbia. hmacias@udem.edu.co

Économiste, MSc économie, PhD(c) administration; professeur associé, Université de Medellín (Colombie); étudiant de doctorat d'administration, Université EAFIT (boursier Gouvernement), en Colombie; directeur scientifique du Centre de recherche CIECA, Université de Medellín (Colombie). hmacias@udem.edu.co

Received: April 7th, 2013
Accepted: August 20th, 2013

Data de recepção: 7 de abril de 2013
Data de aceitação: 20 de agosto de 2013

Date réception: 7 avril, 2013
Date d'acceptation: 20 août, 2013

PALABRAS CLAVE:

Contabilidad, presupuesto

CLASIFICACIÓN JEL:

M21, M40

Key words: Accounting, budget.

JEL Classification: M21, M40.

Palavras chave: Contabilidade, orçamento.

Classificação JEL: M21, M40.

Mots-clés: Comptabilité, le budget.

Classification JEL: M21, M40.

En el mes de febrero de 2013, Ediciones de la U publicó el libro *Contabilidad gerencial y presupuestaria*, escrito por el profesor Abel Cano Morales, de la Universidad de Medellín. El libro es novedoso desde su título, ya que hace referencia a la contabilidad gerencial y no a la contabilidad de gestión, administrativa o de costos, como lo hacen varios libros de texto que circulan de tiempo atrás en Colombia. El cambio en la denominación es intencional y tiene un sentido profundo que se presentará más adelante en esta breve reseña.

La obra hace parte de una colección que la editorial inició hace cuatro años y que acumula ya cerca de 15 libros de texto sobre diferentes áreas de la administración, la contabilidad y las finanzas. Esta colección cuenta con 9 títulos contables publicados entre 2011 y 2013, todos con enfoque práctico, dentro de los cuales se destacan dos de autores colombianos: uno sobre contabilidad general (Olano - Asuad, 2012) y otro sobre control interno y sistemas de gestión de calidad (Isaza, 2012).

“Todo el texto está redactado en términos prácticos, de fácil comprensión y con múltiples aplicaciones; se trata de un manual que tiene como misión fundamental la actualización en herramientas y tecnologías de la contabilidad gerencial.”

Tradicionalmente en Colombia la formación contable, en general, y en contabilidad de gestión, en particular, ha estado basada en textos de autores extranjeros publicados originalmente en inglés y traducidos posteriormente al español (González, 2010; Salgado-Castillo, 2010). Además de los problemas que esto conlleva en términos de actualidad y de pertinencia (Macías, 2012), existen problemas de capacidad de la literatura extranjera para explicar las dinámicas presentes en el interior de las organizaciones colombianas.

El profesor Abel nos presenta en términos muy prácticos, con abundantes ejercicios, los principales temas de la contabilidad gerencial. El trabajo está dividido en 36 numerales agrupados en dos unidades: la primera es de contabilidad gerencial y la segunda es de “costos, presupuestos y aplicaciones”. En los numerales de contabilidad gerencial se destacan los aspectos conceptuales relacionados con similitudes y diferencias entre contabilidad gerencial y contabilidad financiera, así como la relación de la contabilidad gerencial con la planeación y con el control (Cano, 2013).

En la segunda unidad se presenta de manera detallada la clasificación de los costos, los sistemas de costeo, las diferencias en la valoración de actividades entre los diferentes sistemas de costos; se trata de manera amplia el concepto de costo-volumen-utilidad y no podría faltar un numeral dedicado exclusivamente a los costos ABC, con sus ventajas, desventajas y los criterios para establecer cuándo se deben implantar. Más adelante el texto presenta los temas de planeación, control de utilidades y los presupuestos de operación, ventas, producción, consumo, costos y gastos, tratados cada uno de manera independiente. Por último, el texto presenta el presupuesto de efectivo, la relación de los costos con las decisiones a largo plazo, el ajuste de precios y la contabilidad por áreas de responsabilidad (Cano, 2013).

Todo el texto está redactado en términos prácticos, de fácil comprensión y con múltiples aplicaciones; se trata de un manual que tiene

como misión fundamental la actualización en herramientas y tecnologías de la contabilidad gerencial (Cano, 2013). Las limitaciones del texto están relacionadas con el escaso desarrollo que tiene la contabilidad gerencial en Colombia, especialmente en la relación entre aspectos conceptuales y la realidad de las organizaciones colombianas, así como en la disponibilidad de casos de estudio en profundidad que aborden este componente de la contabilidad. Este tipo de limitaciones son recurrentes en la academia contable colombiana, donde la investigación continúa separada sistemáticamente de la práctica y donde persiste la falta de claridad sobre la base conceptual, teórica y metodológica de la contabilidad gerencial, que otros llaman contabilidad administrativa, de gestión o de costos (Macías y Moncada, 2011; Salgado-Castillo, 2010; 2011).

Una síntesis conceptual clara y vigente, desafortunadamente ignorada por la academia contable colombiana, fue presentada por el profesor Gilberto Quintero Rivera en el año 2003. Allí se muestra que la contabilidad de gestión es resultado de la evolución de la contabilidad de costos, pero que al mismo tiempo esta última sigue siendo la parte más sustantiva de la primera; que la contabilidad de gestión se sitúa en el ámbito interno de la empresa como subsistema de información; que es aplicable a varios tipos de entes económicos, entre ellos organizaciones del sector público; que la información se produce para la toma de decisiones; que el carácter es esencialmente interno, pero que no se ciñe a la mera generación de información, sino que abarca también racionalización y control. La contabilidad de gestión emerge como un importante instrumento de control, que sirve para orientar las decisiones y, por ser interna, tiene mayor flexibilidad, posibilidades de adaptación y no está sometida a patrones predefinidos como la contabilidad financiera (Quintero, 2003).

Hasta aquí no se ha hecho referencia a los aspectos conceptuales de la contabilidad gerencial, pero sí a la contabilidad de gestión, que es su antecedente más cercano y que es la denominación utilizada

por la comunidad contable que se comunica en español (González, 2010; Macías y Moncada, 2011; Quintero, 2003; Salgado-Castillo, 2010; 2011). El origen de esta área de la contabilidad estuvo en Estados Unidos 60 años atrás y ha tenido desarrollos importantes en el Reino Unido y en Australia en los últimos 30 años; en Iberoamérica los principales desarrollos se han dado en España (como contabilidad de gestión), pero en América Latina realmente los avances se han dado en Brasil, donde la denominación es contabilidad gerencial.

Una explicación del bajo nivel de desarrollo de la investigación en contabilidad de gestión en Iberoamérica (Salgado-Castillo, 2011) es que su enfoque ha sido en la gestión y no en la gerencia. La denominación tiene profundas implicaciones conceptuales y metodológicas, ya que la contabilidad de gestión tiene su origen en la tradición económica norteamericana clásica y neoclásica, cuantitativa y positivista (desde la década de 1950 hasta la de 1970), que no tiene como su preocupación central lo que está sucediendo en el interior de la organización y que es difícil de adaptar a una realidad como la colombiana (Salgado-Castillo, 2010). El enfoque interpretativo británico y australiano, que es sociológico y cualitativo, con énfasis en casos de estudio y trabajo de campo, es mucho más cercano a la realidad colombiana, pero ha sido menos conocido por los mecanismos mediante los cuales se ha transferido el conocimiento contable a nuestro contexto. Desde allí la traducción de gerencia es más precisa que la traducción de gestión, utilizada por la academia administrativa española.

Desde nuestro punto de vista, un factor determinante para que este componente de la contabilidad se desarrolle rigurosamente, con participación de la mayor parte de la academia contable brasileña, es justo que allí la denominación no es contabilidad de gestión sino contabilidad gerencial. El enfoque en Brasil no es cuantitativo externo, positivista, sino que está apoyado en estudios de caso en profundidad, los investigadores realizan trabajo de campo,

los trabajos tienen mayores características interpretativas. Incluso un enfoque intermedio entre el cuantitativo positivista y el cualitativo interpretativo es el enfoque empresarial, de origen también norteamericano, donde el autor principal es Robert Kaplan; ese enfoque es realmente el que se está aplicando en nuestra academia y es el referente principal de la investigación latinoamericana. La racionalización de la información contable y su creciente potencial como instrumento de control son relativamente nuevos en este componente de la contabilidad y están presentes en la obra del profesor Abel Cano; esos aspectos son los que la hacen más atractiva para la gerencia en cada organización. Desde nuestro punto de vista, se pueden acelerar los desarrollos en esta área del conocimiento, abandonando la denominación de influencia española y retomando la denominación que ha permitido importantes desarrollos en Brasil: contabilidad gerencial.

Una vez explicado el sentido de la denominación, vale la pena indicar que desde 2009 se vienen publicando textos que contribuyen al desarrollo de este componente de la contabilidad en nuestro país. Un trabajo basado en la economía, por ejemplo, estudió las variables determinantes del costo del capital en empresas del sector avícola en Bogotá, en donde su autor encontró que la tasa de interés es la que más incide, en comparación con el impuesto de renta, la tasa de cambio y los aranceles; las tasas de interés son resultado de fuerzas que interactúan en el mercado pero tienen alta incidencia en aspectos internos de las organizaciones de este sector (Gama, 2009). De otro lado, aunque el principal avance en contabilidad de costos son los sistemas de costos estándar, su aplicación y análisis en Colombia son limitados; este sistema es permitido por la normatividad fiscal colombiana con algunos ajustes y puede tener una alta incidencia tanto en la toma de decisiones como en los resultados; al parecer algunas empresas los están utilizando de manera “poco ortodoxa”, contrariando los principios de contabilidad generalmente aceptados y la normativa fiscal (Duque, Osorio y Agudelo, 2011).

Así mismo, algunos colegas han detectado que los inventarios requieren especial cuidado en su valoración y registro, porque son fuente de importantes inconsistencias en la información revelada y su tratamiento no se conoce con precisión por una parte de los profesionales contables en Colombia; gran parte de las inconsistencias en la información reportada se da por el desconocimiento de los conceptos de base, especialmente en lo relacionado con los inventarios. Las empresas deben ser muy cuidadosas en el sistema de costos por aplicar, para disponer de información útil en la toma de decisiones y cumplir con la normativa local; las IFRS implican nuevos retos en cuanto al mayor alcance de la contabilidad de costos (Duque, Osorio y Agudelo, 2010).

Por su parte, la aplicación de los costos ABC en Colombia no ha alcanzado la categoría de “sistema”, desde la perspectiva general de sistemas. Los costos ABC son una realidad contable, pero al ponerlos en práctica se tienden a omitir aspectos esenciales, que los convierte en una simple mecánica aplicada en cada período contable, pero no se realiza una verdadera operación sistémica. En parte la responsabilidad está en la formación, ya que a los estudiantes se les presenta como pasos y métodos, pero se omiten los pilares teóricos y las implicaciones de su resultado (Ocampo, Restrepo, López y Osorio, 2011).

La investigación en contabilidad de gestión ha tenido una evolución particular en Iberoamérica, no necesariamente atada a las tendencias internacionales. La producción es muy baja por los condicionamientos de los medios de difusión y la contabilidad de costos es más común que la contabilidad de gestión en la región, con excepción de Brasil. La investigación en esta área está liderada en Iberoamérica por España, Brasil, Venezuela y México, pero la contabilidad de gestión en los países diferentes a España es aún emergente (Salgado-Castillo, 2011). El potencial es creciente, pero se necesita aunar esfuerzos en el establecimiento de redes y convenios de cooperación académica que integren más la academia iberoamericana.

El trabajo del profesor Abel Cano llena un vacío en la producción académica contable colombiana, es una buena alternativa con respecto a textos similares extranjeros que circulan en nuestro país y tiene el enfoque que prefieren nuestros estudiantes y profesores: un enfoque práctico, con ejercicios y ajustado a los problemas cotidianos del contador público. Los estudiantes de contabilidad gerencial pueden complementar la mirada práctica del texto del profesor Cano, con aspectos conceptuales de los trabajos citados aquí y, especialmente, con las limitaciones que han encontrado los investigadores en la aplicación de estos conceptos a organizaciones reales que operan en nuestro territorio. Todos los comentarios que los lectores puedan hacer sobre la obra ayudarán a cualificarla en sus próximas ediciones.

BIBLIOGRAFÍA

- Cano, A. M. (2013). *Contabilidad gerencial y presupuestaria aplicada a las ciencias económicas, administrativas y contables*. Bogotá: Ediciones de la U.
- Duque, M. I.; Osorio, J. A.; Agudelo, D. M. (2010). Los inventarios en las empresas manufactureras, su tratamiento y su valoración. Una mirada desde la contabilidad de costos. *Contaduría Universidad de Antioquia* (56), pp. 61-79.
- Duque, M. I.; Osorio, J. A.; Agudelo, D. M. (2011). Costos estándar y su aplicación en el sector manufacturero colombiano. *Cuadernos de Contabilidad*, 12(31), pp. 521-545.
- Gama, L. E. (2009). Costo de capital: Sector avícola período 2000-2007. Universidad Libre. *Criterio Libre*, 7(10), pp. 123-143.
- González, P. (2010). Avances y desafíos sobre la enseñanza de la contabilidad de gestión en Colombia: desde una perspectiva de Mipymes y de la educación superior. *Revista Universo Contábil*, 6(3), pp. 140-155.

“*Los costos ABC son una realidad contable, pero al ponerlos en práctica se tienden a omitir aspectos esenciales, que los convierte en una simple mecánica aplicada en cada período contable, pero no se realiza una verdadera operación sistémica. En parte la responsabilidad está en la formación, ya que a los estudiantes se les presenta como pasos y métodos, pero se omiten los pilares teóricos y las implicaciones de su resultado...*”

- Isaza, A. T. (2012). *Control interno y sistema de gestión de calidad: guía para su implementación en empresas públicas y privadas*. Bogotá: Ediciones de la U.
- Macías, H. A. (2012). Las revistas académicas como plataforma para la construcción de conocimiento contable. *Revista Facultad de Ciencias Económicas: Investigación y Reflexión*, 20(2), pp. 5-9.
- Macías, H. A.; Moncada, T. (2011). Investigación en contabilidad de gestión: dinámica reciente e impacto del trabajo de campo. En A. M. Cano, *Desarrollo científico de la contabilidad* (pp. 31-47). Medellín: Sello Editorial Universidad de Medellín.
- Ocampo, A. M.; Restrepo, J. A.; López, C. C.; Osorio, J. A. (2011). *Costos ABC. Una concepción sistémica formal*. *Contaduría Universidad de Antioquia* (58-59), pp. 73-96.
- Olano-Asuad, F. (2012). *Contabilidad general. Un sistema de información*. Bogotá: Ediciones de la U.
- Quintero, G. (2003). Contabilidad de gestión. *Revista Lúmina* (4), pp. 51-59.
- Salgado-Castillo, J. A. (2010). Aproximación general para el análisis de tendencias en la contabilidad de gestión en Iberoamérica. *Cuadernos de Contabilidad*, 11(28), pp. 19-40.
- Salgado-Castillo, J. A. (2011). Tendencias de investigación en contabilidad de gestión en Iberoamérica (1998-2008). *Cuadernos de Contabilidad*, 12(30), pp. 273-305.