



UNIVERSIDAD NACIONAL DE MISIONES - UNaM



FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

DOCTORADO EN ADMINISTRACIÓN

TESIS

**PROPUESTA DE UN MODELO DE HERRAMIENTA DE
GESTIÓN CONTABLE GERENCIAL QUE BUSCA SATISFACER LOS
ASPECTOS RELACIONADOS EN ESPECIAL COM LOS COSTOS, PUNTO DE
EQUILIBRIO Y PRECIO DE VENTA PARA LAS PEQUEÑAS Y MEDIANAS
EMPRESAS IMPORTADORAS DEL MUNICIPIO DE DIONISIO CERQUEIRA-
SC**

Autor: Raquel Antônia Sabadin Schmidt

Directora de tesis: Nilda C. Tañski

Codirector: Daniel Knebel Baggio

Posadas (AR), Diciembre de 2020

RAQUEL ANTÔNIA SABADIN SCHMIDT

**PROPUESTA DE UN MODELO DE HERRAMIENTA DE GESTIÓN
CONTABLE GERENCIAL QUE BUSCA SATISFACER LOS ASPECTOS
RELACIONADOS EN ESPECIAL COM LOS COSTOS, PUNTO DE EQUILIBRIO
Y PRECIO DE VENTA PARA LAS PEQUEÑAS Y MEDIANAS EMPRESAS
IMPORTADORAS DEL MUNICIPIO DE DIONISIO CERQUEIRA- SC**

Tesis de Doctorado presentada a la
Universidad Nacional de Misiones – UNaM como requisito para la obtención del título de
Doctora en Administración

Posadas (AR), Diciembre de 2020

RAQUEL ANTÔNIA SABADIN SCHMIDT

**PROPUESTA DE UN MODELO DE HERRAMIENTA DE GESTIÓN
CONTABLE GERENCIAL QUE BUSCA SATISFACER LOS ASPECTOS
RELACIONADOS EN ESPECIAL COM LOS COSTOS, PUNTO DE EQUILIBRIO
Y PRECIO DE VENTA PARA LAS PEQUEÑAS Y MEDIANAS EMPRESAS
IMPORTADORAS DEL MUNICIPIO DE DIONISIO CERQUEIRA- SC**

Tesis de Doctorado defendida y aprobada por el Tribunal Examinador constituido por los doctores que abajo firman

Fecha de Aprobación _____/_____/_____

Composición del Tribunal Examinador:

Prof. Dr.Institución.....

Prof. Dr. Institución.....

Prof. Dr. Institución.....

Posadas (AR), Diciembre de 2020

DECLARACIÓN DE ORIGINALIDAD

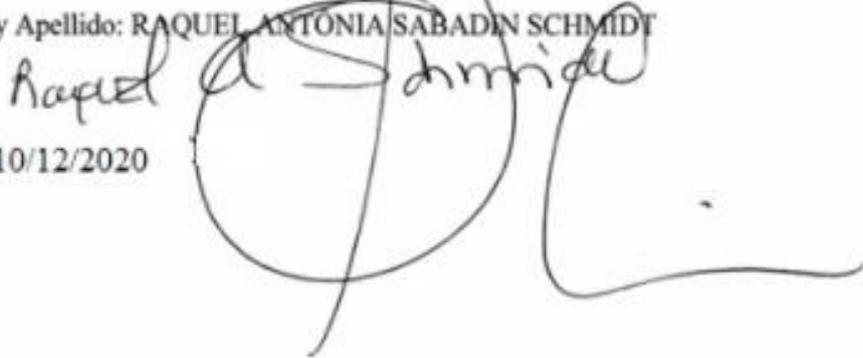
En este acto de constancia registro que el contenido escrito en esta Tesis fue producto de mi trabajo, siendo original e inédito dentro de mi leal saber y entender.

Cuando aparecen conceptos de otros están identificados explícitamente a quién pertenece a través de citas.

Asimismo, se aclara que este material no fue presentado en esta u otra institución.

Nombre y Apellido: RAQUEL ANTONIA SABADIN SCHMIDT

Firma:

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Raquel Antonia Sabadin Schmidt'. The signature is written in a cursive style with some overlapping loops.

Fecha: 10/12/2020

DEDICATORIA

A Dios por haberme concedido el don de la vida y del conocimiento.

A mi familia.

Mis padres, hermanos, esposo, inclusive en la ausencia,

Mis pensamientos estaban con ustedes, mi sangre corre por mis venas por

ustedes.

AGRADECIMIENTOS

A Dios. Siempre, y en primer lugar, por estar conmigo en todos los momentos de mi vida, en las dificultades y en las alegrías. Señor, confío en que siempre estuvo conmigo, guiándome en todo y para todo. Entonces, a ti mi Dios, debo mi vida y todos los frutos que por ventura pueda haber recogido y recogeré.

A mi familia. Mis amados: padres, hermanos, esposo, les agradezco por ser mi razón de vivir.

A los colegas del doctorado que me apoyaron, la comprensión y el sostén esencial proporcionado para que pudiésemos dar secuencia a esta jornada.

A mis amigos. Queridos amigos de la maestría que no midieron esfuerzos en apoyar en los momentos que llegamos a pensar en desistir, pero ustedes fieles amigos estaban ahí para confortarnos.

A los profesores, en especial al director Dr. Daniel, por todas las aclaraciones y apoyo incondicional, por dirigir para llegar a esta conquista, asimismo a mi orientadora de tesis Dra. Nilda, por habernos soportado y estar dispuestos siempre y por encima de todo, para ayudarnos, teniendo en cuenta que hablamos idiomas diferentes, siempre buscaron ayudarnos para que pudiésemos llegar al final de este camino.

A todos los que en algún momento de incomodidad y angustia nos ofrecieron palabras de cariño, siendo fuentes de inspiración y de renovación de energías.

GRACIAS A TODOS!

GLOSARIO

PBI	—	Producto Bruto Interno
SC	—	Santa Catarina
SISCOMEX	—	Sistema Integrado de Comercio Exterior
MDIC	—	Ministerio de Desarrollo, Industria y Comercio Exterior
IBRACON	—	Instituto de Auditores Independientes de Brasil
ERE	—	Estado de Resultados del Ejercicio
EGPA	—	Estado de Ganancias y Pérdidas Acumulados
EVA	—	Estado de Valor Agregado
EUA	—	Estados Unidos de América
MPyME	—	Micro, Pequeñas y Medianas Empresas
PyMES	—	Pequeñas y Mediana Empresas
INMETRO	—	Instituto Nacional de Metrología, Normalización y Calidad Industrial
ANVISA	—	Agencia Nacional de Vigilancia Sanitaria
IBAMA	—	Instituto Brasileiro de Medio Ambiente y de los Recursos Naturales
SEBRAE	—	Servicio Brasileiro de Apoyo a las Pequeñas y Medianas Empresa
IPi	—	Impuesto Sobre el Producto Industrializado
IBGE	—	Instituto Brasileiro de Geografía y Estadística
ICMS	—	Impuesto Sobre la Circulación de Mercadería o Servicios

LI	—	Licencia de Importación
PE	—	Punto de Equilibrio
RIG	—	Reglamento de Impuesto a las Ganancias
IRPJ	—	Imposto de Renda Pessoa Jurídica
CSLL	—	Contribución Social sobre la Utilidad Neta
PV	—	Precio de Venta
PyME	—	Pequeñas y Medianas Empresa
SIG	—	Sistema de Información Gerencial
PODC	—	Planeamiento, Organización, Dirección, Control
TOC	—	Teoría de las Restricciones
ABC	—	ActivityBasedCosting
RKW	—	ReichskuratoriumfürWirtschaftlichkei
SWOT	—	S (strengths o fortalezas) W (weaknesses o debilidades) O (opportunities u oportuniades) T (threats o amenazas)
BNDES	—	Banco Nacional de Desarrollo
BSC	—	BalancedScorecard
EVA	—	EconomicValueAdded
MVA	—	MarketValueAdded
ABM	—	ActivityBased Management
JIT	—	Just-in-time
GECON	—	Gestión Económica

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN.....	14
FUNDAMENTACIÓN.....	14
PROBLEMA	17
HIPÓTESIS.....	24
OBJETIVOS.....	25
<i>Objetivo General</i>	25
<i>Objetivos Específicos</i>	25
METODOLOGÍA	26
APORTES	28
BREVE DESCRIPCIÓN DE LA ESTRUCTURA	30
CAPITULO I.....	32
MARCO TEÓRICO	32
1.1 ANTECEDENTES	32
1.1.1 <i>Perspectiva histórica de la Administración</i>	32
1.1.2 <i>Modelos de gestión y teorías</i>	34
1.1.3 <i>Estrategias</i>	41
1.1.4 <i>Sistemas de información gerencial e instrumentos de gestión gerencial</i>	46
CAPÍTULO II.....	50
MARCO CONCEPTUAL	50
2.1 ESTRATEGIAS DE GESTIÓN	50
2.1.1 <i>Competitividad</i>	51
2.2 HERRAMIENTAS PARA LA PRÁCTICA DE LA GESTIÓN.....	58
2.3 CRITERIOS DE ENCUADRE DE LAS PEQUEÑAS Y MEDIANAS EMPRESAS.....	69
2.4 PRINCIPALES DIFICULTADES ENFRENTADAS POR LAS PEQUEÑAS Y MEDIANAS EMPRESAS	72
CAPÍTULO III	82
DISEÑO METODOLÓGICO	82
3.1 CARACTERIZACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN	82
3.2 TIPO DE INVESTIGACIÓN	83
3.3 DELIMITACIÓN Y DELINEAMIENTO DE LA INVESTIGACIÓN	86
3.4 INSTRUMENTO DE RECOLECCIÓN DE DATOS	86
3.5 MODELO DE INVESTIGACIÓN	90
3.6 TÉCNICA DE ANÁLISIS DE DATOS Y PRUEBAS ESTADÍSTICAS	91
3.7 TIPOLOGIA DE LAS EMPRESAS CONSIDERADAS	93
3.8 COMPOSICIÓN DE LA POBLACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN.....	94
3.9 ANÁLISIS Y DISCUSIONES DE LOS RESULTADOS DE LA INVESTIGACIÓN	95
3.9.1 <i>Perfil y características de los encuestados</i>	96
3.9.2 <i>Perfil y características de las empresas</i>	97
3.9.3 <i>Principales dificultades enfrentadas por las empresas</i>	102
3.9.4 <i>Gestión y herramientas de gestión contable</i>	106

3.9.5 Análisis de las herramientas utilizadas en la práctica de la gestión por parte de las empresas investigadas con base en la aplicación del diagnóstico sintético informativo de algunas de las herramientas de gestión.....	110
3.9.6 Análisis de los cruces del porte y antigüedad de la empresa con las variables identificadas en las tablas 10 y 11 a continuación.....	117
CAPÍTULO IV	121
MODELO PROPUESTO	121
4.1 CARACTERÍSTICAS INÉDITAS DEL MODELO PROPUESTO	121
4.2 ESTRUCTURA BÁSICA DEL MODELO PROPUESTO	122
4.3 ETAPAS DEL MODELO PROPUESTO.....	123
4.3.1 Primera Etapa-Diagnóstico sintético: Evidenciar los problemas	123
4.3.2 Segunda Etapa- Identificar y clasificar el origen motivador del problema.....	126
4.3.3 Tercera Etapa- Metodología inversa de los problemas	134
4.3.4 Cuarta Etapa- Implementación	135
4.3.5 Quinta Etapa- Monitoreo	137
CONCLUSIONES.....	140
CONSIDERACIONES GENERALES.....	140
LIMITACIONES DEL TRABAJO	144
SUGERENCIAS DE MEJORAS.....	144
CONTRIBUCIONES DEL ESTUDIO.....	145
BIBLIOGRAFIA	147
OTRAS FUENTES	152
ANEXOS	164
ANEXO I – CUESTIONARIO DE LA INVESTIGACIÓN.....	164
ANEXO 2- DIAGNÓSTICO SINTÉTICO (ETAPA 1 DEL MODELO).....	174

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1 – Comparación del modelo de gestión Brasil / Europa	35
Tabla 2 - Criterios de encuadre del porte de las empresas	70
Tabla 3 - Perfil de los encuestados (Bloque I)	96
Tabla 4 - Perfil y características de las empresas importadoras (Bloque II)	98
Tabla 5 - Resultados de las principales dificultades enfrentadas por las empresas importadoras (Bloque III).....	106
Tabla 6 - Resultados de la concordancia de la gestión y herramientas de gestión contable (Bloque IV).....	109
Tabla 7 - Resultados de las hipótesis contrastadas con la meta.....	109
Tabla 8 – Grado de relevancia de las herramientas de gestión contable (Bloque V)	110
Tabla 9 - Presentación del diagnóstico sintético informativo de algunas de las herramientas de gestión – con los resultados obtenidos en la investigación en las empresas importadoras de Dionísio Cerqueira- SC.....	112
Tabla 10 - Resultados de los cruces de concordancia con relación al porte de la empresa con las variables identificadas	118
Tabla 11 - Resultados de los cruces de concordancia con relación a la antigüedad de la empresa con las variables identificadas.....	120
Tabla 12 - Diagnóstico sintético para la identificación del problema con base en las principales herramientas de gestión contable – utilizado en la ETAPA 1.....	123
Tabla 13 - Modelo Facilitador para la identificación y clasificación del origen motivador de los problemas (manual a utilizar en la Etapa 2).....	128

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1 - Demostración de la importancia de la información para la gerencia estratégica	37
Figura 2 - Proceso decisorio	65
Figura 3 – Modelo de Gestión Financiera	67
Figura 4 - Tipo de investigación.....	84
Figura 5-Demostración del análisis de los constructos	90
Figura 6 - Estructura del Modelo presentado	122
Figura 7 - Etapa1- Diagnósticos de los problemas	125
Figura 8 - Segunda etapa – Identificar y clasificar el origen motivador de los problemas	127
Figura 9 - Tercera Etapa- Metodología inversa de los problemas.....	135
Figura 10 - Cuarta Etapa- Implementación	136
Figura 11 - Quinta Etapa – Monitoreo.....	137
Figura 12- Etapas 1 y 2 a ser seguidas por el modelo de herramientas de gestión contable de gerenciamiento.....	138
Figura 13-Etapas 3, 4 y 5 a ser seguidas por el modelo de herramienta de gestión contable de gerenciamiento.....	139

ÍNDICE DE GRÁFICOS

Gráfico 1 – Tasa de supervivencia de las empresas brasileñas en 2 años	73
Gráfico 2- Motivos de quiebra de las empresas en Brasil	74
Gráfico 3 -Tamaño de las empresas	94
Gráfico 4 - Composición de la población de la investigación.....	94
Gráfico 5 - Principales dificultades enfrentadas por las empresas importadoras	104

INTRODUCCIÓN

Fundamentación

La globalización provoca cada vez más una competencia feroz entre las pequeñas y medianas empresa, que es de conocimiento general de los consumidores y gestores¹, esto ocurre en la mayoría de las actividades y no es diferente en la actividad de importación, dada la incesante búsqueda de eficacia y eficiencia en la gestión con miras a dar continuidad al negocio y a la maximización de los resultados en que, pese a que la globalización impacta en los negocios en el mercado interno y externo, además de proporcionar oportunidades y amenazas².

En este contexto, las estrategias de gestión son necesarias y, a partir de estas, se pueden definir las directrices a seguir, partiendo de esta óptica se pretende descubrir si las amenazas (deficiencias) pueden ser motivadas por el desconocimiento de las herramientas de gestión o, inclusive, por el incorrecto uso de la información contable – mala gestión contable. Longenecker, Moore y Petty³, corroborando esto, consideran que “[...] los administradores deben poseer información precisa, significativa y oportuna si pretenden tomar buenas decisiones”.

La gestión de las empresas importadoras de pequeño y mediano porte necesita ser alimentada por la más variada información, la búsqueda incesante de herramientas de control de gestión exige que toda la información se encuentre alineada con el objetivo de diagnosticar los puntos deficientes en la gestión contable, el equilibrio de la información y su correcto uso sirven de sustento para la definición de las estrategias de gestión.

La evolución de los modelos de gestión genera nuevos conceptos y modelos de evaluación del desempeño frente al entorno competitivo en el cual se encuentran insertas, considerando que la gestión puede dividirse en procesos, tales como: financiero, stock, costos, gastos, precio de venta, punto de equilibrio y otras herramientas. Frente a la necesidad surgen diferentes paradigmas científicos para apoyar y auxiliar en el desarrollo de la gestión contable gerencial, universo donde se encuentra la presente línea de investigación.

¹SHANK, J.K. & GOVINDARAJAN, V. *Gestão Estratégica de Custos: a nova ferramenta para a vantagem competitiva*. Rio de Janeiro: Ed. Campus, 1995.

²ANTHONY, Robert, N.; GOVINDARAJAN, Vijav. *Sistemas de controle gerencial*. 12ª ed. São Paulo: Atlas, 2008.

³ LONGENECKER, Justin G., MOORE, Carlos W., PETTY, J. William. *Administração de pequenas empresas*. Trad. Maria Lúcia G.L. Rosa e Sidney Stancatti; Revisão técnica Roberto Luís MargathoGlingani. São Paulo: Makron Books, 1997 p. 595

Todas las empresas son creadas con el fin específico de generar rentabilidad. Con relación al retorno, Gerreiro cuestiona en su obra *Gestión del Lucro* sobre cuál es el retorno ideal y, asimismo, enseña:

La respuesta depende del costo de oportunidad de la empresa. Este varía de empresa en empresa e, inclusive, en una determinada firma, el costo de oportunidad varia en el transcurso del tiempo. Actualmente, la forma más común de expresar el concepto de costo de oportunidad es a través del concepto de costo ponderado del capital, no obstante, otras formas también pueden ser utilizadas, como por ejemplo, el retorno presentado por empresas similares en el mercado.⁴

En estos tiempos donde el escenario económico nacional se encuentra en crisis, se observa con mayor detenimiento una creciente deficiencia en el control efectivo de los costos, el punto de equilibrio, el precio de venta y demás temas gerenciales, donde algunas empresas no poseen seguridad sobre la información, en particular las clasificadas como de pequeño y mediano porte.

El presupuesto de que algunas de las posibilidades para tal ocurrencia pueda ser la mala gestión de la información, en la que pese a que muchas de estas empresas no poseen profesionales calificados para confeccionar tales cálculos, pero tampoco buscan la ayuda de especialistas del área, considerando que la mayoría de estas empresas tercerizan los servicios contables, por lo que todas estas posibilidades y otras que generan grandes problemas exigen un estudio más detallado.

Resnik afirma que “entre los principales problemas encontrados en la conducción de los micro y pequeños negocios, se tiene: competencia, falta de planificación, etc., consecuentemente, el pilar es la incompetencia en la gestión empresarial⁵.”

Considerando que todas las empresas, independientemente de su porte y de su actividad, deben tener en cuenta la importancia que representa la gestión empresarial, bajo un enfoque contable gerencial, en el que, pese al correcto uso de los instrumentos gerenciales, exigen una atención especial, pues si no existe una preocupación centrada en la gestión, la empresa puede seguir un camino sin retorno, la muerte de la misma.

⁴GUERREIRO, Reinaldo (2006), *Gestão do Lucro*, 1ª edição, São Paulo, Ed. Atlas, p. 46

⁵RESNIK, Paul. *A bíblia da pequena empresa*. São Paulo: McGraw-Hill, MAKRON Books, 1990.

Según datos del Sebrae⁶, en enero de 2020, solamente el 76,6% de las empresas abiertas en Brasil sobreviven en el mercado luego de 2 años, lo que significa que 1 de cada 4 emprendedores se queda a medio camino y desiste de sus sueños.

En este contexto, los teóricos Resnik⁷, Iudícibus y Marion⁸ evidencian de manera contundente que la importancia de la gestión para las finanzas, la ausencia o descontrol en la gestión son causas que provocan el fracaso y el cierre de las empresas, de esta manera, la relevancia de la misma puede ser establecida como la base para el control del éxito o fracaso de una empresa, definido por la aplicación de metodologías de gestión adecuadas que puedan proporcionar las entidades.

La gestión se encuentra intrínsecamente relacionada con la calidad de las finanzas y cuando se hace referencia a la calidad de la gestión es respecto a la liquidez que dispone una empresa y a la correcta aplicación de sus recursos. El negocio posee en su base de sustento a la gestión y para llevar a cabo una buena gestión son necesarias metodologías que permitan el acceso oportuno a la información para la toma de decisiones, aunque también ofrecen seguridad en tiempo real.

Tomando en cuenta esta realidad evidenciada en las empresas brasileñas, se motivó la realización de este estudio que tiene como propósito abordar una herramienta de gestión, considerando que esta se traduce en una especie de manual que tiene como fin proporcionar respuestas a las empresas frente al problema identificado y considerando, además, que esta traduce las consecuencias de su no aplicación, como por ejemplo: identificar que las empresas presentan problemas relacionados con la gestión de costos, la empresa con el respectivo problema estaría encontrando la respuesta que le proporcione una idea de qué hacer para resolver dicha situación y las posibles consecuencias de la no aplicación, tendría un breve entendimiento de lo que implica la no utilización del instrumento en el modelo-diagnostico propuesto, con una metodología adecuada para el perfil de su empresa.

Frente a lo expuesto, el tema de la presente investigación es un modelo de herramienta de gestión gerencial para la toma de decisiones, incluyendo una herramienta contable con el fin de diagnosticar las principales deficiencias de la alta gerencia y del monitoreo en empresas importadoras del municipio de Dionísio Cerqueira – SC.

⁶SEBRAE - SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS. Fatores condicionantes e taxas de sobrevivência e mortalidade das MPEs no Brasil 2015-2020. Brasília: 2020. Disponível em: [http://www.sebrae.com.br/customizado/estudos-e-pesquisas/Biblioteca online](http://www.sebrae.com.br/customizado/estudos-e-pesquisas/Biblioteca%20online).

⁷RESNIK, Paul. A bíblia da pequena empresa. São Paulo: McGraw-Hill, MAKRON Books, 1990

⁸IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. Curso de contabilidade para não contadores. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2000.

Problema

La formulación del problema consiste en decir, de manera explícita, clara, comprensible y operativa, cuál es la dificultad con la cual se enfrenta y que se pretende resolver, limitando su campo y presentando sus características⁹. Considera que el objetivo de la formulación del problema de investigación es hacerlo individualizado, específico e inequívoco. Corroborar la comprensión de Cervo y Bervian: el problema es una cuestión que involucra intrínsecamente una dificultad teórica o práctica para la cual se debe encontrar una solución¹⁰.

Las pequeñas y medianas empresas importadoras han enfrentado varios problemas relacionados con la gestión de sus negocios, se resalta aquí que la mayoría de estas no hacen un uso correcto de las herramientas de gestión adecuadas, otras tampoco las conocen y muchas, aunque las conozcan, no están seguras en cuanto a su aplicabilidad. La adecuada gestión y el uso de herramientas de gestión contable con un enfoque gerencial permiten un mayor rendimiento y asertividad, así como el conocimiento de la situación real de la empresa, permite que se tenga información de calidad para la toma de decisiones. En épocas de crisis, esas herramientas pueden garantizar la permanencia en el mercado y el aumento de la competitividad entre las empresas más destacadas.

La gestión adecuada y el uso de herramientas de gestión contable con un enfoque gerencial permiten lograr una mayor rentabilidad y asertividad, así como el conocimiento de la situación real de la empresa, posibilita, asimismo, que se obtenga información de calidad para la toma de decisiones. En épocas de crisis, puede ser esta una de las herramientas que garantice la permanencia de la empresa en el mercado y el aumento de la competitividad entre las empresas destacadas.

Con el propósito de diagnosticar si existe y proponer un modelo para ayudar y facilitar la comprensión de los gestores de las pequeñas y medianas empresas importadoras seminimizan e, inclusive, eliminan las fallas y limitaciones para que no se produzcan más errores o, al menos, disminuir dichas cuestiones. Sin embargo, reduciendo las pérdidas que muchas veces se desconocen, aun se pretende optimizar la calidad de la gestión y ofrecer una mayor seguridad con relación a la información proporcionada para la toma de decisiones.

⁹LAKATOS, Eva M.; MARCONI, Marina (2003), *Fundamentos da Metodologia Científica*, 5ª ed., São Paulo, Ed. Atlas., p. 127.

¹⁰CERVO, A. L. BERVIAN, P. A. *Metodologia científica*. 5.ed. São Paulo: Prentice Hall, 2002. p. 84.

Coutinho, al tratar sobre el problema de la gestión de las empresas importadoras en Brasil, destacó que adaptar un modelo de negocios a la realidad brasileña es un desafío enfrentado por muchas empresas importadoras y exportadoras, planteando la siguiente pregunta en lo que respecta a la utilización de la gestión: ¿Cuáles son las principales diferencias entre las empresas brasileñas y extranjeras?¹¹ Se sabe que las empresas europeas y norteamericanas poseen un bajo índice de falencia, resultante del modelo de gestión utilizado.

Es posible observar esto debido a que desde la caída del régimen militar en 1985, Brasil pasó por grandes cambios en el sector corporativo. Muchas de las empresas estatales fueron adquiridas por gigantes multinacionales y, muchas de ellas, trajeron sus propios presidentes, directores y gerentes y, junto con ellos, los modelos de gestión que hicieron la diferencia.

Este proceso de reubicación puede ser estresante para ambas partes: para los gestores internacionales, que ahora deben lidiar con la falta de planificación y una fuerte influencia de las relaciones personales en el ambiente de los negocios; y, para los brasileños que se sienten amenazados por el nuevo conjunto de reglas y por el alto nivel de compromiso que se espera alcanzar ahora¹².

No obstante, este factor que se evidencia en el modelo de gestión es interesante por el hecho de que, como brasileños, pueden notar la fragilidad de las empresas importadoras en relación al proceso y a los modelos de gestión, existiendo la necesidad de una reubicación y de actitud por parte de las empresas brasileñas.

Se destaca que la situación socioeconómica de Brasil difícilmente pueda ser comprendida en una única definición, pero considera que se puede hablar de por lo menos dos Brasil: el primero, moderno, urbano, de clase alta y fuertemente influenciado por la cultura occidental; el otro, rural, tradicional, de clase baja y no occidentalizado¹³. Obviamente, esta definición polariza la cuestión y no incluye a muchos emprendedores ricos del país, ni a los pobres que viven en ciudades urbanas y modernas, como São Paulo, pero cumple con el objetivo de esta investigación en lo que se refiere a la propuesta de gestión involucrando las cuestiones financieras y contables de las empresas importadoras.

¹¹ COUTINHO, L.; FERRAZ, J. C. (Coords.). Estudo da competitividade da indústria brasileira. 11ª ed. Campinas: Papirus Editora, 2012.

¹² Op.Cit. Coutinho, 2012.

¹³ DE NEGRI, J. A. Padrões tecnológicos e de comércio exterior das firmas brasileiras. In: DE NEGRI, J. A.; SALERNO, M. S. Inovações, padrões tecnológicos e desempenho das firmas industriais brasileiras. Brasília: Ipea, 2005.

La mayoría de las empresas importadoras de Brasil se encuentran establecidas en las ciudades de São Paulo, Rio de Janeiro, Porto Alegre y Curitiba, que son los ejemplos clásicos de este primer Brasil, presentado anteriormente. Como el país es conocido por su fuerte desigualdad en términos de ingresos, la mayoría de los brasileños no cree en la virtud del trabajo duro como medio de movilidad social. El trabajo y la riqueza se encuentran asociados a la explotación, al fracaso, a la aventura, al riesgo, a la suerte y a la corrupción, en vez de estarlo al trabajo duro y a la consolidación de una buena carrera¹⁴.

Tradicionalmente, cuando una empresa brasileña era adquirida por un grupo extranjero, por ejemplo, se presentaba un sentimiento de desconfianza y preocupación entre los empleados. Los trabajadores tenían miedo a las nuevas reglas y cambios que eran aplicados por la nueva empresa, mientras que los empleados que trabajaban directamente con la gerencia adoptaban una posición defensiva, pensando que los extranjeros venían a mostrarles como hacer negocios¹⁵.

Este escenario cambio un poco, pues los modelos administrativos tienden a globalizarse. Las empresas se hacen más uniformes y se introducen los mismos principios en todo el mundo. Las teorías consagradas son vendidas como literatura gerencial y son difundidas por empresas consultoras alrededor del globo, tendiendo hacia una política gerencial más homogénea¹⁶.

De igual manera, existe aquel lado de la cultura de los negocios que, simplemente, no puede ser aprehendido por políticas homogéneas, que es el lado de la cultura y la historia brasileñas que causan gran impacto en los modelos de gestión de negocios. Este lado se trata de la expansión de las prácticas y valores sociales para un ambiente de negocios y es ahí, cuando se trata de empresas internacionales, donde las cosas se complican para los emprendedores, como en el caso de las importadoras brasileñas.

El modelo de gestión brasileño es muy diferente si se lo compara con el europeo y se cree que por la manera en que gestiona la producción, se traduce en resultados financieros obtenidos por las empresas internacionales.

Lo que llama la atención en este caso es que, para presentar una propuesta de gestión gerencial para la toma de decisiones, incluyendo una herramienta contable con el fin de poder diagnosticar las principales deficiencias de la alta gerencia en empresas

¹⁴ Op. Cit, De Negri, 2005

¹⁵ Op. Cit. De Negri, 2005

¹⁶ DUNNING, J. H. *Multinational Enterprises and the Global Economy*. England: Addison-Wesley, 2013

importadoras, esta diferencia de escenario termina siendo un factor clave para la competitividad.

Los europeos y norteamericanos se preocupan por planificar con anticipación, mientras que los brasileños, generalmente, confían en la suerte, muchas veces, rompiendo las reglas.

Esta forma de hacer las cosas se encuentra principalmente relacionada con la inserción de ciertas reglas y uso de favores. En este sentido, los contactos personales desempeñan un papel importante.

En realidad, los contactos personales desempeñan un papel primordial en la cultura empresarial brasileña. Mientras que en Europa una oferta comercial puede ser realizada casi sin ningún contacto personal; en Brasil esto es casi imposible. Los brasileños esperan buenas relaciones con las personas con las que entablarán un acuerdo. La decisión está más basada en la persona que anticipa la negociación que en el negocio en sí¹⁷.

Este acuerdo también es evidente en las empresas brasileñas en lo que se refiere a la gestión contable y financiera, el SEC¹⁸, por ejemplo, afirma que muchas empresas no parecieran proporcionar detalles o claridad suficiente en la difusión de sus políticas contables para mejorar la comprensión de los estados financieros por parte de los inversores, inclusive en áreas que determinaron tener un impacto más significativo sobre los valores reconocidos de dichos estados financieros.

No obstante, este fenómeno de notas largas, difíciles de leer y sin información relevante preocupa a los organismos reguladores y genera demandas en todo el mundo para que sean detallados, relevantes y legibles. Lehavy y Merkley afirman que “la literatura confirma la importancia de la legibilidad de los informes financieros para el mercado de capitales: una mayor legibilidad está asociada positivamente a los retornos de la empresa, reduce los errores de previsión de los análisis, disminuye el costo de capital, aumenta la liquidez del mercado y reduce los costos y conflictos de agencia, además de ser una importante información de confianza y transparencia para los socios internacionales¹⁹.”

La literatura distingue dos tradiciones básicas en el sistema contable: en los países de influencia anglosajona, la tradición jurídica y contable del derecho común prioriza la libre iniciativa y el mercado del inversor, adopta prácticas contables distintas para fines

¹⁷ Op. Cit. Lussieu, 2016

¹⁸ Securities and Exchange Commission (EUA) - Comissão de Valores Mobiliários (2011). Uma análise das IFRS na prática. Obtido em <http://www.sec.com>. p.4

¹⁹ LEHAVY, R., LI, F. E MERKLEY, K. (2011). O efeito da legibilidade do relatório anual nos seguintes analistas e nas propriedades de suas previsões de ganhos. *The Accounting Review*, 86 (3), 1087-1115

administrativos y fiscales de la empresa y valora aquellas que mejor reflejen la realidad económica, incentivando la transparencia y la divulgación. Países con influencia del derecho civil de Europa continental enfatizan la legalidad y la formalidad contable, con un enfoque sobre las autoridades fiscales y acreedoras y la tendencia al sigilo, lo que no incentiva la transparencia y la divulgación²⁰.

Luego, al poseer una herramienta contable que ayude en la gestión de los negocios evidencia una mayor transparencia y la celeridad en la toma de decisiones, hace con que las empresas importadoras se transformen en referentes de la competitividad con buenos sistemas de gestión, fortaleciendo los vínculos con los stakeholders.

Teniendo un sistema de gestión contable confiable y transparente es posible una mejor toma de decisiones y una óptima interpretación de la situación de la empresa para poder diagnosticar las principales deficiencias por parte de la alta gerencia y, consecuentemente, optimizar los resultados de la misma.

La mortalidad de las empresas se encuentra directamente relacionada con la ineficiencia de la gestión, algunas veces por desconocer las herramientas de gestión y en otras por el uso equivocado de las mismas. De acuerdo con el teórico Longenecker et al.²¹, las fallas en la gestión también se producen en las grandes empresas aunque, quizás, las pequeñas se encuentren más sujetas a estas debilidades. A pesar de que muchas de estas últimas apenas sobreviven, generan ínfimos resultados para sus socios y siguen activas, pero decir que tienen ganancias sería exagerado.

Esta triste realidad motiva a buscar un modelo facilitador que pueda proporcionar conocimiento al pequeño y mediano empresario sobre las principales herramientas de gestión y su funcionalidad.

Se considera la necesidad de gestionar y, para que esto ocurra, se necesitan mecanismos que proporcionen soporte para la toma de decisiones, además, por supuesto, hay que tener cada vez más presente el aumento de las exigencias de los consumidores y la fuertísima competencia en el mercado global que pueden ser causas motivadoras de quiebre de estas empresas si continúan siendo dirigidas y no gestionadas²².

²⁰CHOUDHARY, P., SCHIOTZER, J. D., & STURGES, J. (2013). Conselhos, auditores, advogados e conformidade com as regras obrigatórias de divulgação da SEC. *Economia Gerencial e de Decisão*, 34 (7-8), 471-487.

²¹ LONGENECKER, Justin G., et al. *Administração de Pequenas Empresas*. 13 ed. São Paulo: Thomson, 2007.

²²AUGUSTIN, S. E.; ESTRADA, S. J. R.; RIBEIRO, P. D.; JUNIOR, C. P. Ferramentas Administrativas Utilizadas Por Micro e pequenas Empresas. In: ENCONTRO LUSO-BRASILEIRO DE ESTRATÉGIA, Balneário do Camboriú, 2006. *Anais do SLADE BRASIL E ENCONTRO LUSO-BRASILEIRO DE ESTRATÉGIA*, 2006.

Para Cordeiro y Ribeiro²³, las herramientas de gestión permiten a los directivos introducir cambios significativos gestionando sus procesos y/o tercerizando sus productos y/o servicios, la competencia global hace con que las pequeñas y medianas empresas busquen cada vez más nuevos modelos para competir en un mundo globalizado.

Según Lima²⁴, se evidencia que

La ausencia, en Brasil, de estudios sobre estrategias de las pymes no se caracteriza solamente como una limitación, sino que representa, asimismo, una oportunidad. En este sentido, buscando ampliar y profundizar los estudios sobre el tema, este artículo buscó dar la debida atención a las particularidades del contexto social, histórico, cultural y económico brasileño.

Considerando este contexto, la relevancia en la gestión de pequeñas y medianas empresas importadoras se hace más evidente y necesaria, surgiendo como defensa para los problemas referentes a la tasa de mortalidad en el sector que muchas veces se relaciona con la falta de gestión. Tomando a esta como una solución perspicaz para traducir en valores, ideas, maneras de pensar, formas de trabajar, reproduce en este sentido un orden particular mediante el consenso y la solidaridad entre los miembros de una organización²⁵.

En lo referente a la gestión, en especial las herramientas, que son alimentadas por personas en base a la información, es necesaria una reestructuración de las ideas y de nuevos modelos que, a su vez, permitan el cambio, a pesar de ello, se requiere también de una base de valores que proporcione apoyo al trabajo desarrollado y a la gestión de los negocios de las pequeñas y medianas empresas.

En este contexto el teórico Leone²⁶ afirma que al comprender las características propias de las pequeñas y medianas empresas ayuda a mejorar su gestión y, consecuentemente, disminuir la tasa de mortalidad de la cual son víctimas constantes.

Es notable en cuanto al escenario brasileño lo que exponen las investigaciones, de acuerdo con lo que afirma Lezana et al.²⁷:

²³CORDEIRO, M. B. V. J.; RIBEIRO, V. R. Gestão Empresarial. In: MENDES, G. T. J. Economia Empresarial. Curitiba: Fae Business School, 2002.

²⁴LIMA, E. Estratégias de Pequenas e Médias Empresas: uma Revisão. **Revista de Gestão**, v. 17, n. 2, art. 4, p. 169-187, 2010, p.13. Disponível: <http://www.spell.org.br/documentos/ver/5320/estrategia-de-pequenas-e-medias-empresas--uma-revisao>. Acesso em: 14.05.2020.

²⁵FREITAS, M. E. Cultura organizacional: formação tipologias e impacto. São Paulo: Makron Books, 1991.

²⁶LEONE, N. M. C. P. G. A dimensão física das pequenas e médias empresas (P.M.E'S): à procura de um critério homogeneizador. *Revista de Administração de Empresas*, v. 31, n. 2, p. 53-59, abr/jun. 1991.

²⁷LEZANA, A. G. CAMILOTTI, L., PEDRO, A. M.; VENTURA, G. F. disseminação da cultura do empreendedorismo com enfoque na aprendizagem em cursos de graduação. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE ENSINO DE ENGENHARIA, 30, 2002, Piracicaba. Anais... São Paulo: UNIMEP, 2002 p. 2

El brasileño emprende con el corazón y se olvida de la razón. El fracaso de las pequeñas empresas se debe, en parte, a la volatilidad de nuestra economía, pero principalmente, por la falta de visión y de planificación. El desconocimiento de los aspectos técnicos, la baja escolaridad y la falta de orientación adecuada para los pequeños empresarios acentúan esta situación.

Otra condición difícil es el factor restrictivo para el acceso a los recursos de las Pymes, puesto que, estas empresas normalmente son susceptibles a errores y fallas en el proceso de gestión, así como a las variaciones de su desempeño financiero cuando se las compara con las grandes empresas²⁸. Mientras que Dilt Y Prough²⁹ afirman que debido a esto, el proceso de establecimiento de estrategias es sensiblemente diferente.

En este contexto, el GAP de este estudio tiene como principal motivación proponer un modelo de herramienta de gestión mediante las cuales las pequeñas y medianas empresas puedan diagnosticar sus problemas y corregirlos en tiempo oportuno, considerando que los cambios en el entorno de los negocios se producen de manera veloz en todo el mundo y que llevó a la transformación de las mismas para avanzar en dirección al desarrollo y la competitividad. Sin embargo, el éxito de las Pymes, a pesar de ser importante para las economías en desarrollo, las investigaciones estadísticas muestran una alta tasa de fallas, aproximadamente del 90%, debido a las prácticas inadecuadas de gestión contable y financiera³⁰.

La literatura relacionada con las prácticas de gestión contable y financiera sugiere beneficios de su ejecución para mejorar el crecimiento de los negocios. Esta investigación contribuye con la laguna existente en la literatura acerca de estas prácticas, analizando el impacto de las mismas en el crecimiento de las pymes, especialmente, tratándose de empresas importadoras.

El foco de esta investigación son las prácticas de gestión financiera y contable de las empresas importadoras, como propuesta de un modelo de herramienta de gestión, un estudio aplicado específicamente en Dionisio Cerqueira/SC, comprendiendo varios aspectos relacionados con las herramientas de gestión.

Se pretende con este estudio demostrar que un mayor grado de conducta y conocimiento de las herramientas de gestión posibilita el éxito, impactando positivamente en el desempeño financiero y el crecimiento de la empresa. Los resultados también

²⁸MARTIN, G.; STAINES, H. Managerial Competencies in Small Firms. *Journal of Management Development*, v. 13, n. 7, p. 23-34, 1994.

²⁹DILT, J. C.; PROUGH, G. E. Strategic Options for Environmental Management: A Comparative Study of Small Vs. Large Enterprises. *Journal of Small Business Management*, v. 16, n. 2, p. 7-27, 1989.

³⁰ABANIS, T., DOMINGO, A., BURANI, A. E ELIABU, B. (2013). Práticas de gestão financeira em pequenas e médias empresas. *Financial Management*, 4 (2), 29-42.

indican una correlación positiva significativamente fuerte entre la práctica de la gestión financiera y contable y el crecimiento de la empresa importadora cuando se utilizan las herramientas gerenciales necesarias. La mejora del desempeño financiero en pequeñas y medianas empresas utilizando un modelo adecuado de herramienta de gestión ofrece implicaciones valiosas para los directivos, lo que es un factor crucial para el éxito de las pymes.

Este estudio continua con la discusión sobre varias implicaciones prácticas, junto con las recomendaciones para investigaciones futuras en lo que se refiere a la gestión gerencial para la toma de decisiones, la utilización de herramientas contables y el diagnostico de las principales deficiencias de la alta gerencia en empresas importadoras para poder competir en los mercados actuales.

Frente a este contexto presentado, se cuestiona: ¿Cómo contribuir para que las pequeñas y medianas empresas importadoras de Dionisio Cerqueira – SC implementen un modelo de gestión contable gerencial para mejorar los resultados de sus negocios?

Hipótesis

Según Lakatos³¹, en su libro *Fundamentos de la Metodología Científica*, la ciencia impone tres requisitos principales para la formulación de la hipótesis: a) debe ser formalmente correcta, por lo que no debe presentar un vacío semántico; b) debe basarse, en cierta medida, en el conocimiento previo, caso contrario, la hipótesis enunciada debe ser compatible y completamente nueva en contenido y material y con el conocimiento científico existente; c) debe ser empíricamente compatible con los datos empíricos y contraídos, tanto mediante técnicas como por teorías científicas.

Guiados por este concepto, se formulan las posibles hipótesis que tienen como fin dirigir el estudio y alcanzar las respuestas que satisfagan el problema propuesto.

Luego, se presenta como hipótesis de esta investigación:

H1: Una herramienta de gestión contable adecuada y específica para las Pymes contribuye positivamente para la superación de crisis resultantes de la turbulencia en el mercado.

H2: Um modelo de gestión contable gerencial para la toma de decisiones contribuye positivamente en lo referente a la competitividad y sustentabilidad de las empresas.

31LAKATOS, Eva M.; MARCONI, Marina (2003), *Fundamentos da Metodologia Científica*, 5ª ed., São Paulo, Ed. Atlas, p.127 y ss.

H3: Una herramienta de gestión contable gerencial reduce las posibilidades de insolvencias e, inclusive, la mortalidad de las empresas.

H4: La gestión eficaz de las finanzas influye positivamente en el desempeño organizacional.

H5:La utilización de la herramienta de gestión impacta en el incremento de los resultados.

H6:Una herramienta facilitadora con informacion contable gerencial impacta positivamente sobre el discernimiento del directivo para operar sus negocios, convirtiéndose en una ventaja competitiva.

H7:La implementación del modelo presentado favorece a la gestión de las empresas.

Objetivos

Objetivo General

Proponer un modelo de gestión gerencial para la toma de decisiones, incluyendo un instrumento contable con el fin de diagnosticar las principales deficiencias de la gestión de la dirección en empresas importadoras del municipio de Dionisio Cerqueira – SC, para competir en los mercados actuales.

Objetivos Específicos

- Revisar en la literatura los temas del presente estudio de investigación;
- Realizar una investigación en empresas importadoras del municipio de Dionisio Cerqueira – SC, con el propósito de verificar su realidad, principales dificultades, competitividad, estrategias de gestión, instrumentos y herramientas de gestión utilizadas, así como identificar las principales características y perfil de las mismas; y cruzar algunas variables con el tamaño y antigüedad de la empresa;
- Identificar la necesidad de creación de un modelo de herramienta de gestión contable gerencial para las empresas importadoras del municipio de Dionisio Cerqueira – SC;
- Confirmar la aceptabilidad del modelo presentado éntrelas empresas importadoras del municipio bajo estudio;
- Presentar una propuesta de modelo de herramienta de gestión para la identificación ágil, práctica y veloz de las principales dificultades centradas en la gestión de las empresas investigadas.

Metodología

La metodología utilizada en esta investigación se clasifica como cuali-cuantitativa, considerando que se usaron técnicas estadísticas para el análisis e interpretación de los datos, como así también se usufructuaron los aspectos cuantitativos con el fin de fortalecer los argumentos resultantes del estudio y de las relaciones establecidas con base en este tipo de datos³².

Con relación a la investigación, inicialmente se partió de la búsqueda del referencial teórico sobre el tema mediante la investigación bibliográfica en: artículos publicados, libros, revistas, datos de investigaciones realizadas por el SEBRAE, el IBGE y el MDIC y demás estudios de tesis y disertaciones. La investigación bibliográfica se trata de una captura general sobre los principales trabajos realizados, revestidos de importancia por ser capaces de proporcionar datos actuales y relevantes sobre el tema³³.

En cuanto a los objetivos, la investigación es preponderantemente descriptiva, Vergara³⁴ afirma que la investigación descriptiva expone las características de determinada población o fenómeno, establece correlaciones entre variables y define su naturaleza. No tiene el compromiso de explicar los fenómenos que describe, no obstante sirve de base para tal explicación.

A pesar de eso, cumple con algunos aspectos de una investigación exploratoria, pues pretende analizar y entender a través de la aplicación de un diagnóstico sintético los medios de gestión actuales adoptados por las pequeñas y medianas empresas importadoras con el propósito de definir las estrategias de administración con base en la gestión contable, de manera que identifique las deficiencias de manera ágil y práctica, proponiendo un modelo facilitador independiente.

La investigación se limitó a empresas importadoras del municipio de Dionisio Cerqueira – SC, con base en la relación de las empresas registradas en dicho municipio que actúan en la actividad importadora combinada con algunas informaciones extraídas de la página web del MDIC. La elección del municipio fue motivada por el hecho de encontrarse en la frontera, donde la actividad preponderante está relacionada con el comercio exterior. La investigación empírica fue desarrollada a través de la aplicación de un cuestionario combinado con un formulario, el cual se establece como un diagnóstico

³²ROESCH, Silvia Maria Azevedo. Projetos de estágio e de pesquisa em administração– guia para estágios, trabalhos de conclusão, dissertações e estudos de caso. São Paulo: Atlas, 2005.

³³LAKATOS, Eva M.; MARCONI, Marina (2003), *Fundamentos da Metodologia Científica*, 5ª ed., São Paulo, Ed. Atlas, p.27 y ss.

³⁴VERGARA, Sylvia C. *Projetos e relatórios de pesquisa em administração*. 3.ed. Rio de Janeiro: Atlas, 2000. P. 47

sintético, así como la presentación de un modelo que tiene como objetivo identificar la real situación de las empresas investigadas, bajo el aspecto de la situación de la gestión.

La recolección de los datos se llevó a cabo mediante la entrega de cuestionarios in loco y en algunos casos por e-mail, con el objetivo de explicar de qué se trataba, aplicando un test de prueba en 2019, luego de realizar ajustes, dicho cuestionario se implementó durante el primer semestre de 2020; se consideró el universo total de empresas registradas en el municipio, 45 empresas importadoras a las que se les entregó los cuestionarios, no obstante, de este total, solamente respondieron 18 empresas, que pasaron a ser la población determinística de este trabajo. Considerando la conceptualización proporcionada por Pestana y Velosa³⁵, quienes afirman “denominamos población al conjunto de todos los valores que describen un fenómeno que interesa al investigador. De manera general, la población es conceptualizada por un modelo”.

Para el análisis de los datos recopilados se utilizó la metodología de la escala de Likert, mediante la cual se identifican los niveles de indicadores entre otras variables. Con relación a la definición del método de investigación de campo en forma de cuestionario, desde el punto de vista de su naturaleza, se clasifica como investigación aplicada, teniendo en cuenta que el trabajo se dirige hacia la solución de problemas específicos y se propone la creación de un modelo de herramienta de gestión contable.

Con el fin de facilitar la interpretación de los resultados, se recolectaron datos en la escala de Likert, para efectos de análisis se utilizaron las siguientes categorizaciones: se estableció que las respuestas (1) De acuerdo y (2) parcialmente de acuerdo se consideran solamente como DE ACUERDO, ya que se entiende que al responder que está de acuerdo, el encuestado estaba seguro y que contestando que está parcialmente de acuerdo, existe una gran posibilidad de concordancia considerando que, si existiese alguna negativa, el mismo respondería lo siguiente: (3) Ni de acuerdo, ni en desacuerdo, (4) Parcialmente en desacuerdo y (5) En desacuerdo, que se consideran como EN DESACUERDO. En este caso, se percibe claramente la tendencia de los encuestados al desacuerdo.

Se estableció el criterio de clasificación cualitativo a los fines de confirmar las hipótesis con una META mínima del 70%, si los resultados de las mismas superan ese porcentaje, se consideran VERDADERAS.

En cuanto al análisis estadístico, se pautaron los siguientes procedimientos: (a)

³⁵PESTANA, Dinis. VELOSA, Sílvio. (2010) – *Introdução à Probabilidade e à Estatística*, Volume I, 4ª edição, Fundação Calouste Gulbenkian. ISBN: 978-972-31-1150-7, p.53.

fueron utilizados los Softwares SPSS 13.0 (Statistical Package for the Social Sciences) para Windows y el Excel 2010; (b) todas las pruebas fueron aplicadas con un 95% de confianza; (c) los resultados se presentan en forma de tablas y con sus respectivas frecuencias, tanto absolutas como relativas; (d) se verifica la existencia de una asociación: Teste Exacto de Fisher para las variables categóricas.

Para analizar las respuestas se tomaron como base los valores menores o iguales a 0,05, lo que significa que las respuestas difieren, o sea, no están de acuerdo con relación a la pregunta presentada.

La investigación permitirá llegar a descubrimientos que referidos a los elementos que se relacionan directamente con el objetivo general que, a su vez, con base en las respuestas, confirmar si las hipótesis son compatibles, obtener elementos consistentes para responder al problema de la investigación: ¿Cómo contribuir con las pequeñas y medianas empresas importadoras de Dionisio Cerqueira – SC para que implementen un modelo de gestión contable gerencial que mejore los resultados de sus negocios?

Aportes

A través de este estudio, se pretende diagnosticar cuales son los mayores problemas de gestión gerencial, tanto en aspectos relacionados con los costos, el punto de equilibrio, el precio de venta como con los demás instrumentos de gestión contable gerencial y, mediante este diagnostico que será respondido en formato de preguntas, se propone un modelo de herramienta de gestión.

En lo referente a los demás modelos de herramientas de gestión contable hay que considerar que hasta el presente momento de la investigación no se identificó la existencia de un modelo adecuado con relación al modelo de herramienta de gestión contable propuesto en esta tesis.

¿Qué es el modelo de herramienta de gestión contable gerencial? Inicialmente un modelo es un molde, cuyo fin es facilitar el proceso de administrar, además permite orientar cual es la mejor elección o alternativa. Sería una especie de manual o pasos a ser seguidos que respondan algunas dudas frente al problema identificado mediante el diagnostico (primer paso), consecuentemente, este traduce las consecuencias de su no aplicación, como por ejemplo: identificar que las empresas que presentan problemas relacionados con la gestión de costos encontrarían la respuesta acerca de qué hacer para solucionar esta situación en particular y las posibles consecuencias de su no aplicación,

entenderían lo que implica la no utilización de este diagnóstico-modelo propuesto, tendrían una orientación para poder dirigir sus negocios de manera más independiente.

El modelo propuesto respeta algunos criterios separados por procesos de gestión, tales como: financiero, stocks, costos, gastos, punto de equilibrio, precio de venta y otras herramientas utilizadas en el proceso de gestión y dentro de cada uno de ellos se relacionan los ítems identificados por las herramientas que ayudan en la gestión.

Permite el control de la información en sus más variados aspectos, considerando que la mayoría de las pequeñas y medianas empresas no disponen de recursos para pagar una consultora si necesita asesoramiento para dar soporte a la gestión y, a veces, no tienen acceso a dicha información. A partir del modelo propuesto, estas tendrían un paso a paso para autodiagnosticarse, con un conocimiento básico para buscar el apoyo de varias herramientas existentes que le proporcionen una guía para su implementación.

¿Para qué sirve el modelo de herramienta de gestión contable gerencial? Para identificar, inicialmente, cuáles son las necesidades y definir un plan de acción para obtener el control de los procesos y posibilitar el seguimiento con vistas a la optimización de los resultados.

Se observa de manera general una gran dificultad dada la complejidad de la actividad de importación con relación al requisito costos, entre otros. De esta manera, el modelo propuesto ofrece soporte a la gestión, crea mecanismos para la adopción de algunos procesos, a través de este la empresa podrá obtener mayores resultados y conocerá efectivamente en qué procesos no posee el debido control.

Además, este modelo permite que las empresas importadoras obtengan mejores resultados, ya que posibilita que conozcan sus limitaciones centradas en los procesos gerenciales.

El diagnóstico será elaborado considerando las herramientas de gestión actuales de la contabilidad, ya que luego del diagnóstico se pondrá a disposición un cuestionario en forma de checklist. En posesión de estas respuestas, se pretende descubrir qué herramientas se necesitan implementar a través del modelo de gestión para obtener un mayor control de los costos, del precio de venta y del punto de equilibrio.

La contribución para el mundo científico con el fin de la investigación es proponer una herramienta para facilitar el proceso de gestión con el objetivo de reducir la mortalidad de las pymes brasileñas, en especial las importadoras.

Para la clase política y social servirá para crear medidas de concientización en cuanto a la constitución de nuevas empresas, consecuentemente, la eficacia en la gestión

garantizaría una mayor recaudación de impuestos, una mejor distribución del ingreso y el aumento en la generación de empleos.

Breve descripción de la estructura

La división de este trabajo contempla una introducción, el desarrollo, las propuestas y las conclusiones. Inicialmente, trata de la introducción, con el fin de presentar el tema, formulando el problema y las cuestiones que lo componen, así como las distintas hipótesis a ser abordadas; a continuación, se presentan los objetivos (general y los respectivos objetivos específicos), posteriormente, el aporte y las justificaciones de esta estructura de trabajo.

En el desarrollo, el marco teórico (antecedentes) expone las principales teorías que sirven de base para la gestión en el campo administrativo, así como la importancia de la contabilidad gerencial cuyo propósito es satisfacer las necesidades de los usuarios de la información frente a las principales herramientas gerenciales que son utilizadas en el control de las importaciones de las pequeñas y medianas empresas. En cuanto al marcoconceptual, trata sobre la estrategia de gestión, las herramientas de la práctica de la gestión, la clasificación de las empresas de pequeño y mediano porte importadoras e identificar las dificultades encontradas por estas en Brasil.

A continuación, se encuentra el diseño metodológico, que limita y delinea la investigación, como así también los procedimientos de selección, recopilación, protocolo, análisis de los datos, resultados y conclusiones.

Luego de esta información se continúa con el relevamiento y el análisis de la información, donde se estudian los datos de la investigación de campo, los comentarios generales sobre la información obtenida y la viabilidad del uso del modelo propuesto para la toma de decisiones, incluyendo una herramienta contable, con el fin de diagnosticar las principales deficiencias de la gestión en empresas importadoras del municipio de Dionisio Cerqueira – SC, para poder competir en los mercados actuales.

A continuación se establece la propuesta del desarrollo como diferencial económico para pequeñas y medianas empresas importadoras y se analiza la posibilidad de determinar si efectivamente es aplicable la herramienta en las mismas. En posesión de esta información se determinarán, analizarán y demostrarán los cálculos para dilucidar lo que se propone en el objetivo general de esta disertación, guiando a las importadoras en la elaboración de los costos dentro de lo que está permitido por la legislación tributaria

brasileña, así como el cálculo del precio de venta aplicando el punto de equilibrio analizado y determinado como ideal para este tipo de actividad.

Finalmente, pero no menos importante, se exponen las conclusiones, con vistas a contribuir con la gestión de los resultados de las empresas que actúan en la actividad de importación.

CAPITULO I

MARCO TEÓRICO

1.1 Antecedentes

1.1.1 Perspectiva histórica de la Administración

La contribución de la administración presentada por su administrador, considerando que administrar es prever, organizar, dirigir, coordinar y controlar; a pesar de que, según Fayol, la exacta evaluación de las cosas, fruto del tacto y de la experiencia, es una de las principales cualidades del administrador³⁶; corroborando por Drucker, quien entiende que la administración es simplemente el proceso de toma de decisiones, control de las acciones para el logro de las metas³⁷.

Schmidt y Dantas aclaran que la importancia ejercida por el administrador en el contexto empresarial es notable frente a las constates del mercado, representadas por las variables del ambiente externo relacionado con el segmento de importación, el papel del administrador es de suma importancia, pues cabe a este decidir sobre el futuro de su empresa, o sea, qué estrategias de gestión seguirán sus liderados³⁸.

Para adentrarse con ahínco en este estudio, se deben evidenciar algunos marcos de cómo comenzó todo en la historia de la administración. Esta comienza, según Stadler³⁹ en el año 5000 a.C., en Sumeria, donde se documentaron los primeros problemas prácticos del hombre que, en busca de soluciones, se asoció con otros y mediante esfuerzos conjuntos buscaron alcanzar sus objetivos, y pese a que era necesario coordinar estos esfuerzos, algunos debían permanecer bajo el mando de otros. Sus objetivos eran plantar, cazar, cultivar, en fin, producir; no obstante, para criar ovejas, el criador intercambiaba el

³⁶FAYOL, Henry.(1990). *Administração Industrial e Geral*: previsão, organização, comando, coordenação e controle. São Paulo: Atlas, p. 43.

³⁷DRUCKER, Peter F.(1975). *Administração*: tarefas, responsabilidades, práticas. V.1. São Paulo: Pioneira.

³⁸SCHMIDT, R. A. S.DANTAS,I. *Ética empresarial: desenvolvimento de cadeia de influências éticas com base num estudo de caso em um grupo deempresas de pequeno e médio porte*. .ADM 2020. Congresso Internacional de Administração: As novas fronteiras da administração. Ponta Grossa, PR, Brasil, 19 à 21 de Outubro de 2020. Disponível em: <https://admpg.com.br/2020/anais/>. Acesso em: 27/11/2020.

³⁹STADLER, Adriano. Modelos de gestão [recurso eletrônico] / Adriano Stadler, Marcia Valéria Paixão. – Dados eletrônicos (1 arquivo: 6 megabytes). ISBN 978-85-8299-114-5– Curitiba: Instituto Federal do Paraná, 2012. Disponível em: http://proedu.rnp.br/bitstream/handle/123456789/1334/Modelos_Gestao%202012%20ISBN.pdf?sequence=1&isAllowed=y< >. Acesso em: 05.03.2020. p.18

excedente de su producción por otras mercaderías que necesitaba, surgiendo el primer concepto de comercio: la permuta. Con el fin de que existiera justicia en el intercambio, se organizaron y establecieron estándares en el comercio de mercaderías, lo que hizo surgir la moneda. Luego, el desarrollo de los mercados y el aumento de las mercaderías, hizo difícil cargar la plata y el oro, surgiendo, en la edad media, el papel moneda: los comerciantes guardaban sus valores con los orfebres y recibían un documento de resguardo.

Además, según el mismo teórico, a continuación surgieron los artesanos, hasta entonces considerados como la primera forma de producción industrial, que en esa época elaboraban objetos que la sociedad deseaba, en sus casas, llevando a cabo todas las etapas productivas, considerando que poseían las herramientas y la materia prima. Sin embargo, con la evolución de las máquinas y herramientas, el artesano se vio obligado a aumentar la producción; debido a esto, el comerciante comenzó a contratarlo. A mediados del siglo XVIII el mundo deja la manufactura para adoptar la maquinofactura, momento en el que las máquinas multiplican el rendimiento del trabajo y la producción, proceso que acarrearía profundas transformaciones (económicas y sociales). Pasan a identificarse dos clases sociales: el propietario del capital (empresario) y la fuerza de trabajo (trabajador).

Con este enfoque, es notorio considerar, bajo una perspectiva histórica, algunas teorías de la administración que constituyeron la base para el inicio del todo el proceso contributivo para la evolución de la misma, quizás de la gestión, inicialmente, dada su importancia, los teóricos Motta e Isabella evidencian las evoluciones, identificándose las que tienen relación con este trabajo: (i) Administración científica – Taylorismo: énfasis en las tareas, buscaba la racionalización del trabajo a nivel operativo, se enfocaba en el empleado; presentaba como ventajas la productividad y la eficiencia, no obstante, no consideraba las necesidades sociales de los operarios; (ii) Teoría Burocrática – Weber: énfasis en la estructura, objetivo y racionalidad organizacional y la organización formal – motivada por reglas y normas, consideraba a la organización entera; y (iii) Teoría Clásica – Fayol: énfasis en la estructura, el enfoque se hallaba en la gerencia, apostaba al planeamiento como una de las funciones principales del administrador, el teórico identificó que existía una relación entre la estrategia y la teoría empresarial y, en este sentido, se hacía necesario que se produzca la profundización de la gestión y el gestor debía aprender a cultivar las cualidades que eran necesarias⁴⁰.

⁴⁰MOTTA, Fernando Carlos Prestes; ISABELLA Gouveia de Vasconcelos. Teoria Geral da Administração. 3ª Ed. Ver. – São Paulo: Cengage Learning, 2015.

1.1.2 Modelos de gestión y teorías

Para Pereira y Santos se entiende como un conjunto de principios, técnicas y explicaciones que orientan la concepción y la forma de funcionamiento de todos los elementos constitutivos de una organización⁴¹.

Stadler evidencia que en el año 1908, cuando la empresa Ford lanzó su modelo, la línea de montaje le tomaba a la industria le tomaba doce horas con veinte minutos⁴². Durante la década de 1920, el montaje pasó a ser realizado en una hora con veinte minutos, mientras que, actualmente, un automóvil del mismo porte toma montarlo en solamente minutos. A principios del siglo XX, un gran número de empresas presentaba problemas de desperdicios, pérdidas, bajo rendimiento de las maquinas, (...); la competencia se intensificaba, provocando una carrera por una mayor productividad, con todo esto, este crecimiento acelerado y la desorganización de las mismas, generó una disminución de la eficiencia y, consecuentemente, la insatisfacción; luego, la administración se hacía más compleja y era necesario obtener un mayor rendimiento.

Es de notable importancia la información proporcionada por Stadler que afirma:

Las empresas no son como las maquinas. Si así fuera, bastaría con apretar algunas botones y todo funcionaria perfectamente, pero la realidad es que las mismas viven en un entorno tan turbulento que hace imposible prever el futuro o mantener cualquier equilibrio. Con entornos y mercados inestables y en permanente evolución, las organizaciones compiten por recursos que son cada vez más limitados. De esta manera, ganan espacio en el vocabulario empresarial las palabras complejidad, competitividad y supervivencia⁴³.

El modelo de gestión brasileño es muy diferente si se lo compara con el europeo y se considera que la forma de administrar la producción influye en los resultados financieros obtenidos por las empresas internacionales.

⁴¹ PEREIRA, Maria I.; SANTOS, Sílvia A. Modelo de Gestão: uma análise conceitual. São Paulo: Pioneira-Thomson Learning, 2001. P.47

⁴²STADLER, Adriano. Modelos de gestão [recurso eletrônico] / Adriano Stadler, Marcia Valéria Paixão. – Dados eletrônicos (1 arquivo: 6 megabytes). ISBN 978-85-8299-114-5– Curitiba: Instituto Federal do Paraná, 2012. Disponível em: http://proedu.rnp.br/bitstream/handle/123456789/1334/Modelos_Gestao%202012%20ISBN.pdf?sequence=1&isAllowed=y>. Acesso em: 05.03.2020.

⁴³ STADLER, Adriano. Modelos de gestão [recurso eletrônico] / Adriano Stadler, Marcia Valéria Paixão. – Dados eletrônicos (1 arquivo: 6 megabytes). ISBN 978-85-8299-114-5– Curitiba: Instituto Federal do Paraná, 2012. Disponível em: http://proedu.rnp.br/bitstream/handle/123456789/1334/Modelos_Gestao%202012%20ISBN.pdf?sequence=1&isAllowed=y>. Acesso em: 05.03.2020.

La tabla que se presenta a continuación expone una comparación entre el modelo de gestión brasileño y el europeo, permitiendo una mejor comprensión de las diferencias que influyen sobre la toma de decisiones, a fin de poder diagnosticar las principales deficiencias de la alta gerencia.

Tabla 1 – Comparación del modelo de gestión Brasil / Europa

Modelo de Gestión Brasileño	Modelo de Gestión Europeo
Organizaciones basadas en el control	Organizaciones basadas en la confianza
Las decisiones son impuestas	las decisiones son discutidas
El planeamiento involucra solamente hoy y mañana	Planeamiento a largo plazo
Flexibilidad vista como positiva	Flexibilidad vista como falta de planeamiento
Los plazos nunca son un plazo	Los plazos son seguidos rigurosamente
Empleados vistos como nada además de empleados	Empleados vistos como socios
Los empleados deben ser instruidos para hacer su trabajo	Empleados actúan más instintivamente
Control, monitoreo, dirección y obediencia	Persuasión, negociación, igualdad y liderazgo democrático
Capacidad de negociar	Tendencia a contentar con a primera opción

Fuente: Dunning (2013)

Lussieu da Silva firma que se percibe que, mientras los europeos y norteamericanos valoran la planificación anticipada, algunos brasileños, generalmente, confían en la suerte y en una práctica denominada juego de cintura, que corresponde a la manera de alcanzar un objetivo en el último momento, quebrando así las reglas. Es una creencia de que no existe necesidad de preocuparse o planear, pes todo puede ser arreglado al final⁴⁴.

El modelo de gestión brasileño es muy diferente si se lo compara con el europeo y se cree que, de este modo, la forma de gestionar la producción influye sobre los resultados financieros obtenidos por las empresas internacionales.

En cuanto al modelo de gestión Crozatti considera que los mayores influencers de la cultura organizacional, los líderes de la empresa, son quienes definen el modelo de gestión por detentar el poder máximo en la misma, imponer su propia forma de hacer las

⁴⁴ LUSSIEU DA SILVA, M. A inserção internacional das grandes empresasnacionais. In: LAPLANE, M.; COUTINHO, L.; HIRATUKA, C. (Orgs.).Internacionalização e desenvolvimento da indústria no Brasil. São Paulo:Unesp, 2016

cosas, considerando que este modelo es producto del subsistema institucional que, de hecho, evidencia las principales determinaciones, voluntades y expectativas del propietario⁴⁵.

Desde el punto de vista de los teóricos Pereira y Santos, estos aclaran que el modelo de gestión es un conjunto de principios, técnicas y explicaciones que orientan la concepción y la forma de funcionamiento de todos los elementos de una organización⁴⁶.

Las empresas que buscan un posicionamiento estratégico de mercado tienen como herramienta la información de la contabilidad estratégica que representa la obtención de un análisis que asocia el escenario económico-financiero, de costos y controles internos, de la entrada y salida de activos; de esta manera, no se exige una dimensión estratégica empresarial con información de la contabilidad convencional, sino que es algo mayor y pasa por un conjunto de información más completa para la toma de decisiones.

Con esta guía es evidente que la gerencia estratégica involucra muchas variables que exigen conocimiento del mercado interno y externo, como así también el posicionamiento de la empresa en el mercado, sus posibilidades, límites y capacidades de avance para alcanzar una mejor posición de su marca y ventajas competitivas deseadas.

En este contexto, la gestión estratégica implica la planificación de acciones que exigen información asociada mínimamente con: los costos de productos, con la formación de precios, con resultados de productos y márgenes de beneficios o rentabilidad, liquidez, endeudamiento, entre otros.

Estos son resultados a ser alcanzados que implican acciones efectivas con parámetros y herramientas eficientes de gestión estratégica, tanto durante el ciclo operativo como en el estratégico gerencial para lograr alcanzar un ciclo financiero equilibrado.

Barros evalúa que la dimensión estratégica implica acciones, tales como la formulación y ejecución de estrategias con el uso de técnicas de costeo, expansión de la comunicación, implementación de acciones y control efectivo de los resultados a través de medios para obtener previsiones y un análisis financiero-contable que favorezca una puesta en escena en el mercado y de la posición de los competidores⁴⁷.

En la gestión estratégica de la empresa, el posicionamiento competitivo depende de atributos que puedan asegurar la ventaja competitiva de los precios, la calidad, de las ofertas diferenciadas, de las promociones, entre otros.

⁴⁵CROZATTI, J. (1998). *Modelos de gestão e cultura organizacional: conceitos e interações*. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1413-92511998000200004>. Acesso em: 25 jul. 2019.

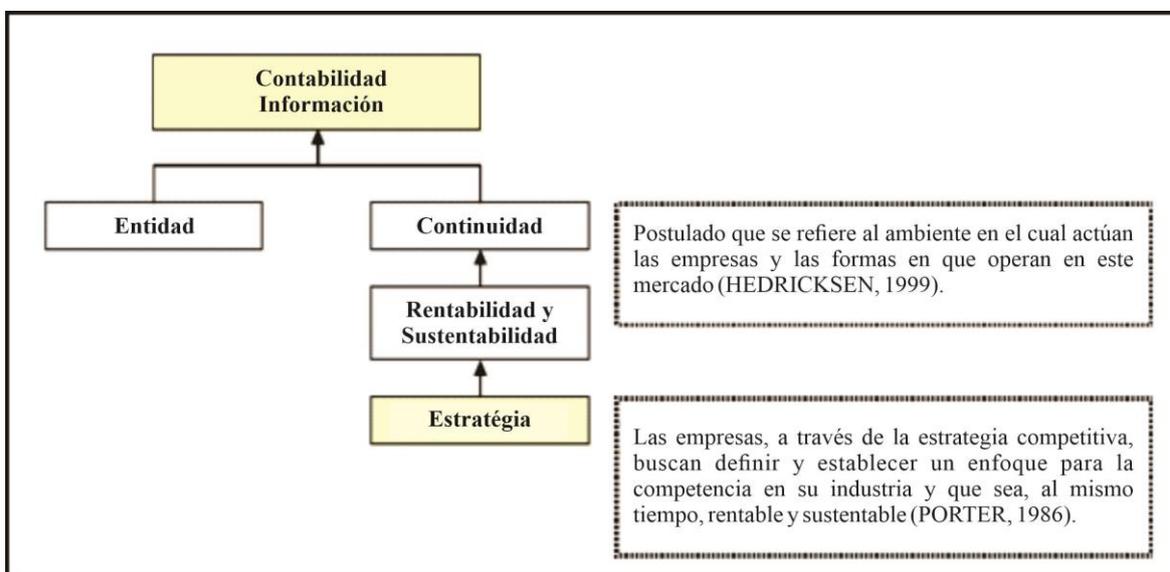
⁴⁶PEREIRA, M. I.; SANTOS, S. A. *dos Modelo de gestão: uma análise conceitual*. P. 47. Pioneira: São Paulo, 2001.

⁴⁷BARROS, Ageu. *Gestão estratégica - Nas pequenas e médias empresas*. São Paulo: Ciência Moderna, 2005.

Desde el punto de vista del renombrado Porter⁴⁸, la implementación de una política competitiva exige un enfoque estratégico que tiene como foco una estructuración de la gestión para controlar las finanzas de la empresa. Por lo tanto, se trata de la implementación de una organizada estructura contable y de control interno financiero-estratégico que permitan visualizar las reales necesidades de desarrollar controles apoyados en herramientas, análisis y periodo de planificación de las situaciones de crisis o de estructuración del capital, incluso para sanar las dificultades financieras para invertir en recursos humanos y materiales.

Ferreira et al., expone la importancia de la gestión estratégica y del uso de herramientas gerenciales estratégicas en la figura 1⁴⁹.

Figura 1 - Demostración de la importancia de la información para la gerencia estratégica



Fuente: Ferreira et al. (2010)

De acuerdo con Ferreira et al.⁵⁰, la implementación de la gestión estratégica exige la aplicación en lo cotidiano de una:

- Contabilidad para la estrategia competitiva que se enfoque en los distintos escenarios de diversos segmentos, tales como de competidores, liquidez y rentabilidad, y de la estructura de costos (rentabilidad, establecimiento de precios y productos).
- La contabilidad para la estrategia corporativa involucra directrices enfocadas en la estructura organizacional representada por la agrupación de actividades y recursos

⁴⁸Op Cit. Porter, 1985

⁴⁹FERREIRA, Araceli Cristina Sousa et al . Contabilidade estratégica: três décadas de evolução. Anais XVII Congresso Brasileiro de Custos – Belo Horizonte, MG, 03 a 05 de novembro de 2010.

⁵⁰ Op. Cit Ferreira et al, 2010

para la toma de decisiones basada en los centros de costos que puedan generar un escenario de la unidad productora del gasto e/o ingreso, así como la determinación de enfoques de rentabilidad, de capital físico y financiero y de las inversiones.

– La contabilidad de negocios puede abarcar una dimensión única e integrada centrada en el análisis de los escenarios organizacionales y sus variables externas que pueden determinar una visión global del desarrollo de los negocios y de sus tendencias.

Gitman afirma que para alcanzar los tres niveles de la contabilidad estratégica es necesaria una eficiente gestión financiera con un enfoque centrado en el logro de un nivel de competitividad en el mercado⁵¹.

La gestión financiera como acción estratégica dependerá de las decisiones asertivas que podrían ser obtenidas mediante técnicas de cuño contable-financiero, tales como índices diferenciados de naturaleza económico-financiera, que genera información oportuna para la política de inversiones y de formación de precios.

De esta manera, desde el punto de vista de Pagliato, no se gestiona de manera estratégica sin el uso de indicadores económico-financieros. La gestión empresarial podrá tomar decisiones que puedan ser relevantes en el análisis del desempeño empresarial, generando valor a partir de las decisiones financieras fundamentales, tales como: las inversiones, financiamiento, distribución de utilidades y medidas de apalancamiento del capital⁵².

De acuerdo con Muller y Antoniak, las empresas han buscado un desempeño efectivo mediante:

Un nuevo escenario para una contabilidad enfocada en los resultados, pero que impregne las áreas operativas, de procesos e, inclusive, el día a día de las organizaciones. Para los autores, en esta línea se encuadra la contabilidad gerencial, que puede ser entendida como una vertiente especializada mediante varias técnicas y procedimientos contables conocidos, pero con el propósito de gestionar la construcción y evaluación del análisis financiero bajo el ángulo gerencial⁵³.

En este contexto, la aplicación de una gestión estratégica exige la implementación de herramientas de contabilidad gerencial conformadas por métodos multicriterios que tienen la función de agregar valor a la información contable, considerándose que permitan

⁵¹GITMAN, L. *Princípios de administração financeira*. 12. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2010.

⁵²PAGLIATO, Wagner. *Demonstrações contábeis: Análise da Gestão financeira e gerencial*. 1. ed. Rio de Janeiro: Ciência Moderna, 2010.

⁵³MULLER, Aderbal Nicolas; ANTONIK, Luís Roberto. *Análise Financeira*. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010 p. 105

abordar situaciones complejas a través de técnicas y métodos de análisis intuitivo-empíricos⁵⁴.

La información obtenida mediante la contabilidad gerencial permite proporcionar a la toma de decisiones un universo mayor de datos originados mediante métodos Multicriterios y que, por lo tanto, también favorecen a nuevos atributos de desempeño para el análisis. Esta dimensión implica una preparación de planes estratégicos, buscando asegurar resultados a través del uso apropiado de los recursos.

Limeira, Silva y Silva analizan que los multicriterios de la contabilidad gerencial aseguran un nivel de racionalidad limitada y una mayor dimensión de la información cualitativa. Para los autores lo que se entiende por multicriterio constituye una mayor diversidad de objetivos y, por consiguiente, la necesidad de información más estratégica para ayudar en las decisiones empresariales en términos más precisos como inversiones y financiamiento de capital⁵⁵.

Barros, en esta cuestión de los multicriterios de la contabilidad gerencial, también consideró a los multidivisores que se forman a partir de consejos de especialistas para la toma de decisiones importantes al lidiar con la incertidumbre y los escenarios de cambio⁵⁶.

De esta manera, se entiende que una gestión estratégica enfocada en la continuidad de la organización en el mercado competidor, no deberá ser construida única y exclusivamente a partir de los datos del pasado, sino obtener multiatributos que la información estratégica pueda proporcionar. En esta línea, entonces, la gerencia estratégica pasa a ser uno de los desafíos frente al uso diversificado de la información en la búsqueda de la construcción de una vía alternativa, cuya esencia sea resguardada, pero que se mantenga la alineación efectiva para la competencia exigida en todos los segmentos del negocio.

Pereira y Sousa alertan sobre el hecho de que el objetivo de cualquier empresa y la meta de cualquier gerente es aumentar la productividad, con la optimización de los recursos y la minimización de los costos. La contabilidad gerencial, desde su inicio, se ocupó de que existiera una alineación entre las actividades desempeñadas, el monto de capital asignado y los niveles de retorno esperados⁵⁷.

⁵⁴SILVA, Antonio Carlos Ribeiro da. Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade: Orientações de estudos, projetos, artigos, relatórios, monografias, dissertações, teses. São Paulo: Atlas, 2013

⁵⁵LIMEIRA, A. Luís Fernandes; SILVA, Carlos Alberto dos Santos; SILVA, Raimundo nonato Souza. Gestão contábil financeira. 1. ed. São Paulo: FGV, 2013.

⁵⁶Op. Cit. Barros, 2005

⁵⁷PEREIRA, Rodrigo Carlos Marques; SOUZA, Priscila Aparecida. Fatores de mortalidade de micro e pequenas empresas: um estudo sobre o setor de serviços. 2009. Disponível em: <http://www.aedb.br/seget/arquivos/artigos09/195_Mortalidade_nas_MPEs.pdf>.

En lo referente a la complejidad, Bauer aclara que esta hace referencia a la imposibilidad de llegar a cualquier conocimiento completo, por lo que esta no traerá certidumbre sobre lo que es incierto, solamente propone el reconocimiento, la incertidumbre y dialogar con esta⁵⁸.

Además, se debe aclarar que la teoría neoclásica, que surgió en la década de 1950, propone retomar los enfoques clásico y científico de la administración surgidos con el crecimiento de las organizaciones y que tiene como referencia al padre de la administración moderna, Peter Drucker, cuyas funciones administrativas PODC (planificación, organización, dirección y control) tienen origen en esta teoría.

La Teoría de las Restricciones – TOC, surgida a principios de la década de 1970, cuyo precursor, Eliyahu Moshe Goldratt, fue invitado a ayudar en la gestión de una empresa. En esa época no poseía el conocimiento de la administración, no obstante, tomando como base los procesos de razonamiento aplicados a la física, aceptó el desafío de intentar mejorar el desempeño de aquella organización⁵⁹.

Durante la década de 1980, el teórico Goldratt publicó el libro “La Meta”, donde oportunamente critica los métodos de la administración tradicional, a algunas restricciones y a la contabilidad de costos, partiendo de esta publicación, se expandió hacia otras áreas de la empresa, incluyendo la incorporación de nuevos instrumentos en la Contabilidad Gerencial⁶⁰.

La TOC posee una relación directa con la contabilidad gerencia, es de suma importancia dado que las restricciones determinan el desempeño (rentabilidad) del sistema. Considerando los enfoques para la aplicación de la TOC, se tienen 5 pasos: identificar la restricción del sistema; calcular la rentabilidad por unidad de recursos consumidos en la restricción; subordinar el sistema a la restricción; romper o elevar la restricción del sistema e identificar la nueva restricción del sistema en el caso de que esta sea quebrada.

Crepaldi⁶¹ evidencia que la contabilidad gerencial busca satisfacer las necesidades de los usuarios de la información contable, principalmente del usuario interno. Atkinson et al.⁶², corroboran este entendimiento: “es el proceso de identificar, medir, reportar y analizar la información sobre los eventos económicos de las empresas”. Considerando que la

⁵⁸ BAUER, Rubem. Gestão da mudança: caos e complexidade nas organizações. São Paulo, Atlas 1999, p.19.

⁵⁹ NOREEN, Eric; SMITH, Debra; MACKEY, James T. A Teoria das Restrições e suas Implicações na Contabilidade Gerencial. São Paulo, Educator, 1996.

⁶⁰ GUERREIRO, R. A meta da empresa: seu alcance sem mistérios. São Paulo: Atlas, 1995.

⁶¹ CREPALDI, Silvio Aparecido. Contabilidade Gerencial: Teoria e Prática. São Paulo: Atlas, 1998.

⁶² ATKINSON, Anthony T. et al. Contabilidade Gerencial. São Paulo: Atlas, 2000, p.36.

contabilidad gerencial pasa a definir las estrategias de acción, ayudando a desarrollar herramientas de automatización⁶³.

1.1.3 Estrategias

En 1988, Henry Mintzberg⁶⁴ describió muchas definiciones y perspectivas diferentes sobre estrategia reflejadas en la investigación académica y en la práctica. Este examinó el proceso estratégico y concluyó que era mucho más fluido e imprescindible de lo que las personas pensaban. Por ello, no logró señalar ningún proceso que podría ser denominado planeamiento estratégico. En vez de eso, Mintzberg⁶⁵ concluye que existen cinco tipos de estrategia: (i) Estrategia como plan – un curso de acción dirigido para alcanzar un conjunto de metas pretendidas, semejante al concepto de planeamiento estratégico; (ii) Estrategia como estándar – un estándar constante de comportamientos pasados, con una estrategia implementada a lo largo del tiempo en vez de planificada o pretendida; donde el estándar implementado es diferente a la intención, este se refería a la estrategia emergente; (iii) Estrategia como posición – localización de marcas, productos o empresas en el mercado, con base en la estructura conceptual de consumidores u otras partes interesadas; una estrategia determinada, principalmente, por factores externos a la empresa; (iv) Estrategia como estratagema – una maniobra específica destinada a superar a un competidor; y (v) Estrategia como perspectiva – ejecución de la estrategia basada en una teoría de negocios o extensión natural de la mentalidad o perspectiva ideológica de la organización.

En 1998, Mintzberg⁶⁶ desarrolló estos cinco tipos de estrategia de gestión en 10 escuelas de pensamiento y los agrupó en tres categorías. El primer grupo era normativo, que consistía en escuelas de diseño y concepción informales, en el planeamiento formal y en el posicionamiento analítico. El segundo grupo, compuesto por seis escuelas, se preocupaba más con la forma en que la gestión estrategia era llevada a cabo, en vez de prescribir planes o posicionar ideas. Las seis escuelas eran emprendedoras, visionarias, cognitivas, de aprendizaje/adaptativas/emergentes, de negociación, de cultura corporativa y de entorno de negocios. El tercer y último grupo consistía en una escuela, la de

⁶³ SOUZA, Diocezar Costa et al. A Abrangência da Contabilidade Gerencial Segundo os Docentes Paranaenses de Contabilidade. In: 7o CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE GERENCIAL, 2007, São Paulo. Anais eletrônicos... São Paulo: USP, 2007. Disponível em: . Acesso em: 05 out. 2019.

⁶⁴ MINTZBERG, Henry e Quinn, JB o processo de estratégia, Prentice-Hall, Harlow, 1988.

⁶⁵ MINTZBERG, H. Ahlstrand, B. e Lampel, J. Safari da estratégia: Uma excursão guiada através das selvas da gênese estratégica, a imprensa livre, New York, 1998.

⁶⁶ Op. Cit, Mintzberg, 1998

configuración o transformación, un híbrido de las otras escuelas organizadas en etapas, ciclos de vida organizacional o episodios.

Michael Porter⁶⁷ definió la estrategia en 1985 como una amplia fórmula de cómo debe competir una empresa, cuáles deben ser sus objetivos y qué políticas son necesarias para alcanzarlos y la combinación de los fines (objetivos) por los que se esfuerza la empresa y los medios (políticas) mediante los cuales intenta llegar ahí. Además, agregó que: “la esencia de la formulación de la estrategia competitiva es relacionar una empresa con su entorno”⁶⁸.

Algunos teóricos de la complejidad definen a la estrategia como el desdoblamiento de los aspectos internos y externos de la organización que resulta en acciones en un contexto socioeconómico.

Según Oliveira, Grzybovski y Sette⁶⁹, en el año 1962 comenzaron los análisis del tema estrategia partiendo de los estudios de Chandler, que afirma que la estrategia se encuentra relacionada con la definición de los objetivos organizacionales, así como con la adopción de acciones y tiene como punto de mayor relevancia la distribución de los recursos de la organización que son limitados.

El gestor cuando establece las estrategias para su empresa, debe definir algunas competencias centrales y sus respectivas oportunidades en el mercado donde actúa, teniendo presente los riesgos, deficiencias, oportunidades y amenazas; además, a veces, tales definiciones acerca de las estrategias son divergentes, de debe haber un acuerdo de que la estrategia guía a la dirección y los planes para alcanzar las metas⁷⁰. Según Oliveira⁷¹ “[...] en una empresa, la estrategia se relaciona con el arte de utilizar adecuadamente los recursos físicos, financieros y humanos, teniendo en cuenta la minimización de los problemas y la maximización de las oportunidades del entorno de la empresa”.

Schmidt⁷² considera como punto de partida la visión estratégica, pues esta permite que las empresas sobrevivan frente a momentos de crisis, puesto que son alimentadas por

⁶⁷ PORTER, M. E. *Competitive Advantage*. New York: Free Press, 1985.

⁶⁸ PORTER, M. E. *Competitive Advantage*. New York: Free Press, 1985

⁶⁹ OLIVEIRA, Jussara Maria Silva Rodrigues; GRZYBOVSKI, Denise; SETTE, Ricardo de Souza. *Origens e fundamentos do conceito de estratégia: de Chandler à Porter*. *Conexão Ciência (Online)*, v. 5, n. 1., p. 1-14, 2010. Disponível em:

<https://docs.google.com/viewer?a=v&pid=sites&srcid=ZGVmYXVsdGRvbWFpbXNmYWNlcDIwMTMyfGd4OjI3YmI0MDRiMTBjODFmOTY>. Acesso em: 29/04/2017.

⁷⁰ ANTHONY, Robert, N.; GOVINDARAJAN, Vijav. *Sistemas de controle gerencial*. 12ª ed. São Paulo: Atlas, 2008.

⁷¹ OLIVEIRA, Djalma P. R. *Estratégia empresarial: uma abordagem empreendedora*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1991.

⁷² SCHMIDT, R. A. S. *Estratégias de gestão aplicadas as pequenas e médias empresas importadoras com enfoque na gestão contábil gerencial*. XXX Congresso Internacional de Administração: Conhecimento a alavancagem do futuro - Ponta Grossa, PR, Brasil, 25 a 29 de Setembro de 2017. Disponível em: <http://www.admpg.com.br/2017/selecionados.php>. Acesso em: 01/07/2020.

la creatividad de los gestores al analizar las variables del ambiente interno y externo de la empresa y decidir qué herramientas gerenciales satisfacen sus necesidades; sin embargo, aun no existen modelos listos para cualquier tipo de actividad o negocio, los gestores deben, de esta manera, ampararse mediante herramientas que les permitan tener seguridad para la toma de decisiones.

La estrategia es el método utilizado para ganar espacio en el mercado cada vez más competitivo. Existe una infinidad de productos disponibles para agrandar a millones de clientes que esperan ser sorprendidos por algo que los fuerce a querer mas de aquello que están adquiriendo y lograr captar a este cliente es una misión ardua. Encantar al cliente es una tarea cada vez más difícil, es necesario valerse de diversas tácticas para conquistarlo y fidelizarlo, garantizando, de esta manera, la facturación y su permanencia en el mercado, y perfeccionarse constantemente es la clave para mantenerse vivo en el mismo⁷³.

En el campo de la gestión, la gestión estratégica involucra la formulación e implementación de los principales objetivos e iniciativas adoptadas por los gerentes de una organización en nombre de los propietarios con base en la consideración de recursos y en la evaluación del ambiente interno y del externo en los cuales opera la organización. La gestión estratégica proporciona una orientación general e involucra la especificación de los objetivos de la empresa, el desarrollo de políticas y planes para alcanzar dichos objetivos y la distribución de recursos para la implementación de los planes⁷⁴.

Estudiosos y practicantes desarrollaron varios modelos y estructuras que ayuden en la toma de decisiones estratégicas en contextos competitivos complejos y dinámicos. La gestión estratégica no es de naturaleza estática, los modelos generalmente incluyen un ciclo de feedback para monitorear la ejecución e informar sobre la próxima ronda de planeamiento.

Michael Porter⁷⁵ identifica tres principios subyacentes a la estrategia: crear una posición [de mercado] única y valiosa; hacer intercambios eligiendo qué no hacer y crear una adecuación alineando las actividades de la empresa para apoyar a la estrategia elegida.

La estrategia corporativa involucra responder una pregunta clave desde la perspectiva del portfolio: ¿En qué negocio debemos estar? La estrategia de negocios implica responder la pregunta: ¿Cómo debemos competir en este negocio?

⁷³SIQUEIRA, Maria Cristina Mendonça; FUSCO, José Paulo Alves. Avaliação de competitividade sob o foco de redes simultâneas: alianças estratégicas e parcerias na indústria gráfica. Revista de Administração UNIMEP, v. 3, n. 1, p. 94-116, jan./dez. 2005.

⁷⁴CHRISTENSEN, Clayton. O dilema do inovador. Harvard Business School Press, Boston, 1997

⁷⁵Op. Cit, Porter, 1985

La teoría y la práctica de gestión, generalmente, hacen una distinción entre la gestión estratégica y la operativa, donde la gestión operativa se preocupa, principalmente, por mejorar la eficiencia y controlar los costos dentro de los límites establecidos por la estrategia de la organización⁷⁶.

El primer gran proceso de la gestión estratégica es la aplicación estratégica. Se puede decir que la estrategia es definida como la determinación de los objetivos básicos de largo plazo de una empresa, la adopción de cursos de acción y la distribución de recursos necesarios para la realización de dichos objetivos. Las estrategias son establecidas para definir la dirección, concentrar esfuerzos, definir o aclarar la organización y proporcionar consistencia u orientación en respuesta al medio ambiente⁷⁷.

La gestión estratégica involucra los conceptos relacionados con el planeamiento estratégico y con el pensamiento estratégico. La planificación es de naturaleza analítica y se refiere a procedimientos formalizados para producir datos y análisis utilizados como insumos para el pensamiento estratégico, que sintetiza la información resultante de la estrategia. El planeamiento estratégico, asimismo, se refiere a los mecanismos de control usados para implementar la estrategia una vez determinada. En otras palabras, el planeamiento estratégico se produce en torno a la actividad del pensamiento estratégico o de creación de la estrategia. La gestión estratégica es frecuentemente involucra dos procesos principales: formulación e implementación de la estrategia. No obstante, se describen secuencialmente a continuación, en la práctica, ambos procesos sin interactivos y cada uno proporciona información al otro⁷⁸.

En cuanto a la formulación de la estrategia, esta implica analizar el entorno en el que opera la organización y, a continuación, toma una serie de decisiones estratégicas sobre cómo competirá la misma. La formulación termina con un conjunto de metas u objetivos y medidas a ser seguidas por la organización. El análisis ambiental incluye: el ambiente externo remoto, incluyendo el escenario político, económico, social, tecnológico, jurídico y ambiental (PESTLE); el entorno industrial, como el comportamiento competitivo de organizaciones rivales, el poder de negociación de compradores/clientes y proveedores, la amenaza de nuevos competidores en el sector y la capacidad de los compradores de sustituir productos (5 fuerzas de Porter); y el ambiente interno que se

⁷⁶DRUCKER, Peter A Prática de Gerenciamento, Harper e Row, Nova York, 1954.

⁷⁷KIECHEL, Walter. Os Senhores da Estratégia Harvard Business Press, 2010

⁷⁸ANSOFF, H. I. Estratégia empresarial. São Paulo: McGraw-Hill, 2007

refiere a los puntos débiles y fuertes de los recursos de la organización (o sea, personas, procesos y sistemas de TI)⁷⁹.

Las decisiones estratégicas se basan en la percepción de la evaluación del entorno y son respuestas a las preguntas sobre cómo competirá la organización, tales como: ¿Cuál es el negocio de la organización? ¿Quién es el cliente objetivo de los productos y servicios de la organización? ¿Dónde se encuentran los clientes y qué compran? ¿Qué es considerado valor para el cliente? ¿Qué empresas, productos y servicios deben incluirse o excluirse del portfolio de ofertas? ¿Cuál es el alcance geográfico del negocio? ¿Qué diferencia a la empresa de sus competidores desde el punto de vista de los clientes y de otras partes interesadas? ¿Qué habilidades y capacidades deben ser desarrolladas dentro de la empresa? ¿Cuáles son las oportunidades y riesgos importantes para la organización? ¿Cómo puede crecer la empresa a través de sus negocios básicos y nuevos? ¿Cómo puede la empresa generar más valor para sus inversores?⁸⁰

Las respuestas a estas y muchas otras preguntas resultan en la estrategia de la organización y en una serie de metas u objetivos específicos de corto y largo plazo y de medidas relacionadas.

El segundo gran proceso de la gestión estratégica es la implementación, que incluye las decisiones sobre cómo serán alineados e inmovilizados los recursos de la organización (personas, procesos y sistemas TI) en dirección a los objetivos. La implementación resulta en cómo se estructuran los recursos de la organización (por producto o servicio o por región geográfica), los acuerdos de liderazgo, la comunicación, los incentivos y mecanismos de monitoreo para rastrear el progreso en dirección a los objetivos, entre otros⁸¹.

La ejecución de las operaciones diarias de la empresa es generalmente denominada gestión operativa o términos específicos para departamentos o funciones importantes, tales como gestión de logística o gestión de marketing, que asumen cuando las decisiones estratégicas de gestión son implementadas⁸².

Con base en lo expuesto y la realidad experimentada por las empresas en la actualidad es posible afirmar que en el entorno de los negocios, complejo y turbulento de hoy, es imposible planificar todas las eventualidades y estrategias como un proceso más

⁷⁹ CHRISTENSEN, H. K. Estrategia corporativa: gerenciando um conjunto de negócios. In: FAHEY, L.; RANDALL, R. M. MBA curso prático: estratégia. 2. ed. Rio de Janeiro: Campus, 1999. p. 67-99.

⁸⁰ PORTER, M. E. Competição: estratégias competitivas essenciais. 4. ed. Rio de Janeiro: Campus, 1999

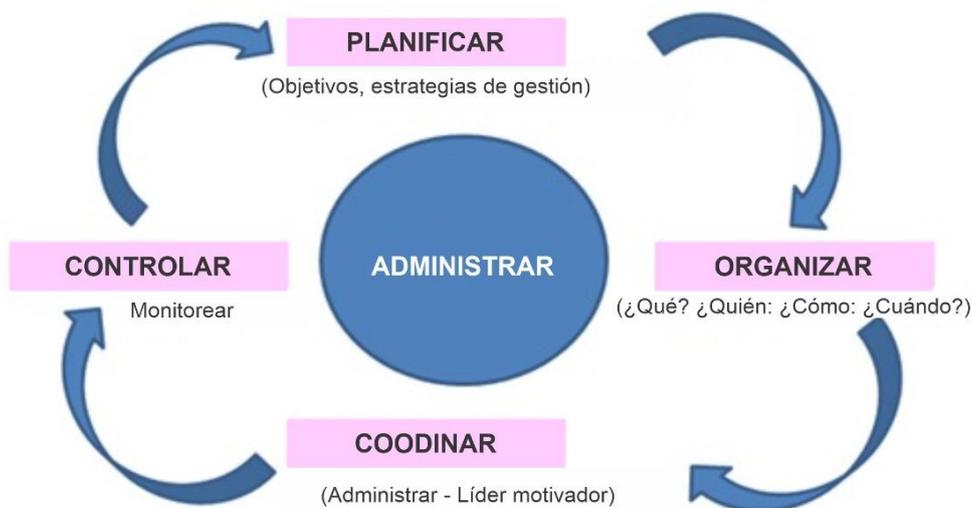
⁸¹ THOMPSON JR., A.; STRICKLAND III, A. Planejamento estratégico: elaboração, implementação e execução. São Paulo: Pioneira, 2000.

⁸² WRIGHT, P.; KROLL, M.; PARNELL, L. *Administração estratégica: conceitos*. São Paulo: Atlas, 2000.

flexible y dinámico, que refleje una forma de pensar estratégica sobre los negocios y el entorno donde opera.

Considerando que las estrategias de gestión son creadas respetando el concepto de administrar y el seguimiento se da de la misma forma, de esta manera cualquier estrategia de gestión provendrá de una medida administrativa, convertidas en estrategias de gestión teniendo como pilares base lo que expone la figura a continuación.

Figura 2 - Concepto de administración según Fayol



Fuente: Elaboración propia, según concepto de Fayol (1990)

1.1.4 Sistemas de información gerencial e instrumentos de gestión gerencial

Según el teórico Rezende⁸³, considerando la gestión y haciendo una analogía con los sistemas de información, estos evolucionaron hasta la llegada del siglo XVIII, cuando otros tipos de sistemas marcaron la época: comenzando con Taylor (1890) con la Administración Científica y los procesos administrativos; Fayol (1900) con el sistema de centralización y organización formal e impersonal; y Weber (1910) con el sistema de burocracia empresarial; los sistemas de información cumplen con la calidad de la gestión.

A partir de 1950 y 1970, con la llegada de nuevos competidores y los cambios en los perfiles de los consumidores y del mercado, las industrias vieron la necesidad de transformarse, debían innovar y, debido a esto, comenzaron a invertir en tecnología. Esta tecnología proporcionaba información y la comunicación ayudaba en la innovación y en el desarrollo tecnológico, valiéndose, de esta manera, de una herramienta gerencial.

⁸³REZENDE, Denis Alcides. Planejamento de sistemas de informação e informática: guia prático para planejar a tecnologia da informação integrada ao planejamento estratégico das organizações. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2016.

Con la globalización, el avance de la tecnología y la invención de la computadora y de internet, estos procesos comenzaron a registrarse pasando de ser informales a ser formales. Respecto al Sistema de Información Gerencial – SIG, según Oliveira⁸⁴, “es el proceso de transformación de datos en información que es utilizada en la estructura decisoria de la empresa, proporcionando, además, el soporte administrativo para optimizar los resultados esperados”.

Aun así, según el teórico, puede producirse un mal funcionamiento de la organización cuando la eficacia empresarial se ve perjudicada por los sistemas, ya que pueden producir enormes cantidades de datos e información que no son trabajados y utilizados para su fin. Es bien sabido que si la empresa pretende sobrevivir en un mercado competitivo, la gestión de la información es de suma importancia, a pesar de ello, una mala gestión provocaría decisiones erróneas que llevaría a la discontinuidad de la empresa.

Con esto, destacando la cuestión de las herramientas o instrumentos de gestión, Schmidt⁸⁵ afirma que es notoria la importancia de conocer la actividad de importación en sus detalles para que las empresas descubran cuáles son las herramientas de gestión aplicables para su entidad, como así también, conocer los costos involucrados en el proceso. A pesar de que la complejidad de la actividad de importación es diversa, la contabilidad gerencial debe ser utilizada para dar soporte al control de los resultados.

Iudícibus⁸⁶ afirma que la contabilidad gerencial puede caracterizarse, superficialmente, como un enfoque especial referido a varias técnicas y procedimientos contables ya conocidos y tratados en la contabilidad financiera, en la contabilidad de costos, en el análisis financiero, (...), observados desde una perspectiva diferente, en un grado de detalle más analítico o de una forma de presentación y clasificación diferente, ayuda a los gerentes de las entidades en su proceso decisorio.

Según Soutes⁸⁷, las herramientas gerenciales son consideradas como actividades, instrumentos de gestión, modelos y sistemas que ayudan a los profesionales de la contabilidad gerencial a llevar a cabo sus funciones. A su vez, estas herramientas gerenciales pueden ser divididas en modernas y tradicionales.

⁸⁴OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças de. *Sistemas de Informações Gerenciais*. 16 ed. São Paulo: Atlas, 2014, p.26.

⁸⁵SCHMIDT, Raquel Antônia Sabadin. *Desenvolvimento de fórmulas de ponto de equilíbrio como diferencial econômico para pequenas e médias empresas importadoras*. 2013. 215 f. Dissertação (Mestrado em Administração Estratégica de Negócio) – Faculdade de Ciências Econômicas. UNAM - Universidade de Misiones – Argentina.

⁸⁶IUDÍCIBUS, Sergio de (1986), *Contabilidade gerencial*, 4ª. ed., São Paulo, Ed. Atlas, p. 15.

⁸⁷SOUTES, Dione Olesczuk. *Uma investigação do uso de artefatos da contabilidade gerencial por empresas brasileiras*. Dissertação de Mestrado, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da USP, São Paulo- SP, 2006, 116p. Disponível em: http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-12122006.../Dione_Soutes_diss.pdf. Acesso em: 01/05/2019.

Respecto a las herramientas gerenciales, no existen estándares sobre los cuales basarse para que sean utilizadas en la gestión de las empresas, asimismo, estas ayudan a disminuir los riesgos involucrados en los procesos organizacionales⁸⁸.

El Comité de Contabilidad Financiera y Gerencial de la Federación Internacional de Contadores - IFAC⁸⁹, en su informe del año 1998, caracterizaron cuatro etapas evolutivas de la contabilidad gerencial, tales como se describen a continuación.

La Etapa 1 – antes de 1950, tenía como principal enfoque la determinación del costo y el control financiero mediante el uso de las tecnologías de presupuesto y contabilidad de costos.

En la Etapa 2 – aproximadamente en 1965, el enfoque se cambió hacia la provisión de información para el control y planeamiento por responsabilidad, como herramientas y metodologías se destacaron: costo estándar, costo basado en actividades (ABC), costo RKW (Reichskuratoriumfür Wirtschaftlichkeit), descentralización de la toma de decisiones.

La Etapa 3 – aproximadamente en 1985, se enfocó en la reducción del desperdicio de recursos utilizados en los procesos de negocios, el uso de las tecnologías de análisis de procesos y administración estratégica de costos, teniendo como principales herramientas y metodologías: gestión basada en el valor, centros de responsabilidad, precio de transferencia, costeo meta, método de costeo kaizen, entre otras.

En la Etapa 4 – aproximadamente en 1995, se enfocó en la generación o creación de valor a través del uso efectivo de los recursos mediante tecnologías tales como el examen de los conductores de valor al cliente, valor para el accionista y la innovación organizacional, utilizando herramientas y metodologías tales como: planeamiento estratégico, balanced scorecard, método de evaluación del desempeño, EVA (Economic Value Added) y MVA (Market Value Added), como herramientas más destacadas.

En relación a las demás herramientas de gestión contable se debe considerar que hasta el presente momento de la investigación no se identificó la existencia de un modelo adecuado con relación al “modelo de herramienta de gestión contable” propuesto en esta tesis.

⁸⁸DÁVILA, A.; FOSTER, G. Management control systems in early-stage startup companies. *Accounting Review*, v. 82, n. 4, p. 907-937, 2007.

⁸⁹INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS - IFAC / INTERNATIONAL MANAGEMENT ACCOUNTING PRACTICE STATEMENT. Management accounting concepts. Relatório Revisado de março de 1998, p.4.

Según Schmidt⁹⁰ es notable la importancia de conocer la actividad de importación en sus detalles para que las empresas descubran cuales son las reales herramientas de gestión aplicables a su entidad, así como conocer los costos involucrados en el proceso, a pesar de que la complejidad en la actividad de importación es diversa, la contabilidad gerencial debe ser utilizada para proporcionar soporte al control de los resultados.

⁹⁰SCHMIDT, Raquel Antônia Sabadin. *Desenvolvimento de fórmulas de ponto de equilíbrio como diferencial econômico para pequenas e médias empresas importadoras*. 2013. 215 f. Dissertação (Mestrado em Administração Estratégica de Negócio) – Faculdade de Ciências Econômicas. UNAM - Universidade de Misiones – Argentina.

CAPÍTULO II

MARCO CONCEPTUAL

2.1 Estrategias de gestión

Según Oliveira⁹¹ “[...] en una empresa, la estrategia está relacionada con el arte de utilizar adecuadamente los recursos físicos, financieros y humanos, teniendo en cuenta la minimización de los problemas y la maximización de las oportunidades del entorno de la empresa”.

De acuerdo con lo que afirma el autor Fernandes et al.⁹², pensar estratégicamente pasó a ser considerado como la nueva competencia organizacional, mientras que las empresas invierten cada vez más en la búsqueda de resultados motivadas por diversos factores externos e internos a ella, en una constante revitalización para su fortalecimiento. Afirma, asimismo, que el proceso estratégico permite al gestor tomar decisiones y anticiparse a los cambios que afectan a la organización, siendo este el punto de partida para que una organización estructurada alcance sus objetivos mediante la elaboración de estrategias diferenciadas que agreguen valor a las acciones desarrolladas. Sin embargo, no existen modelos listos para el proceso estratégico, no obstante, al ser elaborados, se debe adecuar a las características de la organización con una flexibilidad para la readecuación de nuevas estrategias.

Según Schmidt⁹³, las organizaciones que no piensan estratégicamente se verán vulnerables frente a las amenazas y estarán mal preparadas para aprovechar nuevas oportunidades. Un abordaje flexible pero enfocado colocará a las organizaciones en una mejor posición para lidiar con contratiempos y responder a nuevas oportunidades en la medida que surjan. No obstante, las organizaciones deben, además, obtener una comprensión clara del mercado y su posición estratégica dentro de este. El análisis y la

⁹¹OLIVEIRA, Djalma P. R. *Estratégia empresarial: uma abordagem empreendedora*. 2. ed. São Paulo: Atlas. 1991.p.26

⁹²FERNANDES, Guilherme Mendes et al. *Ações estratégicas em uma importadora de artigos para iluminação: um enfoque na variação cambial*. XXXVI Encontro Nacional de Engenharia de Produção, Outubro/2016, João Pessoa/PB. Disponível em: http://www.abepro.org.br/biblioteca/TN_STO_226_316_30672.pdf Acesso em: 25/04/2020.

⁹³SCHMIDT, R. A. S. *Proposta de um modelo de ferramenta de gestão contábil gerencial aplicada as pequenas e médias empresas importadoras do município de Dionísio Cerqueira- SC*.ADM 2019. Congresso Internacional de Administração: Administração 4.0 - Ponta Grossa, PR, Brasil, 30 de Setembro a 04 de Outubro de 2019. Disponível em:<http://admpg.com.br/2019/anais/>. Acesso em: 01/07/2020.

planificación son importantes para la mayoría de las organizaciones y, para ello, son esenciales las herramientas estratégicas y competitivas.

Considerando que las estrategias de gestión, al delimitar este estudio en Brasil y tomando como guía las prácticas de gestión adoptadas por las empresas en el segmento de importación, dirigidas a las pymes, no se encontraron referencias informativas por parte de las fuentes del MDIC, tampoco por parte del Instituto Brasileño de Geografía y Estadística – IBGE ni el SEBRAE, de ahí la preocupación centrada en los estudios que pudieran contribuir científicamente con este segmento de mercado.

Para Maximiano⁹⁴ la estrategia se define como “el camino que sigue la organización para asegurar su desempeño y su supervivencia. La estrategia también puede ser considerada como la elección de las formas de competir, dónde, cómo, cuándo y con quién competir”.

Los teóricos Kluyver y Pearce⁹⁵ definen que estrategia es cómo se posiciona una organización con el objetivo de obtener ventajas competitivas, además consideran que involucra las elecciones al respecto de los sectores donde participan, así como en lo que se refiere a qué productos y servicios ofrecen y cómo asignan los recursos corporativos, teniendo como principal objetivo crear valor para las partes interesadas.

Según Schmidt y Baggio⁹⁶, haciendo una analogía con la literatura clásica más vendida, *El Arte de la Guerra* (SunTzu, 1995), las estrategias de guerra, sacadas a la luz por la mentalidad empresarial, considera que las victorias de los buenos guerreros no se notan por la inteligencia ni por el coraje, sus victorias en batalla no son un golpe de suerte, sino debido a que estos se posicionaron donde con certeza vencerían, imponiéndose sobre los que ya perdieron. Las estrategias y posicionamiento son fundamentales para que se logren mejores resultados, el tamaño del problema se encuentra íntimamente relacionado con lo se posiciona frente a este.

2.1.1 Competitividad

El concepto de competitividad fue estudiado por investigadores bajo diferentes puntos de vista y utilizando distintas metodologías, destacándose autores como Hamel,

⁹⁴MAXIMIANO, A. *Teoria geral da administração: da revolução urbana à revolução digital*. 4ª edição. São Paulo: Atlas, 2004, p. 162.

⁹⁵KLUYVER, C. A. JOHN A. P. *Estratégia: Uma Visão Executiva*. 3. edição. São Paulo: Pearson, 2010.

⁹⁶SCHMIDT, R. A. S. BAGGIO, D. *Forças competitivas: estratégias de gestão em um grupode empresas comercial importadora de pequeno e médio porte do Oeste de Santa Catarina e Sudoeste do Paraná*. ADM 2019. Congresso Internacional de Administração: Administração 4.0 - Ponta Grossa, PR, Brasil, 30 de Setembro a 04 de Outubro de 2019. Disponível em: <http://admpg.com.br/2019/anais/>. Acesso em: 01/07/2020.

Prahalad⁹⁷ y Barney y Hesterly⁹⁸. No obstante exista un gran volumen de literatura sobre el tema, hay escasas de revisiones sistemáticas. Este punto es un intento en esa dirección, buscando presentar un esquema clasificatorio utilizando dos dimensiones – nivel de análisis y tipos de variables utilizadas para explicar la competitividad para que, de hecho, pueda contribuir con los objetivos específicos de esta investigación. Por lo tanto, fueron discutidos los argumentos implícitos y explícitos de la investigación y las cuestiones relacionadas con la definición, medición y fuentes de competitividad en varios niveles.

Porter⁹⁹ propuso que las empresas, para ser más competitivas, debían adoptar una de las tres estrategias genéricas definidas por él: liderazgo en costo bajo, diferenciación o enfoque. La primera consiste en alcanzar el costo total más bajo en una determinada actividad mediante un conjunto de políticas de la empresa orientadas a ese objetivo. Una posición de bajo costo proporciona a la empresa retornos por encima del promedio del sector de negocios y, a pesar de la presencia de fuerzas competitivas, la empresa aun puede obtener utilidades, ya que sus competidores han consumido sus ganancias compitiendo.

Además, para Porter¹⁰⁰, la segunda estrategia genérica de diferenciación consiste en crear algo nuevo en el producto o en el servicio ofrecido por la empresa para que este sea especial, diferenciado en su sector. De esta manera, el comprador puede preferir este producto por sobre los ofrecidos por los competidores y, en muchos casos, hasta estar dispuesto a pagar más por él, pues tal producto generó una impresión satisfactoria al consumidor.

Finalmente, Porter¹⁰¹ presenta la tercera estrategia genérica, la de enfoque, que consiste en identificar un grupo de compradores, un segmento de línea de productos, o un mercado geográfico y se dedica a satisfacerlo mejor que sus competidores. Aquí, nuevamente, la empresa tendrá dos opciones: competir en costos o mediante la diferenciación, no obstante, solamente en el segmento elegido.

Porter¹⁰² resalta que todas las decisiones estratégicas de la empresa deben ser tomadas mediante la consideración de la variable: ambiente externo. Para que las organizaciones tengan éxito competitivo es necesario que la estrategia adoptada conecte las

⁹⁷HAMEL, G.; PRAHALAD, C.K.: Competindo pelo futuro – estratégias inovadoras para obter o controle do seu setor e criar os mercados de amanhã. São Paulo: Editora Campus, 1995.

⁹⁸BARNEY J. Firm Resources and Sustained Competitive Advantage. *Journal of Management*, v.17, n.1, p. 99 – 120, 1991.

⁹⁹PORTER, M. E. *Competitive Advantage*. New York: Free Press, 1985.

¹⁰⁰Op. Cit. Porter, 1985

¹⁰¹Op. Cit. Porter, 1985

¹⁰²Op. Cit. Poirter, 1985

circunstancias ambientales con el comportamiento de la empresa, con relación a los resultados del mercado.

Son varias las motivaciones que llevan a la empresa a elevar su competitividad, convirtiéndola en un componente de su estrategia empresarial. Las motivaciones identificables son: la búsqueda de nuevas oportunidades del mercado y de negocios; el desarrollo de la capacitación tecnológica propia; el aumento de los estándares de calidad de sus productos y servicios; la racionalización y modernización del parque industrial; la capacitación técnica y gerencial de su personal especializado y de los recursos humanos de manera general¹⁰³.

Para Hamel y Prahalad¹⁰⁴, el secreto consiste en ver el futuro antes de que este llegue e identificar las oportunidades de actuación. Una empresa que no es capaz de asumir el compromiso emocional e intelectual con la creación de futuro, incluso en ausencia de una razón comercial financieramente irrefutable, ciertamente será solamente una empresa seguidora. Saber identificar oportunidades no percibidas por otras empresas y explorarlas mediante la reunión y generación de las capacidades clave (core competences) necesarias, puede ser la diferencia entre sobrevivir y morir.

La competitividad puede ser definida como la capacidad de la empresa de formular e implementar estrategias competitivas que le permitan ampliar o mantener, de manera duradera, una posición sustentable en el mercado. Esta es la función de adecuación de las estrategias de las empresas individuales al estándar de competencia vigente en un mercado específico¹⁰⁵.

En este contexto, es importante introducir el concepto de competitividad regional, un término desconocido y no utilizado con frecuencia. Tratando de presentar este concepto, Barney¹⁰⁶ afirma que el término debe comprender ciertos elementos, tales como las empresas más o menos competitivas a nivel regional y las características comunes de estas regiones que afectan la competitividad de las empresas allí localizadas. Una región, cuando es competitiva, debe garantizar el crecimiento del ingreso y de los estándares de vida, como así también la cantidad y calidad de los empleos, en términos de competencia nacional e internacional. En otras palabras, la competitividad representa la capacidad de

¹⁰³ MARCOVITCH, J. Tecnologia e Competitividade. Revista de Administração, v.26 n.2, p.12-21. Abril/junho 1991, São Paulo.

¹⁰⁴ HAMEL, G.; PRAHALAD, C.K.: Competindo pelo futuro – estratégias inovadoras para obter o controle do seu setor e criar os mercados de amanhã. São Paulo: Editora Campus, 1995.

¹⁰⁵ FERRAZ, J. C.; KUPFER, D.; HAGUENAUER, L. Made in Brazil: desafios competitivos para a indústria. Rio de Janeiro: Campus, 1995.

¹⁰⁶ BARNEY J. Firm Resources and Sustained Competitive Advantage. Journal of Management, v.17, n.1, p. 99 – 120, 1991

una economía para optimizar sus recursos locales, competir y prosperar en los mercados nacionales e internacionales y adaptarse a los cambios presentes en dichos mercados.

Existen, básicamente, cinco fuerzas competitivas: competidores, nuevos competidores, productos sustitutos, poder negociador de proveedores y de compradores. Las empresas compiten entre sí, atacan y se defienden a partir de estas fuerzas competitivas¹⁰⁷.

Castro¹⁰⁸, a su vez, presenta algunas aplicaciones en la gestión de las cadenas productivas para aumentar la competitividad:

a) Gestión de la eficiencia (productividad y costos) – esta es la aplicación más usual del concepto. A partir de la verificación de las entradas y salidas del sistema o de las organizaciones componentes y de sus procesos productivos, se determinan los factores limitantes de la productividad y de los costos, generando información pertinente para la mejora del desempeño de la cadena.

b) Gestión de la calidad (diferenciación) - los requisitos de calidad de los productos y del procesamiento de los clientes intermedios y finales de una cadena productiva pueden ser determinantes, pues, a partir de la importancia dada y del nivel de cumplimiento de estos requisitos, es posible definir políticas para la gestión de la calidad y de la diferenciación de productos.

c) Gestión de la competitividad – la competitividad, en general, es determinada por la ventaja comparativa en costos o mediante la diferenciación de los productos, lo que indica una mayor eficiencia productiva. El estudio comparativo de las cadenas productivas competidoras es un excelente instrumento para indicar los factores y sectores críticos de competitividad de naturaleza tecnológica, gerencia o estructural, pues permite una visión sistémica del desempeño de los sistemas y procesos productivos.

d) Gestión de los mercados y oportunidades (foco) – al analizar el comportamiento de los consumidores intermedios y finales de la cadena sobre los productos, los análisis prospectivos generan información para la decisión con un énfasis en los productos y en los mercados consumidores.

Se sugiere, dada la complejidad, sería apropiado un enfoque ecléctico, combinando diferentes escuelas de pensamiento y utilizando varios esquemas de medición, para llevar a

¹⁰⁷PORTER, M. MONTGOMERY, C. Estratégias: A busca da Vantagem Competitiva. Rio de Janeiro: Campus, 1998

¹⁰⁸CASTRO, A. M. G. Cadeia Produtiva e Prospecção Tecnológica como Ferramentas para a Gestão de Competitividade. In: Simpósio de Gestão de Tecnologia, Salvador, Anais, 2004.

cabo investigaciones sobre competitividad. El inicio turbulento del nuevo siglo trajo nuevos desafíos para las empresas, industrias y países. El éxito en estos tiempos exige nuevas perspectivas de competitividad: la capacidad de competir. La estructura detallada de los problemas relacionados con la competitividad de la empresa, principalmente las más innovadoras, identificó puntos débiles en la comprensión del concepto y una de las principales causas de fracaso en su implementación¹⁰⁹.

A nivel micro, la comprensión del concepto de competitividad se refiere a la capacidad de una empresa de competir, crecer y ser rentable. En este nivel, la competitividad consiste en empresas con capacidad de producir de manera rentable bienes que deben corresponder a un mercado abierto. Comparativamente, a nivel macro, el concepto de competitividad es más vagamente definido y mucho más controversial. A pesar de mejorar la competitividad de una nación o de una región, esta es el objetivo central de toda la política económica. La definición aceptada representa una fuente de constante controversia y el principal argumento es que es muy peligroso construir una política económica en torno a un ambiente amorfo y desconocido¹¹⁰.

Krugman¹¹¹ describe a la competitividad nacional como una obsesión peligrosa que comprende tres cuestiones importantes: primero, este concepto es muy confuso y la analogía entre la empresa y nación es incorrecta. Este punto de vista es aceptado por los que apoyan el concepto de competitividad macroeconómica, que pueden ser ilustradas mediante las siguientes definiciones: la competitividad de la nación está representada por el grado en el que una economía de libre mercado puede producir bienes y servicios que satisfacen requisito del mercado internacional, simulando, al mismo tiempo, un crecimiento real del ingreso de los ciudadanos.

A nivel nacional, la competitividad se basa en el desempeño económico y en la capacidad de la economía de transformar los resultados generados por las actividades productivas, para el aumento del ingreso. La competitividad es frecuentemente asociada al aumento de los estándares de vida y de las oportunidades de empleado y a la capacidad de una nación de mantener sus responsabilidades a nivel internacional. Tales definiciones exhiben algunas características comunes en relación a la perspectiva macroeconómica de competitividad: el desempeño se expresa mediante la mejora de los estándares de vida y en el real aumento de los rendimientos; la competitividad no debe generar desequilibrios.

¹⁰⁹ZENONE, L. C. Gestão do relacionamento com o cliente e a competitividade empresarial. São Paulo: Novatec, 2007.

¹¹⁰ Op. Cit. Zenone, 2007

¹¹¹ KRUGMAN, P. Aumento dos retornos e geografia econômica. Journal of Political Economy, 2010, v. 99, p. 483-99

Con la creciente intensificación de la competitividad, la garantía de supervivencia de las organizaciones paso a exigir el continuo seguimiento de las necesidades del mercado. Sobreviven aquellas que poseen una mayor capacidad de adaptación a los cambios impuestos por el mercado mediante ofertas de productos o servicios que satisfagan a los clientes cada vez más exigentes¹¹².

De acuerdo con Goes¹¹³, la globalización impone a las empresas un compromiso aun mayor con el continuo perfeccionamiento de sus productos, procesos y la eliminación de desperdicios. De esta manera, la implementación técnica de una gestión eficaz para los activos de la organización es una necesidad impuesta por el mercado.

De esta manera, es evidente que las ventajas competitivas surgen de diferentes atributos y características de la empresa que permiten que la misma cree valor para el cliente y la importancia de la creatividad para alcanzar y sostener dicha ventaja competitiva. Las diferentes teorías sobre estrategia competitiva presentadas coinciden en algunos aspectos, entre estos se destaca la gestión.

Schmidt e Baggio¹¹⁴ aclaran que cuando la estrategia competitiva tiene como objetivo establecer una posición rentable y sustentable contra las fuerzas que determinan la competencia industrial, el desafío enfrentado por la administración, representada por el emprendedor o gestor, es elegir o definir un contexto ambiental en el que las competencias y recursos de la empresa puedan generar ventajas competitivas, definir y decidir las estrategias para alcanzar las metas.

Corroborar esta estudiada comprensión de Porter¹¹⁵ que enseña:

La posición de los costos proporciona a la empresa una defensa contra la rivalidad de los competidores, pues sus costos más bajos significan que la empresa aun puede generar retornos luego de que sus competidores hayan invertido sus utilidades para combatir la rivalidad. Una posición de bajo costo defiende a la empresa contra compradores poderosos, pues estos pueden ejercer su poder solamente para reducir los precios hasta un nivel muy próximo al del competidor más eficiente. El bajo costo proporciona una defensa contra los proveedores, ofreciendo más flexibilidad para lidiar con el aumento de los costos. (...) una posición de bajo costo protege a la empresa de todas las cinco fuerzas competitivas, pues la negociación solo puede erosionar la rentabilidad hasta que las del competidor más eficiente sean eliminadas o porque los competidores menos eficientes sufrirán primero frente a las presiones competitivas.

¹¹²OLIVEIRA, O. V. Seminário Contábil. v. 14, n. 53, p. 45 - 52, jan/abr. 2012, Rio de Janeiro.

¹¹³GOES, D. A logística reversa como um diferencial competitivo. In: III Fórum Regional de Administração, 2016, Paulo Afonso. Anais do Fórum Regional de Administração. 2016. p. 54-61.

¹¹⁴SCHMIDT, R. A. S. BAGGIO, D. Forças competitivas: estratégias de gestão em um grupo de empresas comercial importadora de pequeno e médio porte do Oeste de Santa Catarina e Sudoeste do Paraná. ADM 2019. Congresso Internacional de Administração: Administração 4.0 - Ponta Grossa, PR, Brasil, 30 de Setembro a 04 de Outubro de 2019. Disponível em: <http://admpg.com.br/2019/anais/>. Acesso em: 01/07/2020.

¹¹⁵PORTER, M. Vantagem competitiva: criando e sustentando um desempenho superior. p.11. 31ª Reimpressão. Elsevier, 1989, p.11.

Schmidt y Baggio¹¹⁶ evidencian en su publicación que independientemente del tipo de segmento de la empresa, es necesaria la comprensión y, principalmente, el reconocimiento de las fuerzas competitivas, solo así podrán ser definidas las estrategias de acción. El modelo desarrollado por Porter tiene como fin identificar el conjunto de fuerzas que afectan la competitividad.

Es importante evidenciar que en el libro *Competencia*, Porter¹¹⁷ está muy feliz con su conceptualización de clusters, donde aclara que se trata de:

Una agrupación geográfica concentrada de empresas interrelacionadas e instituciones relacionadas en una determinada área, vinculadas por elementos comunes y complementarios. El ámbito geográfico varía de una única ciudad o estado a todo un país, o inclusive, una red de países vecinos.

Según, Schmidt y Baggio¹¹⁸, en este contexto de inestabilidad económica, surge como una fuerte alternativa para la supervivencia y, de cierta forma, de éxito para las pymes. Emerge frente a esto el ¿Por qué? Oportunamente se aplica el conocimiento del autor Bertini¹¹⁹ que afirma: “la competencia genera competitividad”. Según el autor, cuando las empresas pymes se encuentran aglomeradas surge la posibilidad de que estas logren el éxito y compitan inclusive contra grandes empresas, motivadas por las siguientes razones: economías externas ofrecidas por el cluster; debido a la intensa competencia, las pymes unidas tendrán más fuerza que si están solas para ser más competitivas; por otro lado, las pymes continuaran sin dominar toda la cadena de valor, no obstante, el cluster puede dominar esta cadena como un todo, ya que la soluciona los problemas de acceso a la información y de alcance de nuevos mercados.

Schmidt y Baggio¹²⁰ evidencian que los cambios son una constante en el segmento de importación, por lo que es necesario alcanzar una posición competitiva y diferenciada, las estrategias de gestión sumadas a las fuerzas competitivas proporcionan soporte y permiten disfrutar de esta condición, posibilitando a las empresas la maximización de los

¹¹⁶SCHMIDT, R. A. S. BAGGIO, D. *Forças competitivas: estratégias de gestão em um grupode empresas comercial importadora de pequeno e médio porte do Oeste de Santa Catarina e Sudoeste do Paraná*. ADM 2019. Congresso Internacional de Administração: Administração 4.0 - Ponta Grossa, PR, Brasil, 30 de Setembro a 04 de Outubro de 2019. Disponível em: <http://admpg.com.br/2019/anais/>. Acesso em: 01/07/2020.

¹¹⁷PORTER, M. E. *Competição: estratégias competitivas essenciais*. Rio de Janeiro: Campus, 1999, p.211.

¹¹⁸SCHMIDT, R. A. S. BAGGIO, D. *Forças competitivas: estratégias de gestão em um grupode empresas comercial importadora de pequeno e médio porte do Oeste de Santa Catarina e Sudoeste do Paraná*. ADM 2019. Congresso Internacional de Administração: Administração 4.0 - Ponta Grossa, PR, Brasil, 30 de Setembro a 04 de Outubro de 2019. Disponível em: <http://admpg.com.br/2019/anais/>. Acesso em: 01/07/2020.

¹¹⁹BERTINI, S. *StimulatingSpontaneousDevelopmentandClusteringSMEs:ConceptsFromEmpiricalAnalysis*. ICSB. Naples - Italy. Junho, 1999, p.4.

¹²⁰SCHMIDT, R. A. S. BAGGIO, D. *Forças competitivas: estratégias de gestão em um grupode empresas comercial importadora de pequeno e médio porte do Oeste de Santa Catarina e Sudoeste do Paraná*. ADM 2019. Congresso Internacional de Administração: Administração 4.0 - Ponta Grossa, PR, Brasil, 30 de Setembro a 04 de Outubro de 2019. Disponível em: <http://admpg.com.br/2019/anais/>. Acesso em: 01/07/2020.

resultados-rendimientos y la reducción de la inestabilidad en la gestión, sin dejar a la empresa en una situación estática frente al mercado. Peleias¹²¹ afirma que el ejercicio de la decisión juega un papel fundamental para reforzar las expectativas sobre los efectos futuros considerando que las elecciones son siempre realizadas con base en eventos esperados – los resultados a ser alcanzados.

2.2 Herramientas para la práctica de la gestión

Respecto a las estrategias de gestión que pueden ser utilizadas por las empresas, no existe un estándar a ser seguido por la gestión, lo que existe son instrumentos gerenciales utilizados como herramientas segregadas de herramientas tradicionales y modernas. Según Soutes¹²², se entiende por instrumentos: “actividades, herramientas, filosofías de gestión y de producción, modelos de gestión y sistemas que puedan ser utilizados por los profesionales de la contabilidad gerencial en el ejercicio de sus funciones”.

De esta manera, tenemos como herramientas gerenciales modernas: la gestión basada en el ABC – Activity Based Costing (costeo basado en actividades), ABM – Activity Based Management (administración basada en actividades), contabilidad de ganancias, costeo del ciclo de vida, evaluación contable con relación al posicionamiento competitivo, gestión estratégica de costos para la cadena de valor, costeo meta y costeo kaizen con relación al desempeño, medidas cualitativas, BSC - Balanced Scorecard (indicadores balanceados de desempeño)¹²³.

Se considera como moderna la gestión de la calidad total, BSC (Balanced Scorecard), ABC (Activity Based Costing) y costeo meta, corroborando esta comprensión, Soutes¹²⁴ muestra como herramientas modernas: ABC, costeo meta, benchmarking, kaizen, just in time (JIT), gestión basada en el valor (VBM), teoría de las restricciones, planificación estratégica, ABM, GECON (gestión económica), EVA – Economic Value Added (valor económico agregado), simulaciones y BSC - Balance Scorecard. Por otro lado, se tienen las herramientas gerenciales tradicionales, clasificadas como: análisis de costo/volumen/rentabilidad y costeo estándar, retorno sobre la inversión y presupuesto¹²⁵;

¹²¹PELEIAS, I. R. *Controladoria, Gestão Eficaz utilizando Padrões*. São Paulo: Ed.Saraiva, 2002.

¹²² SOUTES, Dione Olesczuk. Uma investigação do uso de artefatos da contabilidade gerencial por empresas brasileiras. Dissertação de Mestrado, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da USP, São Paulo- SP, 2006, 116p. Disponível em: http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-12122006.../Dione_Soutes_diss.pdf. Acesso em: 01/05/2019.

¹²³TEIXEIRA, A. J. C. et al. *A utilização de ferramentas de contabilidade gerencial nas empresas do estado do Espírito Santo*. V. 8, n.3. Vitória-ES, Jul. - Set. 2011. p. 108 – 127. Disponível em: http://www.fucape.br/_public/producao_cientifica/2/bbr%20-%20arideldo.pdf. Acesso em: 01/05/2019.

¹²⁴ Op. Cit. Soutes et al, 2006.

¹²⁵ Op. Cit. Soutes et al, 2006.

en este mismo contexto los autores Soutes¹²⁶ consideran como instrumentos tradicionales: costeo por absorción, variable y estándar, el precio de transferencia, moneda constante, valor presente, retorno sobre la inversión, así como al presupuesto descentralizado.

Considerando el enfoque presentado por el teórico supra mencionado sobre las herramientas utilizadas para la gestión contable, se evidencia en los próximos párrafos la conceptualización de algunas de ellas, las cuales se presentan de acuerdo con las principales herramientas de gestión que proporcionan soporte a la administración, contribuyendo con la toma de decisiones.

Según Schmidt¹²⁷, el presupuesto “es una herramienta básica de planificación financiera a corto plazo que permite al administrador financiero la identificación de las necesidades y oportunidades financieras a corto plazo”.

Respecto al flujo de caja, Marion afirma que: “[...] el Estado del Flujo de Caja (EFC) indica el origen de todo el dinero que ingresó a la caja, así como la aplicación de todo este dinero que salió de la misma en determinado periodo, además del Resultado del Flujo Financiero”.¹²⁸

En cuanto al Planeamiento y Control, Maximiano¹²⁹ define que el “proceso de planificación es la herramienta que utilizan las personas y organizaciones para administrar sus relaciones con el futuro. Es una aplicación específica del proceso decisorio”.¹³⁰

La Planificación Fiscal es fundamental a través de la exención fiscal para buscar medios para la reducción de la carga tributaria para que las empresas puedan mantenerse competitivas en el mercado.

La Planificación Estratégica, segundo Schmidt¹³¹ es:

Un proceso continuo sistemático con el mayor conocimiento posible del futuro, tomar decisiones actuales que involucran riesgos; organizar sistemáticamente las actividades necesarias para la ejecución de estas decisiones; y, a través de una retroalimentación organizada, mide el resultado de estas decisiones contra las expectativas alimentadas.

¹²⁶ Op. Cit. Soutes et al, 2006.

¹²⁷ SCHMIDT, Raquel Antônia Sabadin. *Desenvolvimento de fórmulas de ponto de equilíbrio como diferencial econômico para pequenas e médias empresas importadoras*. 2013. 215 f. Dissertação (Mestrado em Administração Estratégica de Negócio) – Faculdade de Ciências Econômicas. UNAM - Universidade de Misiones – Argentina. apud Ross, Westerfield; Jordan, 2002, p. 424.

¹²⁸ MARION, José C. (1998), *Contabilidade empresarial*, 8ª. ed., São Paulo, Ed. Atlas, p. 380-404.

¹²⁹ MAXIMIANO, A. *Teoria geral da administração: da revolução urbana à revolução digital*. 4ª edição. São Paulo: Atlas, 2004, p. 162.

¹³⁰ MAXIMIANO, Antônio César Amaru (2000), *Introdução à administração*, 5ª. ed., São Paulo, Ed. Atlas, p.175.

¹³¹ SCHMIDT, R. A. S. *Proposta de um modelo de ferramenta de gestão contábil gerencial aplicada as pequenas e médias empresas importadoras do município de Dionísio Cerqueira- SC*. ADM 2019. Congresso Internacional de Administração: Administração 4.0 - Ponta Grossa, PR, Brasil, 30 de Setembro a 04 de Outubro de 2019. apud Drucker, 2002, p. 136. Disponível em: <http://admpg.com.br/2019/anais/>. Acesso em: 01/07/2020.

El control de las cuentas a cobrar, evidenciado por Lemes Júnior, Rigo; Cherobim¹³², tiene como fin representar el valor de los títulos emitidos contra los clientes, así como otros créditos de la empresa, considerando que el vencimiento se producirá dentro de un determinado periodo de tiempo.

Con relación al control de las cuentas a pagar, Silva¹³³ considera que estas tienen como objetivo: “[...] Verificar, controlar y procesar los pagos de cuentas (facturas de compras, recibos, facturas de proveedores, etc.) [...]”.

El control del inventario puede ser utilizado mediante varias metodologías, cada una con sus particularidades que deben ser respetadas, para ello Araújo¹³⁴ afirma que todas las formas de registro de stock tienen como fin controlar la cantidad de material almacenado, tanto en volumen físico como financiero.

Los costos son fundamentales y su control efectivo es la base primordial para el éxito de los negocios, o sea, es esencial conocer de manera efectiva y eficaz cuanto representan los costos en cualquier operación. El costeo ABC, según Martins¹³⁵, proporciona un método para el tratamiento de los costos indirectos a través del análisis de las actividades, de sus generadores de costos y de los usuarios. Este método tiene como propósito amenizar las distorsiones provocadas en el proceso de prorrateo de los costos en relación a la identificación clara del origen del costo para que permita atribuir el valor, proporcionando información gerencial para la toma de decisiones y las debidas correcciones en el proceso interno. A pesar de eso, para algunos teóricos, el uso del método ABC posee restricciones, tales como un elevado costo de implementación y la dificultad de mantener el sistema actual, entre otros.

El punto de equilibrio es el nivel donde el volumen de ventas o de ingresos necesarios se iguala con los costos totales, o sea, la cantidad mínima que tiene que vender la empresa para no tener pérdidas.

El precio de venta es de suma importancia, contribuye el teórico García¹³⁶, afirmando que: “La determinación del precio de venta es uno de los más importantes problemas en las decisiones de planeamiento que la gerencia maneja. Los contadores

¹³²LEMES JÚNIOR, Antônio Barbosa; RIGO, Cláudio Miessa; CHEROBIM (2005), Ana Paula MussiSzabo. *Administração financeira: princípios, fundamentos e práticas brasileiras*, 2ª. ed., Rio de Janeiro, Ed. CampusElsevier, p.45.

¹³³SILVA, Adelphino Teixeira da. *Organização e técnica comercial*. 20. ed. rev. atua, São Paulo: Atlas, 1995. P.163.

¹³⁴ARAÚJO, Luiz Eduardo de. *Administração de Materiais e Estoque*. Disponible en <http://www.fanorpi.com.br/>. Acceso el 10 mar 2011.

¹³⁵MARTINS, Eliseu. *Contabilidade de custos*. 7 ed. São Paulo: Atlas, 2000.

¹³⁶GARCÍA, Norberto (1998), *Contabilidad de Gestión*, Córdoba, Universidad de Córdoba, Argentina, p. 109.

internos pueden proporcionar una contribución importante en esta materia, utilizando técnicas indicadas."

El margen de contribución, según Schmidt¹³⁷ (apud IBRACON, 1992)¹³⁸, "es el valor con el que cada unidad de producto fabricado es comercializado y contribuye para cubrir los costos fijos de la empresa". El margen de contribución se obtiene mediante el siguiente cálculo: deducción de los costos directos o variables del valor de venta.

En cuanto al análisis de los Estados Contables, en especial en relación a los indicadores económico-financieros, permiten el autoconocimiento de la situación económica y financiera de la empresa, así como a través de los indicadores se redefinen las políticas de gestión o de las estrategias, una vez conocidos mínimamente los índices de liquidez, endeudamiento y rentabilidad. Otro indicador, el EVA (Economic Value Added), o Valor Económico Agregado (VEA), puede ser entendido como una forma de medir la real ganancia de una operación o emprendimiento.

El Balanced Scorecard (BSC), o indicadores balanceados de desempeño, se trata de una metodología de medición y gestión del desempeño. Kaplan y Norton¹³⁹, afirman que el desempeño de la unidad de negocios es evaluado bajo cuatro puntos de vista: (1) procesos internos operativos de negocios; (2) financiera; (3) innovación; y (4) relación con el cliente.

El benchmarking tiene como objetivo comparar algunos indicadores de la propia empresa con los de otras del mismo sector que, según Horngren et al.¹⁴⁰, la comparación de los procesos y no de los productos tiene como fin identificar las metas, planear y, fundamentalmente, realizar mejoras en la empresa, con vistas a alcanzar las mejores prácticas de mercado, así como la búsqueda de ventajas competitivas en relación a la mejora continua.

De acuerdo con Schmidt¹⁴¹, la herramienta de análisis SWOT es una técnica atribuida a Albert Humphrey en el año 1970, y sirve para el análisis ambiental considerando los aspectos internos – fortalezas y debilidades, y los externos –

¹³⁷SCHMIDT, Raquel Antônia Sabadin. *Desenvolvimento de fórmulas de ponto de equilíbrio como diferencial econômico para pequenas e médias empresas importadoras*. 2013. 215 f. Dissertação (Mestrado em Administração Estratégica de Negócio) – Faculdade de Ciências Econômicas. UNAM - Universidade de Misiones – Argentina.

¹³⁸IBRACON, Curso sobre contabilidade de custos. São Paulo: Atlas, 1992. P. 239

¹³⁹KAPLAN, Robert S.; NORTON, David P. The balance scorecard – measure that drive performance. Harvard Business Review, jan-fev, 1992, p. 70-79.

¹⁴⁰HORNGREN, Charles T. et al. *Contabilidade Gerencial*. 12. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2004.

¹⁴¹SCHMIDT, R. A. S. *Proposta de um modelo de ferramenta de gestão contábil gerencial aplicada as pequenas e médias empresas importadoras do município de Dionísio Cerqueira- SC*. ADM 2019. Congresso Internacional de Administração: Administração 4.0 - Ponta Grossa, PR, Brasil, 30 de Setembro a 04 de Outubro de 2019. Disponível em: <http://admpg.com.br/2019/anais/>. Acesso em: 01/07/2020.

oportunidades y amenazas; asimismo, toma en cuenta que uno de los mayores beneficios es que genera información y perspectivas que pueden ser compartidas entre las diversas áreas funcionales de la empresa.

Según Schmidt¹⁴², otras herramientas de gestión son aplicadas a través de la traducción de la información contable representada por los Estados Contables sacados a la luz por las leyes contables y sus respectivas normas y resoluciones para el control de las finanzas, suministros, entre otras informaciones extraídas con base en la gestión contable. Además, presupone considerar como punto de partida la visión estratégica, que permite que las empresas sobrevivan frente a momentos de crisis, puesto que son alimentadas por la creatividad de los administradores al analizar las variables del contexto externo e interno de la misma y deciden qué herramientas gerenciales satisfacen sus necesidades. Se confirma que no existen modelos listos para cualquier tipo de actividad o negocio, sin embargo, los gestores necesitan estar amparados por herramientas que les permitan tener seguridad en la toma de decisiones.

Es de extrema relevancia respetar el *modus operandi* y las características/perfil de la administración de cada empresa, tomando en cuenta los diversos elementos variables que, a veces, son motivados por sus valores, creencias, entre otros elementos, los cuales rigen los criterios que compondrán las directrices de la empresa y, así, definir un posible modelo de gestión.

La contabilidad, al tener como principal finalidad la orientación de la gestión de las empresas y sus negocios, debe ser adoptada en cualquier sector de la economía, ya sea en la iniciativa privada o en el poder público. La contabilidad gerencial, en todos los casos, se enfoca en la gestión, pues lidia con la prevención de problemas y realiza el seguimiento de los resultados, apoyando la toma de decisiones¹⁴³.

Se consideran como metas principales las relacionadas con los aspectos financieros, dirigidos a la rentabilidad de la empresa. La mayoría de las veces, enfocados en los resultados de crecimiento en el entorno de los negocios. Son metas comunes del planeamiento estratégico: permanencia en el mercado y el poder de competencia; aumento del *marketshare* (valor de mercado); diversificación de productos y servicios, y la maximización de las utilidades.

142 SCHMIDT, R. A. S. *Estratégias de gestão aplicadas as pequenas e médias empresas importadoras com enfoque na gestão contábil gerencial*.XXX Congresso Internacional de Administração: Conhecimento a alavancagem do futuro - Ponta Grossa, PR, Brasil, 25 a 29 de Setembro de 2017. Disponível em: <http://www.admpg.com.br/2017/selecionados.php>. Acesso em: 01/07/2019.

¹⁴³ ANTHONY, R.N.; GOVINDARAJAN, V. *Sistemas de controle gerencial*. São Paulo: Atlas, 2012

Reis¹⁴⁴ destaca que las herramientas de contabilidad gerencial estratégica para la gestión empresarial permiten realizar previsiones en términos de resultados, mientras que en el segundo caso se busca algo más y, por lo tanto, con esfuerzo extra, esto es, se superan los objetivos.

De esta manera, el objetivo es cuantificado con el fin de ser alcanzado dentro de un periodo y plazos previstos, así como recursos, inversiones, personal y tecnologías previamente definidas. Los objetivos asumen su importancia tanto en la elaboración del planeamiento estratégico, como en su ejecución.

En este sentido, tanto los objetivos como los desafíos pueden separar el alcance de una nueva situación o para mantener una situación actual. Sin embargo, en todos los casos se debe admitir una renovación periódica de los mismos, tanto por cuestiones de impulso al negocio, como así también, en relación al comportamiento del mercado y, consecuentemente, del ambiente externo. Esto hace con que los requisitos destinados a las oportunidades y amenazas permanezcan en continua actualización.

Vale, además, registrar que sean cuales fueren los objetivos y desafíos establecidos, se formulan estrategias específicas para el alcance de cada uno de ellos. La organización de estos puntos forma exactamente el diseño de un planeamiento estratégico eficaz.

Luego de la definición de las metas y de los objetivos organizacionales estratégicos, el planeamiento debe considerar las opciones de estrategias u objetivos de actuación, como así también la elaboración del presupuesto organizacional durante el ejercicio fiscal determinado y, además, la metodología de evaluación, control y retroalimentación de todo el proceso.

Bajo este punto de vista, Pagliato¹⁴⁵ evalúa que:

Una organización define su negocio mediante los deseos o necesidades que la misma satisface cuando el consumidor o cliente utiliza sus productos y/o servicios. No debe atenerse a la razón social de la organización, contratos o estatutos. Satisfacer a los clientes es el negocio base de toda y cualquier organización y consiste en la línea maestra que la alta dirección adopta para orientar la acción y hacer posible el continuo accionar de la organización con el entorno.

Generalmente, la gestión estratégica exige, ante todo, un análisis y procedimientos basados en información en un proceso de estudio que implica una observación desde

¹⁴⁴ REIS, Arnaldo. *Demonstrações contábeis: Estrutura e análise*. São Paulo: Saraiva, 2009.

¹⁴⁵ Op. Cit. Pagliato, 2010 p. 54

afuera hacia adentro, confrontando las demandas del entorno con sus competencias distintivas y ventajas competitivas, ya sea el conocimiento del mercado en el que actúa, el Know-How en tecnología, distribución, atención y recursos disponibles, además de la historia de la organización y el feeling de su alta dirección¹⁴⁶.

Varias son las ventajas y beneficios a ser enumerados por cuenta de la elaboración y ejecución de una planificación estratégica, considerando la interacción con la contabilidad gerencial. Santos¹⁴⁷ destaca la relevancia de la información que posee multicriterios en la toma de decisiones, el estímulo al razonamiento empresarial basado en la ciencia contable, fortalece el involucramiento efectivo de los gerentes a partir del momento en el que estos se comprometen con la estrategia de la empresa.

Las decisiones o deliberaciones en las empresas son tomadas cuando exigen una determinada postura o actitud frente a un riesgo u oportunidad de negocios o evento que tienen lugar como hechos en condiciones favorables o que representan certidumbre, incertidumbre o factores de riesgo¹⁴⁸.

En el mismo contexto, Barros¹⁴⁹, analiza que una gestión estratégica involucra especialmente a las directrices formadas mediante la información que permite una previsión eficiente a partir de elementos que puedan ser valorados en la toma de decisiones. La figura 2 ilustra esta perspectiva.

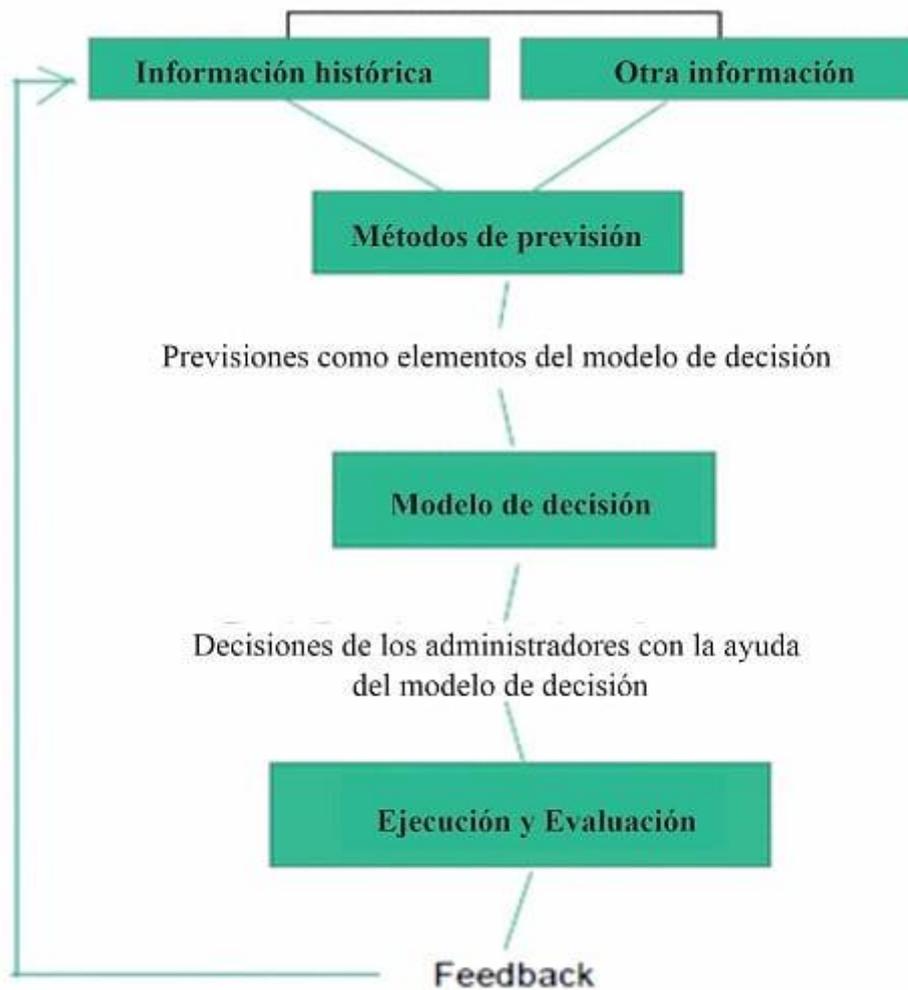
¹⁴⁶BRUNI, Adriano Leal; FAMA, Rubens. *Gestão de Custos e Formação de Preços: com aplicações na Calculadora HP 12C e Excel*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

¹⁴⁷SANTOS, Cleônimo dos. *Análise financeira e orçamentária*. 1. ed. São Paulo: IOB, 2013.

¹⁴⁸ OP. Cit Santos, 2013

¹⁴⁹ Op. Cit. Barros, 2005

Figura 2 – Proceso decisorio



Fuente: Barros (2005)

De esta manera, el proceso decisorio exige conocimiento de la situación empresarial, la información contable forma parte del marco de referencia de las posibilidades para interpretar y comprender los resultados financieros, la acción que compone la rutina empresarial¹⁵⁰.

Bajo este aspecto, la toma de decisiones es de extrema importancia en el arte de administrar las finanzas en la medida en que los controles sobre las acciones, a partir de la información contable-financiera, permiten un avance en el desempeño empresarial. En los estudios de Gitman¹⁵¹ se destaca la importancia de la contabilidad gerencial, sobre todo como indicadora de previsiones para la planificación empresarial de cuño estratégico. La contabilidad gerencial toma en cuenta los objetivos esenciales de la auditoría, considerando, de esta manera, la evaluación del desempeño de las unidades

¹⁵⁰ ASSAF NETO, Alexandre. Estructura e análise de balanços: um enfoque econômico-financeiro. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2010

¹⁵¹ Op. Cit Gitman, 2010

organizacionales (fiscales, departamentos, etc.) para evaluar los puntos que perjudican la eficiencia y la eficacia.

Desde esta perspectiva, las empresas han sentido la necesidad de incorporar características que les permitan alcanzar un mayor grado de flexibilidad y adaptación al ambiente donde actúan, en función de la actual coyuntura económica y social. Por lo tanto, el elevado nivel de competencia entre las empresas exige la atención, principalmente, en relación al flujo de información, marco de referencia de las decisiones frente a la turbulencia mercadológica.

En este caso, Gitman¹⁵² afirma que el uso de herramientas estratégicas pasa a ser esencial para que las empresas se estructuren efectivamente en los niveles jerárquicos superiores de la organización, la planificación estratégica hace referencia a la formulación de objetivos, en cuanto a la selección de planes de acción a ser seguidos para su consecución, tomando en cuenta las condiciones internas y externas de la misma y la evolución esperada para esta. El proceso, no obstante, debe poseer una coherencia interna y un sustento decisorio.

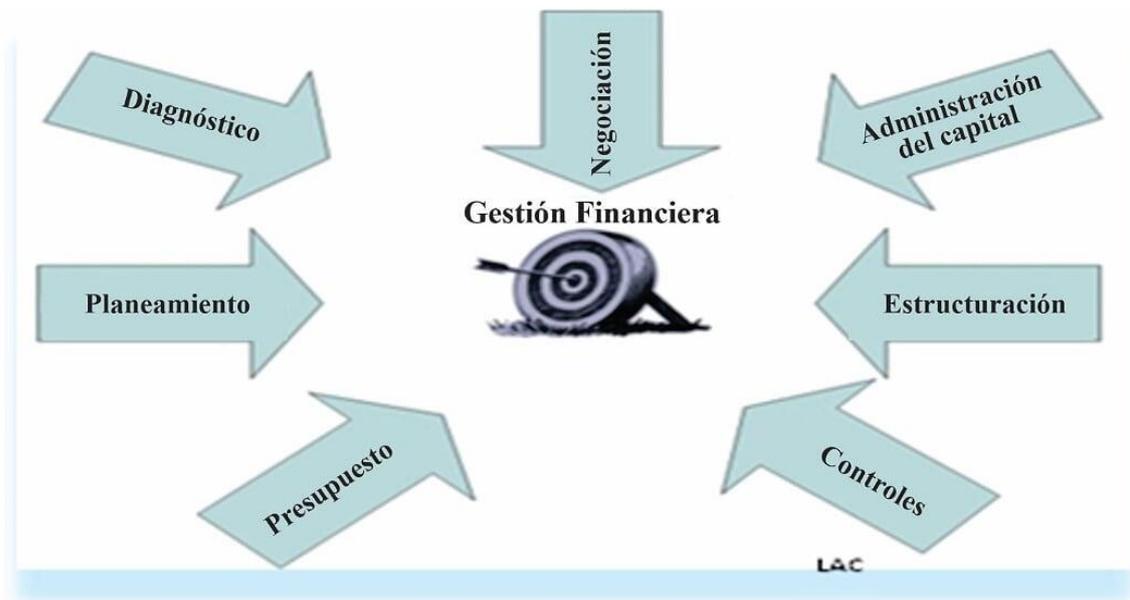
Bajo el punto de vista de la evolución de la gestión contable-financiera, fue necesario también asociar los elementos que marcan el modelo de gestión aplicado durante la década del treinta y que trajo a la actualidad la necesidad de una nueva dimensión en las empresas con el fin de incluir la confiabilidad y transparencia en las decisiones administrativas.

Actualmente, el modelo sistémico de la función financiera se encuentra asociado al análisis contable y a la aplicación de herramientas estratégicas que comprende una dimensión más global que presenta la administración y el capital, la estructura de capitales, el control interno, los presupuestos, la planificación de las inversiones y el diagnóstico de la performance empresarial.

Conforme a lo que se expone en la figura 3.

¹⁵² Op. Cit. Gitman, 2010

Figura 3 – Modelo de Gestión Financiera



Fuente: Muller y Antoniak (2010)

Esto significa que los parámetros necesarios para la obtención de información estratégica dependen directamente de la información contable gerencial estratégica cuya base de análisis parte de los datos originados en la contabilidad gerencial, financiera, de costos y de herramientas de auditoría, teniendo como ejemplo, el papel del control del flujo de caja sobre las entradas y salidas de las empresas¹⁵³.

En esta coyuntura, Santos y Barros¹⁵⁴, evalúan que la gestión estratégica involucra la necesidad de ampliar la información para el ambiente externo englobando tanto los mercados y sus fluctuaciones, como los competidores y la carrera intensa para asegurar la performance empresarial.

Desde esta perspectiva, Bruni¹⁵⁵ destaca que existen cuatro principales aspectos, de los cuales depende la gestión estratégica que se basa en la elaboración de la planificación estratégica: el análisis del ambiente externo, de los competidores y clientes; optar por información de naturaleza contable gerencial y financiero-económica; aprovechar las habilidades y competencias para la toma de decisiones; determinar metas de valor a partir de la contabilidad para la estrategia competitiva y corporativa y la contabilidad de negocios que puede comprender una dimensión única e integrada.

De esta manera, se entiende que la gestión estratégica depende de la capacidad de desarrollar directrices de control interno y de contabilidad gerencial que deberán participar

¹⁵³Op. Cit. Reis, 2009

¹⁵⁴SANTOS c.; BARROS, Sidney Barros. **Estrutura e análise de balanço**. 1. ed. São Paulo: IOB, 2013

¹⁵⁵BRUNI, Adriano Leal; FAMA, Rubens. **Gestão de Custos e Formação de Preços**: com aplicações na Calculadora HP 12C e Excel. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2004

del proceso de planificación estratégica proporcionando datos que permitan la decisión mediante metas y correspondientes operaciones y procesos. Asimismo, debe, a lo largo del periodo planificado, mantener el seguimiento de los resultados conquistados.

En este ambiente organizacional, la información contable que permita conocer la situación del patrimonio de la empresa, así como la asignación de recursos, inversiones y la información financiero-gerencial, comprendiendo la información de carácter físico y operativo, así como la medición del desempeño de los productos nuevos o antiguos, verificando el éxito o fracaso en relación al producto.

Muller y Antoniak¹⁵⁶ analizan que la eficacia de las herramientas estratégicas y operativas en la gestión estratégica que depende de una estructura interna aliada a las directrices que combina la información con las acciones y las decisiones estratégicas.

Kroetz¹⁵⁷ destaca que la principal herramienta estratégica para la gestión de las empresas se centra en la contabilidad estratégica de costos que, según el autor, nació de la contabilidad financiera, por la necesidad de evaluar los stocks en la industria, más específicamente, con el inicio de la Revolución Industrial. Anteriormente, los productos eran fabricados por artesanos que, por regla, no constituían personas jurídicas y poco se preocupaban con el cálculo de los costos.

Pues, según este, los sistemas de costos deben proporcionar una precisa medición del valor agregado a lo largo de toda la cadena productiva, con base en la toma de decisiones estratégicas y operativas. Es relevante mencionar que los principios del costeo deben ser correctamente comprendidos y aplicados para que se produzca el retorno esperado en el sector empresarial¹⁵⁸.

Es por ello que Iudícibus¹⁵⁹, a su vez, considera que la preocupación de la herramienta de gestión estratégica contable, eficiente, debe ser la determinación del resultado, esto es, la identificación de la ganancia de la manera más adecuada. Asimismo, debe estar atenta a la toma de decisiones, a la necesidad de stocks mínimos a producir, de manera que no haya pérdidas, y el establecimiento de un nivel de equilibrio.

Mientras que Schmidt (2017, p.4 apud Fernandes et al., 2016) aclara en su artículo que:

¹⁵⁶ Op. Cit Muller e Antoniak, 2010

¹⁵⁷KROETZ, Cesar Eduardo S. Apostila de Contabilidade de Custos I. Ijuí-RS: Departamento de Economia e Contabilidade – DECON; Curso de Ciências Contábeis. UNIJUÍ – Universidade Regional do Noroeste do Estado do Rio Grande do Sul, 2001.

¹⁵⁸ Op. Cit. Kroetz, 2001

¹⁵⁹IUDÍCIBUS, Sérgio; MARION, José Carlos. Curso de Contabilidade para Não Contadores. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

Pensar estratégicamente pasó a ser considerado como una nueva competencia organizacional dado que las empresas han invertido cada vez más en la búsqueda de resultados, motivados por diversos factores externos e internos a ella, en una revitalización constante en la búsqueda de su fortalecimiento. Afirma, además, que el proceso estratégico permite al gestor tomar decisiones y anticiparse a los cambios que afectan a la organización, que es el punto de partida para que una organización estructurada alcance sus objetivos mediante la elaboración de estrategias diferenciadas que agreguen valor a las acciones desarrolladas. Sin embargo, no existen modelos listos para el proceso estratégico, pero una vez preparado se debe adecuar a las características de la organización con flexibilidad para readecuar las nuevas estrategias.

Según Schmidt¹⁶⁰ (2017, p. 4 apud Oliveira, 1991) “[...] en una empresa, la estrategia se encuentra relacionada con el arte de utilizar adecuadamente los recursos físicos, financieros y humanos, teniendo en cuenta la minimización de los problemas y la maximización de las oportunidades que se presentan en el entorno de la empresa”.

2.3 Criterios de encuadre de las pequeñas y medianas empresas

La importancia económica de las pequeñas y medianas empresas según las estadísticas del IBGE – Servicio de Apoyo a las Pequeñas Empresas (2019), que son pequeños negocios actuantes en los sectores industrial, comercial y de servicios, representan en promedio un 52% de los empleos generados con registro firmado, y un 40% de los salarios pagados; además genera el 27% del PBI – Producto Bruto Interno.

Actualmente, en Brasil, las principales instituciones nacionales de sólida participación económica y social, clasifican a las pequeñas y medianas empresas a través de los siguientes criterios: mediante la facturación, por el número de empleados, como así también existen empresas que logran articular estos dos criterios combinados. Según segundo Longenecker, Moore y Petty¹⁶¹, afirman que: “especificar cualquier estándar de tamaño para definir a las pequeñas empresas es algo necesariamente arbitrario porque adoptan estándares diferentes para propósitos diferentes”. Corrobora esta afirmación Leone¹⁶², que considera que los criterios cuantitativos poseen una estrecha relación con los fenómenos económicos y sociales.

¹⁶⁰SCHMIDT, R. A. S. *Estratégias de gestão aplicadas as pequenas e médias empresas importadoras com enfoque na gestão contábil gerencial*.XXX Congresso Internacional de Administração: Conhecimento a alavancagem do futuro - Ponta Grossa, PR, Brasil, 25 a 29 de Setembro de 2017. p.4 apud Fernandes et al., 2016. Disponível em: <http://www.admpg.com.br/2017/selecionados.php>. Acesso em: 01/07/2019.

¹⁶¹ Op. Cit. Longenecker, Moore e Petty, 1997 p. 15

¹⁶²LEONE, N. M. C. P. G. *A dimensão física das pequenas e médias empresas (PMEs): à procura de um critério homogeneizador*. Revista de Administração de Empresas, v.31, n.2, p. 53-59, 1991.

Analizando los criterios expuestos en la tabla 2, se observa que, de manera general, las empresas se valen de los mismos criterios: facturación y empleados, no obstante, ocurre que los valores y la relación de los empleados definidos por estas son, en su mayoría diferentes.

Tabla 2- Criterios de encuadre del porte de las empresas

		Criterios de Encuadramiento		
Fuente	Porte de la Empresa	Valor de la facturación bruta anual	Personas empleadas	
			Industria	Comercio y Servicios
LC n°. 123/2006 (actualizada) Art. 3, inciso I y II	Microempresas	Gana cada año calendario ingresos brutos iguales o inferiores a R\$ 360.000,00	-	-
	Pequeño Porte	Gana cada año-calendario ingresos brutos superiores a R\$ 360.000,00 e iguales o inferiores a R\$ 4.800.000,00	-	-
SEBRAE	Microempresas	Por encima de R\$ 60.000,00 hasta R\$ 360.000,00	Hasta 19	Hasta 9
	Pequeño Porte	Por encima de R\$ 360.000,00 hasta R\$ 3.600.000,00	De 20 a 99	De 10 a 49
	Mediana Empresa	-	De 100 a 499	De 50 a 99
	Grandes Empresas	-	Más de 500	Más de 100
BNDES	Microempresas	Menor o igual a R\$ 2,4 millones	-	-
	Pequeño Porte	Mayor a R\$ 2,4 millones y menor o igual a R\$ 16 millones	-	-
	Mediana Empresa	Mayor a R\$ 16 millones menor o igual a R\$ 90 millones	-	-
	Mediana-Gran Empresa	Mayor a R\$ 90 millones y menor o igual a R\$ 300 millones	-	-
	Grandes Empresas	Mayor a R\$ 300 millones	-	-
MDIC	Microempresas	Industria: Hasta US\$ 400 mil; Comercio y Servicios: Hasta US\$ 200 mil	Hasta 10	Hasta 5
	Pequeño Porte	Industria: Hasta US\$ 3,4 millones; Comercio y Servicios: Hasta US\$ 1,5 millones	De 11 a 40	De 6 a 30
	Mediana Empresa	Industria: Hasta US\$ 20 millones; Comercio y Servicios: Hasta US\$ 7 millones	De 41 a 200	De 31 a 80
	Grandes Empresas	Industria: Más de US\$ 20 millones; Comercio y Servicios: Más de US\$ 7 millones	Más de 200	Más de 80
ANVISA	Microempresas	Facturan. Anual Inferior o igual a R\$ 360.000,00 de acuerdo con la LC n°. 139/2011 c/c Ley n. 9.841/1999	-	-

	Pequeño Porte	Facturan. Anual Inferior o igual a R\$ 4,8 millones y Superior a R\$ 360.000,00, de acuerdo con a LC n°. 139/2011 c/c Ley n. 9.841/ 1999	-	-
	Mediana Empresa	Igual o Inferior a R\$ 20 millones e Superior a R\$ 6 millones (Grupo III); e, Igual o Inferior a R\$ 6 millones (Grupo IV), de acuerdo con la MP n°. 2.190-34/2001	-	-
	Grandes Empresas	Superior à R\$ 50 millones (Grupo I); e, Igual o Inferior a R\$ 50 millones y Superior à R\$ 20 millones (Grupo II), de acuerdo con la MP n°. 2.190-34/2001	-	-

Fuente: Elaboración propia con información extraídas de la Ley Complementaria n°. 123/2006 actualizada, BNDES, MDIC, ANVISA e SEBRAE

En realidad, la clasificación de las empresas en Brasil no sigue un estándar común, pero algunos criterios son más utilizados que otros, o sea, no existe un concepto único para clasificar a las empresas. Las instituciones y las administraciones municipales, estatales y federales adoptan criterios propios para encuadrar y clasificar las empresas. Los parámetros varían mucho de una región a otra o de institución a otra. Además, no existe ninguna declaración legal federal que clasifique a las empresas de manera uniforme en todo el país.

Sin embargo, algunos criterios son más utilizados que otros y sirven de referencia para las instituciones. Estos son criterios del MDIC, ANVISA, BNDES, IBGE y del Estatuto de la Micro y Pequeña Empresa (Ley Complementaria n°123 de 2006). Los criterios para clasificar a las empresas de acuerdo a su tamaño son, básicamente, el número de empleados y los ingresos operativos brutos anuales.

La clasificación de la empresa por tamaño – El tamaño de la empresa se define mediante la palabra porte. El parámetro más importante para definir el tamaño de una empresa es, obviamente, su ingreso anual bruto, para el cual debe considerarse el valor anual facturado por la casa matriz y sus sucursales, si las tuviera. En el caso de que la empresa posea sucursales, aunque su facturación sea menor que las de la casa matriz, debe ser considerado el ingreso global, o sea, el ingreso de la casa matriz mas el de las sucursales¹⁶³.

El criterio de clasificación en relación al tamaño tiene como fin incentivar el crecimiento y el fortalecimiento de las empresas más chicas. Los beneficios e incentivos previstos en la legislación de los gobiernos federal y estatal buscan proteger y estimular al

¹⁶³ DIAS, VTJ. Criação e trajetória de uma agência no âmbito do Estado Integral: o caso SEBRAE (Tese de doutorado). Instituto de Estudos Sociais e Políticos, Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2012

segmento de fluctuaciones y desventajas del mercado en relación a la competencia con grupos mayores¹⁶⁴.

Los criterios del BNDES son uno de los más importantes, pues son considerados cuando la empresa solicita la obtención de una línea de crédito con una institución financiera.

El criterio para clasificar el tamaño de una empresa es un factor importante de apoyo a las micro y pequeñas empresas, permitiendo que los establecimientos, dentro de los límites impuestos, puedan usufructuar los beneficios e incentivos previstos en la legislación¹⁶⁵.

Asimismo, es importante considerar que cada estado brasileño posee una variedad de criterios para clasificar a las micro y pequeñas empresas de acuerdo con su propia situación fiscal y económica. No obstante, varios municipios carecen de leyes al respecto, muy pocos contemplan al segmento con leyes propias de desarrollo.

2.4 Principales dificultades enfrentadas por las pequeñas y medianas empresas

Factores tales como el emprendedorismo, el desconocimiento de las técnicas de administración y la falta de recursos financieros son algunos de los motivos que llevan a las pymes a presentar las mayores tasas de mortalidad en Brasil, de acuerdo con el estudio del SEBRAE (2020)¹⁶⁶. Luego, las dificultades enfrentadas por las empresas brasileñas de pequeño y mediano porte van desde oportunidades y condiciones financieras hasta la competencia de los administradores. Para conocer este tema es necesario tratar un poco sobre cada uno de los factores de dificultades, específicamente.

De acuerdo con el IBGE (2020)¹⁶⁷, el desafío no se encuentra solamente en el periodo inicial de las empresas, sino, principalmente, en el transcurso de la actividad, pues, de acuerdo con los datos relevados por esta institución en enero de 2020, 6 de cada 10 empresas cierran luego de los 5 años de actividad.

Para una verificación más amplia de esta situación, el grafico presentado a continuación expone la tasa de supervivencia de las empresas brasileñas en 2 años.

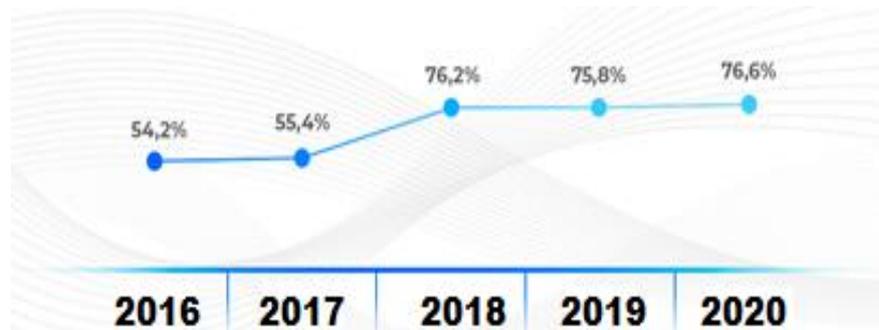
¹⁶⁴ SEBRAE - Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas - SEBRAE. (2019). Relatório de atividades: uma conquista de resultados. Brasília.

¹⁶⁵ SEBRAE - Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas - SEBRAE. (2019). Relatório de atividades: uma conquista de resultados. Brasília.

¹⁶⁶ SEBRAE - SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS. Fatores condicionantes e taxas de sobrevivência e mortalidade das MPEs no Brasil 2015-2020. Brasília: 2020. Disponível em: [http://www.sebrae.com.br/customizado/estudos-e-pesquisas/Biblioteca online](http://www.sebrae.com.br/customizado/estudos-e-pesquisas/Biblioteca%20online).

¹⁶⁷ IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. Disponível em: <https://www.ibge.gov.br/>

Gráfico 1 – Tasa de supervivencia de las empresas brasileñas en 2 años



Fuente: IBGE (2020)

Luego de una breve verificación de esta situación, es inevitable no preguntarse cuáles son los motivos que llevan a la discontinuidad de las empresas en Brasil. Se encuentra la respuesta a esta pregunta en el propio Sebrae (2020)¹⁶⁸ y al analizarse los datos de la investigación Supervivencia de las empresas en Brasil, realizada por la institución, donde es posible tener una visión de los principales motivos de falencia de las empresas.

Puede observarse en el gráfico 2 que el 25% de los emprendedores brasileños que cierran sus empresas en menos de 2 años señalan a la falta de gestión como uno de los principales motivos de quiebra.

Otras causas que mencionan los empresarios son altos impuestos (31%), poca demanda y alta competitividad (29%) y dificultades para lograr líneas de crédito (25 %).

Para llegar hasta estos resultados, el SEBRAE entrevistó a 2 mil emprendedores y descubrió prácticas comunes de estos en términos de sus modelos de gestión y evidenciaron que: la falta de tiempo, de planeamiento y de conocimiento son algunos de los motivos citados por los cuales los emprendedores no invierten en la gestión.

¹⁶⁸SEBRAE - SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS. Fatores condicionantes e taxas de sobrevivência e mortalidade das MPEs no Brasil 2015-2020. Brasília: 2020. Disponível em: <http://www.sebrae.com.br/customizado/estudos-e-pesquisas/Biblioteca online>.

Gráfico 2- Motivos de quiebra de las empresas en Brasil



Fuente: SEBRAE (2020)

Iudícibus y Marion¹⁶⁹ atribuyen la falta de competencia de los gestores como un elemento crítico en la entidad. Según las investigaciones, señalan que la falta de conocimiento técnico en el área de gestión y los problemas relacionados con los costos contribuye decisivamente con la supervivencia de las pequeñas y medianas empresas, tal como comprueban los estudios estadísticos del SEBRAE, donde la tasa de supervivencia de las mismas es de 2 años en la región sur (76%) y la tasa de mortalidad es del 24%. Las fuentes estadísticas, además, resaltan que los motivos alegados por las empresas que dejaron de funcionar fueron, principalmente: costos y gastos (intereses, impuestos y otros), fuerte competencia, problemas financieros (insolvencia, falta de líneas de crédito, capital de giro) y la falta de gestión (problemas administrativos y contables, incapacidad), entre otros¹⁷⁰.

Neto y Caciatori JR¹⁷¹ afirman que: “las causas de la alta mortalidad de las empresas brasileñas se encuentran fuertemente relacionadas, en primer lugar, con las fallas gerenciales en la conducción de los negocios, seguidas por las causas económicas, coyunturales y de tributación”.

Oliveira et al¹⁷² señala que, realmente, existen dificultades claras en la toma de decisiones, resultantes de la variedad y cantidad de papeles, tales como de propietario y gestor, que terminan provocando ineficiencias en los procesos estratégicos y, como consecuencia, en los resultados. La falta de conocimiento y habilidades administrativas, comerciales, financieras y tecnológicas son la gran razón del fracaso empresarial. De

169 Op. Cit. Iudícibus e Marion

170 Op. Cit. SEBRAE, 2020

171 NETO, Alfredo Iarozinski; CACIATORI JR, Itamir. Classificação das principais dificuldades enfrentadas pelas pequenas e médias empresas (PMEs). XIII SIMPEP - Bauru, SP, Brasil, 06 a 08 de novembro de 2006. Disponível em: http://www.simpep.feb.unesp.br/anais/anais_13/artigos/539.pdf. Acesso em: 01/05/2017.p.3

172 Op. Cit. Oliveira et al. 2015

acuerdo con los autores, las empresas de pequeño y mediano porte, notoriamente, poseen una gran fragilidad en el uso de la información contable en la toma de decisiones.

Actualmente, el creciente nivel de competencia/rivalidad ha llevado a las organizaciones a desarrollar estrategias que tienen como fin hacerlas menos vulnerables a los cambios que se producen en los ambientes internos y externos, como así también para no formar parte de las tristes estadísticas de las empresas que no sobreviven. Chiavenato¹⁷³ afirma que “[...] en los nuevos negocios, la mortalidad prematura es elevadísima, pues los riesgos son innumerables y los peligros no faltan”. Corroborado por Peña¹⁷⁴, quien considera que las variables determinantes de la supervivencia y crecimiento de una nueva empresa se encuentran, la mayoría de las veces, relacionadas con la experiencia del emprendedor en los negocios y con la competencia del sector.

En cuanto a las cuestiones financieras, Oliveira et al¹⁷⁵ destaca que el Banco Nacional de Desarrollo Económico y Social (BNDES), que es una organización vinculada al Departamento de Desarrollo, Industria y Comercio Exterior y que apoya financieramente proyectos que contribuyan con el desarrollo del país y se trata de una importante fuente de financiamiento para emprendedores, ha dificultado la vida de los emprendedores.

Obtener un préstamo de BNDES puede ser el primer paso para que muchas pymes inicien un negocio o un proyecto importante. Además de llevar mucho tiempo (más de seis meses, en algunos casos), es muy caro. Los costos de certificación de las firmas en varias declaraciones y certificados pueden llegar a costar BRL 15.000,00, dependiendo de la empresa para la cual se solicitan los fondos¹⁷⁶.

Varios documentos son solicitados y el proyecto es evaluado de acuerdo con su contribución a la sociedad. Como la evaluación del proyecto no tiene un plazo específico, todos los planes de crecimiento que estableció la empresa para el semestre (y a veces para todo el año) quedan suspendidos, pues toma mucho tiempo hasta que se obtenga la decisión clara sobre la concesión de los fondos.

Además, otra dificultad señalada por los estudiosos del asunto, son las cuestiones tributarias que forman parte de los grandes desafíos enfrentados por las pequeñas y medianas empresas en Brasil.

173CHIAVENATO, I. *Empreendedorismo: Dando asas ao espírito empreendedor*. 2ª.ed. São Paulo: Saraiva, 2008. P.15

174PEÑA, I. (2002). *Intellectual capital and business start-up success*. *Journal of Intellectual Capital*, v. 3, n. 2, p. 180–198.

175 Op. Cit. Oliveira et al, 2015

176 SEBRAE - Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas - SEBRAE. (2019). *Relatório de atividades: uma conquista de resultados*. Brasília

Se estima que, al abrir una empresa, los emprendedores ven el 67% de sus utilidades empleadas en cuestiones fiscales. Esta es la mayor carga tributaria de todos los países del BRIC. Además del costo, que por sí solo ya es un gran problema, los emprendedores en Brasil también deben lidiar con el hecho de tener 275.000 normas sobre cuándo, cuánto y cómo pagar sus impuestos¹⁷⁷.

Es imposible para un empresario, independientemente de cuanto esfuerzo realice para tener todo estrictamente organizado, acompañar todas estas normas tributarias y procedimientos legales, inclusive aquellos relacionados con las políticas laborales. El resultado es que se aplican varios tipos de multas y tasas y, dependiendo de la gravedad de la falta, puede hasta llevar a la empresa a salir del negocio.

La burocracia cambia las prioridades en la empresa, pues antes de ingresar realmente al negocio, los empresarios deben preocuparse con la tributación. El impuesto más problemático señalado por los empresarios brasileños es el ICMS (Impuesto a la circulación de mercaderías y servicios). El principal reclamo es que no existe una lógica en la definición de qué producto posee el impuesto, pues dependiendo de la transacción, este es cobrado por el proveedor, por el cliente o por el productor. Sin mencionar que el ICMS (Impuesto a la circulación de mercaderías y servicios) varía de estado en estado, por lo tanto, una empresa que trabaja con la fabricación de un centenar de ítems y con distribuidores en diferentes estados tendrá mucho que hacer¹⁷⁸.

Para acompañar toda esta burocracia, la empresa deberá asignar empleados para que trabajen exclusivamente para garantizar que los impuestos sean pagados cuando se debe. Se estima que un empresario gasta 2.600 horas por año para cubrir toda la tributación. Este número equivale a 325 días de trabajo. En China, el mismo trabajo puede ser realizado en 55 días. Además del problema de la cantidad de normas, también está el hecho de que estas cambian constantemente. Si las normas ya son muchas y muy complejas, son alteradas frecuentemente sin criterios aparentes. Es común que el Ministerio de Finanzas establezca nuevas reglas y procedimientos relativos a la recaudación y con la importación y exportación en Brasil¹⁷⁹.

Estos cambios parecen ser llevados a cabo de manera arbitraria y los emprendedores deben encontrar su propio camino para lidiar con estos. Las instituciones

177 MIGLIATO, A. L. T; ESCRIVÃO, E. F. A pequena empresa e suas especificidades: uma proposta de classificação fundamentada em um modelo de concepção organizacional. VII SEMEAD - Seminários em Administração, FEA/USP, 2004.

178 SEBRAE. Fatores condicionantes a taxa de mortalidade de empresas no Brasil. Relatório de Pesquisa. Brasília, 2020
179 MACHADO, Lindinalva Candida, OLIVEIRA, Cilene Aparecida Silva de e SOUZA, José Henrique. As Origens da Pequena Empresa no Brasil, 2007. Disponível em <<http://www.faccamp.br/ojs/index.php/RMPE/article/view/18/15/>>.

financieras encargadas de reglamentar la aplicación de dichas normas son muy rigurosas cuando se trata de punir a aquellos que no las siguen, pero raramente proporcionan información cuando se consulta sobre el procedimiento¹⁸⁰. En otras palabras, estos saben cómo señalar los errores, pero se resisten a explicar cómo corregirlos.

Los costos adicionales, también son señalados por el SEBRAE como una dificultad para las pymes en Brasil. Lidar con impuestos y reglamentos en el país es tan complicado que hasta la empresa más pequeña debe tener, por lo menos, un empleado encargado. Si se produce un error en la información proporcionada en un formulario (y por error, se aclara que se trate de una pequeña equivocación en la digitalización o un pago menor), se podrá perder un plazo, emplear tiempo y dinero completando el formulario nuevamente y, en algunos casos, deberá pagar una multa¹⁸¹.

Además de estas pérdidas más directas y del costo de un empleado (y, a veces, de un departamento entero), de trabajar exclusivamente para garantizar que los impuestos sean pagados y los reglamentos seguidos, también existe el hecho de que el proyecto para el cual la empresa necesitaba el documento sea diferido y la misma pierda dinero.

Ya directamente centrados en las empresas importadoras, objeto de este estudio, el SEBRAE destaca las cuestiones relacionadas con la importación. Señala que hacer negocios en Brasil exige mucha paciencia, los empresarios que hacen negocios con empresas extranjeras deben tener una paciencia extra. Las mercaderías importadas son mantenidas en el puerto por lo menos durante 17 días. De estos 17 días, 8 son solamente para presentar los documentos adecuados. Mientras que el costo promedio por contenedor supera los BRL 1.700,00¹⁸².

Además del atraso general, también existen varios permisos y licencias que deben ser presentados y la parte extranjera que participa en la transacción debe escribir una carta comprobando que está negociando con la empresa brasileña. Esta carta debe ser traducida al portugués por un traductor matriculado.

Siguiendo la misma línea, el sitio CONTEFLEX evidencia las principales dificultades en el comercio exterior con el siguiente orden: (1) tributación y precios altos;

¹⁸⁰ SANTOS, Fernando de Almeida e VEIGA, Windsor Espenser. Contabilidade: com Ênfase em Micro, Pequenas e Médias Empresas. São Paulo: Editora Atlas, 2014

¹⁸¹ SEBRAE. Fatores condicionantes a taxa de mortalidade de empresas no Brasil. Relatório de Pesquisa. Brasília, 2020

¹⁸² SEBRAE. Fatores condicionantes a taxa de mortalidade de empresas no Brasil. Relatório de Pesquisa. Brasília, 2020

(2) deficiencia en la infraestructura; (3) desconocimiento de los socios, proveedores y clientes del exterior; (4) falta de mano de obra calificada¹⁸³.

Tratándose de las dificultades enfrentadas y la quiebra de las empresas, es posible destacar que las teorías de falla organizacional prevén que los motivos del fallecimiento corporativo pueden diferir de acuerdo con la edad de la entidad y/o la etapa de su ciclo de vida. No obstante, estudios empíricos de gran escala que investigan la relación entre las características de la empresa y las causas específicas de las fallas son escasos¹⁸⁴.

Lo que se sabe es que las pequeñas y medianas empresas son cruciales para la estabilidad y el crecimiento económico, contribuyendo de manera esencial en la generación de nuevos empleos, sin embargo, muchas de las dificultades enfrentadas por estas empresas se centran en las fallas gubernamentales en el apoyo y, principalmente, en el proceso de gestión de las mismas.

Esto podría denominarse falla. Los estudios económicos de los negocios definen a la falla de diversas maneras, desde una comprensión relativamente amplia, tales como desvíos de los resultados esperados y deseados, discontinuidad, rescisión para evitar más pérdidas y gallas en llevar a cabo la acción, hasta definiciones en términos bastante restrictos, como quiebra formal¹⁸⁵.

Se presume que las empresas más jóvenes enfrentan desventajas en relación a las establecidas en términos de barreras de entrada en el mercado, la baja conexión de red, los problemas para encontrar personal adecuado y calificado y las peores condiciones de financiamiento. Todo esto provoca una legitimidad reducida, dado que las empresas jóvenes aun no pueden haber creado rutinas confiables o no ofrecen la estabilidad solicitada que muchas partes interesadas buscan¹⁸⁶.

De hecho, las empresas más jóvenes enfrentan desafíos internos y externos substanciales y, por lo tanto, se caracterizan por poseer bajos niveles de inercia corporativa. Mientas que, cuando es necesaria la adaptación y cambio, los altos niveles de inercia corporativa en empresas más antiguas también pueden llevar a una mayor probabilidad de falla.

¹⁸³CONTEFLEX. *Comércio Exterior: 5 maiores desafios das empresas brasileiras*. Disponível em: <<http://blog.confeflex.com.br/comercio-exterior-5-maiores-desafios-das-empresas-brasileiras/>>. Acesso em: 30 mar. 2020.

¹⁸⁴AMANKWAH-AMOAHA J, BOSO N, ANTWI-Agyei I. Os efeitos da experiência de insucesso empresarial em sucessivos compromissos empresariais: um modelo de fase evolutiva. *GroupOrgManag* 43 (4): 648–682, 2016

¹⁸⁵CANNON MD, Edmondson AC. Confrontando fracassos: antecedentes e consequências de crenças compartilhadas sobre fracassos em grupos de trabalho organizacionais. *J OrgBehav* 22: 161–177, 2001

¹⁸⁶AMANKWAH-AMOAHA J, BOSO N, ANTWI-Agyei I. Os efeitos da experiência de insucesso empresarial em sucessivos compromissos empresariais: um modelo de fase evolutiva. *GroupOrgManag* 43 (4): 648–682, 2016

En contraste con el razonamiento determinístico, desde esta perspectiva, la incapacidad de las empresas para adaptarse con éxito a las condiciones ambientales, deficiencias corporativas existentes o a las acciones incorrectas de gestión causan fallas. Por lo tanto, la falla es considerada el resultado de una adaptación débil frente a las necesidades ambientales o una falla en el desarrollo de recursos esenciales para la administración exitosa de un negocio. De esta manera, las deficiencias corporativas, al lidiar con los desafíos internos (más controlables) y externos (menos controlables), y no las condiciones ambientales, terminan llevando al declive y a la quiebra¹⁸⁷.

La edad de la empresa desempeña un papel crucial en la determinación de las causas de la falla. Muchos factores que llevan al fracaso de las empresas más jóvenes pueden ser menos relevantes para las más antiguas, dado que los empresarios aumentan sus habilidades gerenciales a medida que administran sus negocios y conocen mejor sus costos reales y el ingreso necesario año a año¹⁸⁸.

A este respecto, Headd¹⁸⁹ sostiene que la gestión que se enfrenta con la incertidumbre al principio, nutre su experiencia. Hall¹⁹⁰ destacó que los problemas operativos y la subcapitalización son causas predominantes de las fallas de las empresas, sugiriendo que los distintos problemas pueden presentarse durante diferentes periodos en el ciclo de vida de los negocios. Mientras que los productos defectuosos, el marketing ineficiente y el financiamiento inadecuado causan una mortalidad firme al inicio, durante la etapa de post lanzamiento, el conocimiento y la competencia del fundador o propietario en términos de administración del negocio son esenciales para sobrevivir. A largo plazo, la previsión estratégica gana importancia en términos de capacidad de la empresa para adaptarse a las nuevas condiciones y necesidades ambientales¹⁹¹.

Dada la dependencia de este propietario o fundador, problemas de dominio privado, como enfermedad grave o divorcio del mismo, afectan los temas corporativos con mucho más fuerza en las empresas jóvenes. No obstante, las competencias económicas de los negocios, como la falta de conocimiento de las finanzas, calculo, marketing, planeamiento o distribución o problemas temporales en el dominio privado, no pueden llevar

¹⁸⁷CANNON MD, Edmondson AC. **Confrontando fracassos**: antecedentes e consequências de crenças compartilhadas sobre fracassos em grupos de trabalho organizacionais. J OrgBehav 22: 161–177, 2001

¹⁸⁸CANNON MD, Edmondson AC. **Confrontando fracassos**: antecedentes e consequências de crenças compartilhadas sobre fracassos em grupos de trabalho organizacionais. J OrgBehav 22: 161–177, 2001

¹⁸⁹HEADD B. Redefinindo o sucesso nos negócios: distinguindo entre fechamento e falha. Ônibus pequeno Econ 21 (1): 51–61, 2003

¹⁹⁰HALL G. Razões para a insolvência entre pequenas empresas: uma revisão e novas evidências. Ônibus pequeno Econ 4: 237–250, 1992

¹⁹¹ Op. Cit Hall, 1992

inmediatamente al fracaso organizacional, pues las empresas se benefician del stock inicial de recursos financieros, sin embargo, esto resultará en fallas cuando se agote dicho stock financiero¹⁹². De esta manera, la falta de recursos financieros suficientes al inicio hace a las empresas jóvenes propensas a la quiebra precoz, dado que difícilmente puedan amortiguar cualquier desafío interno o externo que pueda surgir.

Si la subcapitalización al inicio es evitada y los gerentes de las nuevas empresas construyen con éxito las competencias y rutinas internas esenciales antes de que su capital se agote, un nuevo conjunto de problemas se hace presente. Los gerentes deben aumentar su capacidad de previsión estratégica y gerencial en la administración de una empresa madura y más compleja. La capacidad de delegar responsabilidades y retener al personal clave gana importancia¹⁹³.

En este sentido, las empresas jóvenes, generalmente, carecen de estructuras formales y esquemas claros de autorización para los empleados, lo que también puede abrir espacio a las acciones criminales. Por otro lado, las relaciones entre los propietarios o gerentes y los empleados puede ser más próximo y más íntimo en comparación con las empresas más antiguas, resultando en un entorno laboral de confianza y lealtad. Con base en estos argumentos derivan las hipótesis subsecuentes¹⁹⁴.

Las empresas enfrentan problemas distintos a los enfrentados por las empresas jóvenes, especialmente porque las organizaciones más antiguas ya desarrollaron métodos gerenciales, como así también instrumentos de planificación y control y, por lo tanto, es probable que fallen en las causas, además de los problemas operativos en la gestión o administración.

Los flujos de caja reducidos impiden las acciones innovadoras, lo que deteriora aun más la posición de las empresas, con gastos generales más bajos. De hecho, la estrategia de startups, en muchos sectores de negocios, se beneficiaran con productos o servicios nuevos e innovadores y, de esta manera, presionan a las empresas establecidas, generando una ventaja competitiva¹⁹⁵.

¹⁹²HYDER S, LUSSIER RN. Por que as empresas têm sucesso ou fracassam: um estudo sobre pequenas empresas no Paquistão. *J EntrepEmergEcon* 8 (1): 82–100, 2016

¹⁹³ Op. CitHyder, 2016

¹⁹⁴ LUSSIER RN, SONFIELD MC. “Micro” versus “pequenas” empresas familiares: uma análise multinacional. *J Bus pequeno EnterpDev* 22 (3): 380–396

¹⁹⁵ Op Cit. Cannon, 2001

Oliveira et al.¹⁹⁶ evidencia que, realmente, existen dificultades claras en la toma de decisiones, resultantes de la variedad y cantidad de papeles, como ser, propietario y gestor, que terminan provocando ineficiencias en los procesos estratégicos y, como consecuencia, en los resultados. La falta de conocimiento y habilidades administrativas, comerciales, financieras y tecnológicas son la gran razón para el fracaso empresarial.

En lo que respecta a las causas de estas fallas y dificultades, la falta de competencias económicas y comerciales fue la más frecuentemente identificada. Los motivos internos dominan el fracaso de la empresa, mientras que el aumento de la competencia aun es una causa dominante de quiebra a la luz de los mercados estancados y de la reducción de las barreras de entrada en muchos sectores.

No obstante, las empresas jóvenes son esencialmente más propensas a fracasar debido a sus propias deficiencias internas resultantes de una inadecuada administración y de las competencias económicas esenciales, que muchas veces incluye el escaso conocimiento de sus respectivos sectores, la ausencia del cálculo correcto de la contabilidad financiera y la subestimación del patrimonio necesario para las actividades del negocio.

En la medida en que las empresas envejecen, estos problemas pierden relevancia. Las empresas supervivientes obtuvieron conocimiento relevante y asignan de forma ideal sus recursos escasos, valiosas capacidades que generan una ventaja competitiva o, por lo menos, permiten que permanezcan en el mercado.

Por esta razón, preocuparse por las empresas jóvenes, enseñándoles a utilizar un modelo de gestión que las ayude en la reducción de dichas fallas y dificultades. Asimismo, las empresas que llevan más tiempo en el mercado pueden adoptar un modelo de gestión para apoyar la toma de decisiones y puedan seguir operando en el mercado.

¹⁹⁶OLIVEIRA, Brigitte Renata Bezerra *deet al.* (2015). Estrátégia competitiva em MPE's: dimensões do processo e suas associações com as estratégias genéricas e funcionais. *Gestão & Produção*, 22(1), 119–132. Disponível em: <https://doi.org/10.1590/0104-530X965-13>. Acesso em: 29/04/2017.

CAPÍTULO III

DISEÑO METODOLÓGICO

El diseño metodológico es, sin dudas, la estructura básica que organiza la relación entre las variables bajo estudio y los resultados basados en herramientas metodológicas que podrán proporcionar ayuda en la problemática, hipótesis, como así también en las cuestiones referentes a la investigación propuesta. Con el objetivo de alcanzar este propósito, se utilizan los siguientes procedimientos metodológicos que se describen a continuación.

3.1 Caracterización de la investigación

La metodología, de acuerdo con Demo¹⁹⁷, es el análisis sistemático y teórico de los métodos aplicados en un campo de estudio. Comprende el análisis teórico del conjunto de métodos y principios asociados a una rama del conocimiento. Típicamente, comprende conceptos tales como paradigma, modelo teórico, fases y técnicas cuantitativas o cualitativas.

Una metodología es importante, según Demo¹⁹⁸ debido a que no proporciona soluciones, sino que ofrece los fundamentos teóricos para entender qué método, conjunto de métodos o mejores prácticas pueden ser aplicados en un caso en particular, por ejemplo, para calcular un resultado específico.

Este estudio se caracteriza como una investigación empírica, pues se utilizan algunos datos estadísticos del IBGE, MDIC, SEBRAE, entre otros, como así también secundaria, pues se valen de teorías de evidencias de otros autores y de bibliografía de varios autores que sirvieron para proporcionar sustento al estudio propuesto, teniendo como objetivo describir los hechos observados en el campo a través de la investigación. Según Demo¹⁹⁹, la investigación empírica se dedica al tratamiento del rasgo práctico y factivo de la realidad, produciendo y analizando datos.

La valorización de este tipo de investigación, de acuerdo con Demo, se debe a la mayor concreción de los argumentos, permitiendo que la teoría sea comparada con la

¹⁹⁷ DEMO, P. Introdução ao ensino da metodologia da ciência. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2017

¹⁹⁸ Op. Cit., Demo, 2017

¹⁹⁹ Op. Cit., Demo, 2017

práctica y con el marco teórico, agregando un impacto pertinente para facilitar la aproximación práctica.

La metodología utilizada en esta investigación se clasifica como cuali cuantitativa, considerando que se usaron técnicas estadísticas para el análisis e interpretación de los datos, como así también se usufructuaron aspectos cualitativos con vistas a fortalecer los argumentos utilizados resultantes de los análisis y relaciones llevados a cabo con base en datos cuantitativos²⁰⁰.

3.2 Tipo de investigación

Como se mencionó previamente, esta investigación, inicialmente empírica, es respaldada por la investigación determinística cuya población son las empresas importadoras de Dionisio Cerqueira – SC.

Los modelos determinísticos son aquellos donde se supone que los datos se conocen con certeza, es decir, se supone que cuando el modelo sea analizado se tiene disponible toda la información necesaria para la toma de decisiones

Un modelo determinístico es un modelo matemático donde las mismas entradas producirán invariablemente las mismas salidas, no contemplándose la existencia del azar ni el principio de incertidumbre. Está estrechamente relacionado con la creación de entornos simulados a través de simuladores para el estudio de situaciones hipotéticas, o para crear sistemas de gestión que permitan disminuir la incertidumbre.

Estos tipos de modelos tienden a ser más populares en la literatura. Ejemplo: incluyen la mayoría de los modelos de RBC (Ciclo Real de Negocios), o nuevos modelos monetarios keynesianos²⁰¹.

En cuanto al enfoque, la metodología cuali-cuantitativa permite un cruzamiento mucho mayor de los datos y el peso de la investigación aumenta en conjunto con la validación de todas las demás informaciones, como así también, proporciona herramientas para que los investigadores estudien fenómenos complejos en sus contextos. En cuanto al abordaje, si se implementa correctamente, se convierte en un valioso método para la investigación y para el desarrollo de teorías, para evaluar programas y para implementar intervenciones²⁰².

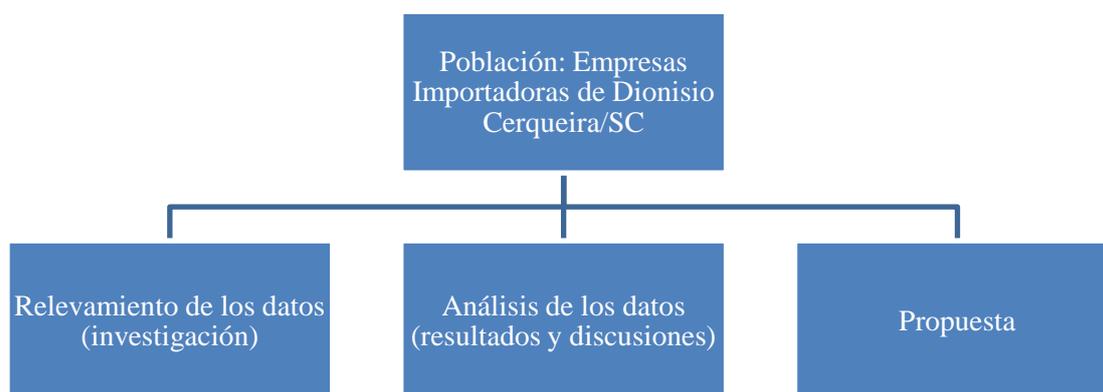
La Figura 4, ilustra brevemente las características de esta investigación.

²⁰⁰ROESCH, Silvia Maria Azevedo. Projetos de estágio e de pesquisa em administração– guia para estágios, trabalhos de conclusão, dissertações e estudos de caso. São Paulo: Atlas, 2005.

²⁰¹ RIOS INSUA, S. Investigación Operativa. Modelos Determinísticos y Estocásticos. Ed. Centro de Estudios Ramon Arces, S.A.

²⁰²LAKATOS, E. M.; MARCONI, M. A. Metodologia do trabalho científico. 6.ed. São Paulo: Atlas, 2012

Figura 4-Tipo de investigación



Fuente: Elaboración propia

En cuanto a su naturaleza, se trata de una investigación aplicada, ya que posee el objetivo de generar conocimientos para su aplicación práctica, dirigiéndose a la solución de problemas específicos, involucrando el interés del objeto de estudio, el cual, al final, propondrá un modelo de herramienta de gestión contable.

En relación a los objetivos, el estudio es preponderantemente descriptivo, Vergara afirma que la investigación descriptiva expone las características de determinada población o fenómeno, establece correlaciones entre variables y define su naturaleza. “No tiene el compromiso de explicar los fenómenos que describe, no obstante sirve de base para tal explicación”²⁰³. Considerando que la elaboración de las preguntas de investigación exige un profundo conocimiento del problema a ser estudiado, en este sentido, “el investigador debe saber exactamente lo que pretende con a investigación, o sea a quién (o qué) desea medir, cuándo y dónde lo hará, cómo lo hará y por qué deberá hacerlo”²⁰⁴

Son notables los aspectos que asume la investigación exploratoria, pues esta busca analizar y entender, mediante la explicación del diagnóstico sintético, los medios de gestión actuales adoptados en las pymes importadoras, a fin de definir las estrategias de gestión con una base contable para poder identificar las deficiencias de manera ágil y practica.

En este sentido, el autor Vergara destaca que:

“La investigación exploratoria, que no debe confundirse con la lectura exploratoria, es llevada a cabo en un área en la cual existe poco conocimiento acumulado y sistematizado. Por naturaleza de sondeo, no

²⁰³VERGARA, Sylvia C. Projetos e relatórios de pesquisa em administração. 3.ed. Rio de Janeiro: Atlas, 2000. P.47

²⁰⁴MATTAR, F. N. Pesquisa de marketing. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2001. P.23

comporta una hipótesis que, asimismo, podría surgir durante o al final de la investigación”,²⁰⁵.

Según Gil, “la investigación exploratoria se desarrolla con el objetivo de proporcionar una visión general, de tipo aproximativo, sobre un determinado hecho”,²⁰⁶.

En cuanto a los procedimientos, fue adoptada la investigación bibliográfica que, de acuerdo con el teórico Fonseca

[...] es realizada a partir del relevamiento de marcos teóricos ya analizados y publicados en medios escritos y electrónicos, tales como libros, artículos científicos y en websites. Cualquier trabajo científico se inicia con una investigación bibliográfica, que permite al investigador conocer lo que ya se estudió sobre el tema. Existen, no obstante, investigaciones científicas que se basan únicamente en la bibliográfica, recopilando referencias teóricas publicadas con el objetivo de recabar información o conocimientos previos sobre un problema al respecto del cual se busca una respuesta²⁰⁷.

Este estudio posee un enfoque de investigación que facilita la exploración de un fenómeno en su contexto, utilizando una variedad de fuentes de datos. Esto garantiza que la cuestión no sea explorada solamente desde un solo punto de vista, sino a través de una variedad de problemas que permiten relevar y comprender múltiples facetas del fenómeno.

Además, el estudio se realiza a partir de los hallazgos bibliográficos combinado con la investigación mediante cuestionarios aplicados al grupo de empresas importadoras de Dionisio Cerqueira/SC. En cuanto a la eficacia en lo que se refiere a las demandas presentadas en relación al estudio propuesto, se lleva a cabo un relevamiento y el diagnóstico sobre qué herramientas utilizan y sus dificultades y la presentación de un modelo de gestión (aceptación o no de lo que se presenta, para la confirmación de la hipótesis).

Según Robert Yin²⁰⁸, ambos buscan garantizar que el objeto de interés sea bien analizado y que la esencia del fenómeno sea revelada, pero los métodos que cada uno de ellos emplee son muy diferentes y son dignos de discusión.

²⁰⁵VERGARA, Sylvia Constant (2004). *Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração*. 5ª Ed. P.47 São Paulo -Atlas. Brasil. Pág. 47.

²⁰⁶GIL, Antonio Carlos. *Métodos e Técnicas de Pesquisa Social*. 5ª. ed. São Paulo: Atlas, 1999. Pág. 43.

²⁰⁷FONSECA, J. J. S. *Metodologia da pesquisa científica*. Fortaleza: UEC, 2002. Apostila. P.32

²⁰⁸YIN, RK. *Pesquisa de estudo de caso: Design e métodos* (3ª ed.). 2006. Mil Carvalhos, CA: Sábio.

3.3 Delimitación y delineamiento de la investigación

En cuanto a la delimitación de la investigación, consiste en determinar el foco principal que se pretende estudiar, en este sentido, el teórico Cervo señala que “delimitar el tema es seleccionar un tópico hacia el cual enfocarse”²⁰⁹.

El delineamiento de la investigación es una manera mediante la cual un problema es concebido y colocado dentro de una estructura. Para la resolución del problema aquí identificado, es necesaria una investigación preponderantemente descriptiva y, por consiguiente, exploratoria, realizada mediante un estudio de campo en forma de cuestionario.

Se toma al conjunto total de pequeñas y medianas empresas importadoras de Dionisio Cerqueira/SC como población de la investigación, de manera determinística, con base en la relación de las empresas registradas en el municipio donde actúan. La elección de dicho municipio fue motivada por el hecho de encontrarse en la frontera, donde la actividad preponderante se relaciona con el comercio exterior. La investigación empírica se desarrolla a través de la aplicación de un cuestionario combinado con un diagnóstico sintético, como así también se presenta y explica el modelo propuesto con la intención de implementar para conocer el posicionamiento de dichas empresas (convalidar la hipótesis), e identificar la real situación de las mismas. El relevamiento de los datos se lleva a cabo mediante la entrega de cuestionarios in loco o mediante su envío por e-mail.

Otro factor decisivo para la elección del municipio es por considerar que Dionisio Cerqueira/SC es un punto estratégico, ya que aquí se tiene una ruta de fácil acceso a todos los países del Mercosur, tales como Argentina, que invierte en negocios de este género en este y en otros municipios, lo que permite la difusión de este estudio.

3.4 Instrumento de recolección de datos

Se relevan inicialmente los hallazgos bibliográficos para apoyar el estudio propuesto, luego se realiza una investigación estructurada, con preguntas cerradas, donde el encuestado debe señalar una de las opciones informadas en la pregunta; y otras de elección múltiple, considerando que este debe identificar el nivel de relevancia al responderlas. Se lleva a cabo con profesionales que se encuentran dedicados en un 100% al área de estudio (gestión y contabilidad).

Según señalan Marconi y Lakatos²¹⁰, la investigación bibliográfica se trata de una fuente secundaria de datos, una búsqueda en toda la bibliografía publicada en relación al

²⁰⁹ CERVO, Armado Luiz (1996), *Metodologia Científica*, 4ª. ed., São Paulo, Ed. Makron Books Brasil, p. 65.

tema de estudio. Para Gil, la investigación bibliográfica (datos secundarios) “se utiliza fundamentalmente las contribuciones de diversos autores sobre determinado tema”²¹¹.

De esta manera, se puede presumir que los datos primarios son aquellos obtenidos directamente de su fuente u origen, tal vez por primera vez, pudiendo ser relevados de diversas maneras, tales como: mediante la observación, manuscritos de trabajos de campo, investigación de las más diversas formas, ya sean restrictas o no, entre otros. Los datos primarios del presente trabajo fueron obtenidos mediante la investigación de campo, cuya técnica de recolección de datos se describen a continuación, habiendo sido obtenidos por la propia investigadora. En cuanto a los datos secundarios, estos se obtuvieron a través de la investigación bibliográfica disponible sobre el tema, ya sea de libros, tesis, disertaciones y artículos, entre otros medios contenidos en este trabajo y que sirvieron de base para profundizar en los estudio.

En este estudio, se emplearon en la recopilación de datos los procedimientos de la investigación bibliográfica, que se trata del conjunto de conocimientos reunidos en las obras teniendo como base fundamental dirigir al lector hacia determinado tema y a la producción, colección, almacenamiento, reproducción, utilización y comunicación de la información recabada para el desempeño de la investigación²¹².

Con relación a la definición del método de investigación de campo en la forma de cuestionario, desde el punto de vista de su naturaleza, se clasifica como investigación aplicada, teniendo en cuenta que el trabajo es dirigido para la solución de problemas específicos, de acuerdo con Silva y Menezes²¹³, en este sentido, las autoras analizan desde el punto de vista del abordaje del problema, los datos sobre los que se basan los análisis y conclusiones, tratándose de datos numéricos que requieren el uso de recursos y de técnicas estadísticas; luego la investigación también se define como cuali-cuantitativa.

Con el propósito de obtener un mayor rigor científico, la presente investigación se valió de diversas técnicas de recolección de datos, con objetivos específicos y complementarios, para permitir una cobertura lo más amplia posible de la investigación propuesta.

²¹⁰MARCONI, M. A.; LAKATOS, E. M. (1999), *Técnicas de Pesquisa: Planejamento e execução de pesquisas, amostragens e técnicas de pesquisas, elaboração, análise e interpretação de dados*, 4ª. ed., São Paulo, Ed. Atlas, p. 64 - 73.

²¹¹GIL, Antonio Carlos (1999), *Métodos e Técnicas de Pesquisa Social*, 5ª. ed., São Paulo, Ed. Atlas, p. 66 y ss.

²¹²FACHIN, Odília (1993), *Fundamentos de metodologia*, São Paulo, Ed. Atlas, p. 102.

²¹³SILVA, Edna; MENEZES, Etera (2005), *Metodologia da pesquisa e elaboração de dissertação*, 4ª. ed., Florianópolis, Ed. Universidade Federal de Santa Catarina.

En primer lugar, se implementó un pre cuestionario o cuestionario piloto para que tres empresas importadoras del municipio respondieran con el objetivo de identificar la comprensión de lo que se escribió y para efectuar posibles mejoras, si fuera necesario. Luego de efectuada esta etapa y realizados pequeños ajustes, se preparó el cuestionario definitivo y se llevó a cabo la entrega del mismo y la presentación del modelo a los encuestados, que se trata del 100% de las empresas importadoras del municipio, es decir, la población bajo estudio. Se aconsejó a todos los encuestados que presentaran atención a la cumplimentación, considerando la importancia que reviste la investigación para futuros estudios-investigaciones. Se respondieron todas las dudas relacionadas con el cuestionario para su correcto llenado por parte de los encuestados.

El cuestionario se encuentra dividido en cinco bloques de preguntas, tales como:

Bloque I: Perfil del encuestado, con cuatro preguntas;

Bloque II: Perfil de la empresa, conteniendo seis preguntas;

Bloque III: Principales dificultades, considerando cinco preguntas;

Bloque IV: Gestión y herramientas de gestión contable, conteniendo diez preguntas;

Bloque V: Herramientas utilizadas y diagnóstico sintético, y, finalmente, una previa del modelo propuesto.

La investigación utilizó el cuestionario en la recopilación de los datos, exactamente de acuerdo al que consta en el Anexo I. Se entregó personalmente a los directores o responsables de la gestión de las empresas cuya actividad contemplaba la importación, como así también hubo una interacción en el sentido de explicar y demostrar la propuesta y presentar el modelo. El cuestionario piloto fue validado en 2019 y el efectivo fue aplicado durante el primer semestre de 2020.

Además, en relación al cuestionario, Chizzotti²¹⁴ indica que este consiste en un conjunto de preguntas pre elaboradas, sistemática y secuencialmente dispuestas en ítems que constituyen el tema de la investigación, con el objetivo de obtener respuestas escritas o verbales sobre el tema sobre el cual sepan opinar o informar, hecho que es confirmado por Gil²¹⁵, al señalar que su elaboración consiste, básicamente, en traducir los objetivos específicos de la investigación en ítems bien escritos.

El cuestionario de investigación de campo y el diagnóstico fueron dirigidos a las 45 empresas importadoras del municipio de Dionisio Cerqueira/SC, población de esta

²¹⁴ CHIZZOTTI, A. (2000), *Pesquisa em Ciências Humanas e Sociais*, 4ª.ed., São Paulo, Ed. Cortez..

²¹⁵ GIL, Antonio Carlos (1999), *Métodos e Técnicas de Pesquisa Social*, 5ª. ed., São Paulo, Ed. Atlas

investigación, de las cuales, 18 respondieron al cuestionario, lo que representa el 40% de las empresas bajo estudio, cuyos resultados determinísticos proporcionan un marco de grandeza que se propone investigar.

La investigación de campo se llevó a cabo mediante un cuestionario que fue desarrollado con el objetivo de obtener información sobre la empresa, tales como: información que permitiera poseer la identidad de las empresas y de los encuestados (perfil) en relación a varios aspectos, como así también profundizar en el estudio sobre la gestión asociando la cuestión de las dificultades presentadas por las mismas.

Mediante la investigación en forma de cuestionario para los responsables de las empresas importadoras, para saber si se confirmará o no lo que se pretende implementar y su necesidad.

Dada la relevancia del estudio, se buscó desarrollar un protocolo de investigación, algunas medidas que fueron adoptadas en la presente para alcanzar un mayor rigor científico, las cuales se pretendieron definir en etapas de acuerdo a lo que se observa en el transcurso del texto.

De esta manera, Pozzebon y Freitas describen: “la elección oportuna del método de investigación no asegura los resultados. Es necesario tomar una serie de cuidados para que cada paso sea dado de la mejor manera posible, o sea, con el mayor rigor científico a nuestro alcance”²¹⁶.

Guiado por los pasos o algunas medidas que fueron adoptadas en la investigación, con vistas a obtener un mayor rigor científico, se tienen:

- a) Planeamiento: definir las actividades y los medios de recopilación de los datos.
- b) Diagnóstico: recopilación de los datos, con vistas a caracterizar las empresas que actúan en la actividad de importación, realización de la investigación con el objetivo de complementar el marco teórico.
- c) Recopilación de los datos: aplicar los cuestionarios en las empresas importadoras investigadas del municipio de Dionísio Cerqueira/SC, anotar posibles observaciones o restricciones, si este fuera el caso.
- d) Análisis de los datos obtenidos a través de la investigación: evaluar, confrontar, elaborar tablas y gráficos, demostraciones a partir de la información obtenida.

²¹⁶POZZEBON, M.; FREITAS, H. (1997), *Pela aplicabilidade – com um maior rigor científico – dos Estudos de Caso em Sistemas de Informação*. In: ENCONTRO NACIONAL DOS PROGRAMAS DE PÓSGRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO – ENANPAD, 21., 1997, Rio de Janeiro, Anais... Rio de Janeiro, 1997, 1 CD-ROM, p. 14 y ss.

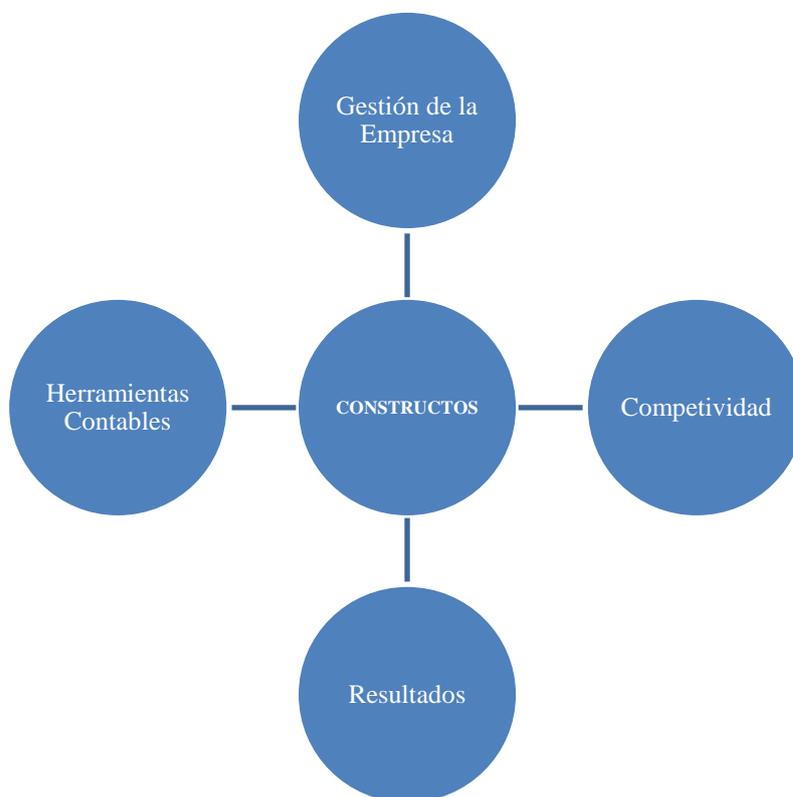
- e) Conclusión: presentar una propuesta de modelo de herramienta de gestión contable aplicable en las empresas importadoras.

De acuerdo con Richardson²¹⁷, el cuestionario es la herramienta más utilizada en las investigaciones de campo o en estudios específicos. No obstante, deben producir medidas variables demográficas y disparidades válidas y confiables para que generen escalas de autoinformes.

3.5 Modelo de investigación

Para alcanzar los objetivos de esta investigación, se optó por el uso de un modelo de constructos, cuyas variables utilizadas para el análisis tienen relación directa con lo que se presenta en la figura 5.

Figura 5-Demostración del análisis de los constructos



Fuente: elaboración propia

Bollen²¹⁸ define constructo como "construcción puramente mental, creada a partir de elementos más simples para formar parte de una teoría". Luego, según Lender²¹⁹:

²¹⁷RICHARDSON, R. J. Pesquisa social: métodos e técnicas. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2009

²¹⁸BOLLEN, K. A. Equações estruturais com variáveis latentes. Nova Iorque: Wiley. In: Structural equations with latent variables. Nova York: Wiley, 2009

²¹⁹LENDER, D. Constructos como metodologia. P.4. Disponível em: http://www.lenderbook.com/constructo/layout/Artigo_Constructo_Max.pdf

Constructo es la definición mental dada por uno o más autores a términos/expresiones/fenómenos/constataciones que son difíciles de ser comprendidos o que se trata de una novedad científica. La finalidad es que no son vagos ni imprecisos. Se busca, de esta manera, estructurar y organizar un lenguaje determinante que señale y simbolice de la manera más exacta posible lo que se está investigando o de lo que se está hablando con el fin de que sea comprendido por otros.

Una variable, por otro lado, es un atributo medible que, típicamente, varía entre individuos y, siendo cualitativa, se basan en cualidades y no pueden ser medibles numéricamente.

3.6 Técnica de análisis de datos y pruebas estadísticas

Para el estudio de los datos, se utiliza la técnica del análisis de contenido de Bardin. El análisis temático de contenido puede valerse de procedimientos cuantitativos y cualitativos. Esta elección influenciará la definición de las reglas de codificación, que pueden ser: presencia o ausencia, frecuencia o intensidad (uso de adjetivos, adverbios, etc.), dirección (positiva, negativa, neutra); orden o co-ocurrencia, razón. Desde el punto de vista cualitativo, el foco se encuentra en la identificación de la presencia o existencia de un tópico específico en el contenido a ser analizado, para, entonces, sea posible entender mejor como esto es presentado en el texto y sus peculiaridades, proporcionando una mayor profundidad al análisis²²⁰.

Esta codificación del análisis cualitativo involucra tres etapas: codificación abierta, axial y selectiva. “La codificación abierta se destina para expresar datos y fenómenos en forma de conceptos”²²¹. En la codificación abierta, la lectura y la reflexión sobre el texto facilitan la definición de los códigos como un resultado²²². En esta etapa, puede haber un gran número de códigos que deben ser agrupados en torno a nombres relevantes para la pregunta de investigación. El principal resultado de la codificación abierta es la producción de una lista de códigos, agrupados en categorías y las definiciones y observaciones generados en el momento de crear dichos los códigos y categorías²²³.

220 BARDIN, L. *Análise de conteúdo*. Paris: PUF, 2011.

221 FLICK, U. *Uma introdução à pesquisa qualitativa*. Porto Alegre: Bookman, 2004.p.33

222 GIBBS, G. *Análise de dados qualitativos*. Porto Alegre: Bookman, 2009.

223 Op. Cit. Flick, 2004

Durante la codificación selectiva, se identifica la principal categoría y se definen sus relaciones con las demás categorías²²⁴. Esta etapa es una continuación de la codificación axial, pero con un nivel más alto de abstracción²²⁵. El objetivo de la codificación selectiva es integrar todas las categorías²²⁶.

En esta etapa de análisis temático de contenido (exploración), en relación a la calidad cualitativa del estudio es importante verificar cómo se evidencian los códigos (en el caso, las variables modelos de gestión, herramientas contables, competitividad), los memorandos asociados a los códigos (definición de los códigos, ejemplos, notas) y las relaciones entre los códigos y categorías. Otra preocupación importante es cómo se realizan cambios en estos códigos y sus relaciones cualitativas de análisis durante el proceso dinámico de codificación, del cual surgen nuevos códigos y categorías.

En la última etapa, conocida como tratamiento e interpretación, el contenido es codificado, considerando reglas definidas en la etapa de exploración y pueden extraerse inferencias de esta. El principal problema en esta etapa de análisis del contenido es el sesgo del investigador. Para mitigar este problema, la confiabilidad de la codificación es verificada. Esto puede ser llevado a cabo de tres maneras: estabilidad – el proceso es repetido por la misma persona; reproducibilidad – el proceso es repetido por otra persona; y precisión – el resultado es comparado con un estándar (si existe)²²⁷.

En la etapa de tratamiento e interpretación de los datos, es importante verificar cómo el análisis de datos exhibe el texto asociado a cada uno de los códigos y categorías, así como las tablas generadas que resumen dicha codificación. Además, al probar la confiabilidad de la codificación, es útil poder comparar la codificación realizada por otros investigadores o por el mismo en momentos diferentes.

Considerando que cada respuesta sigue un código, se pasa a la digitalización, a continuación se realiza la confirmación de los datos y se parte hacia el análisis estadístico y a la construcción de tablas por perfil de encuestados y demás resultados de la investigación.

Con base en los resultados, se inicia el análisis de los datos y se escriben los resultados.

Con el objetivo de facilitar la interpretación de los resultados, se recopilaron los

224 Op. Cit. Gibbs, 2009

225 Op. Cit. Flick, 2004

226 STRAUSS, A.; CORBIN, J. Pesquisa qualitativa. Porto Alegre: Bookman, 2008.

227 KRIPPENDORFF, K. Análise de conteúdo - uma introdução à sua metodologia. Sábio Publicações, Thousand Oaks, 1980

datos en una escala de Likert, para fines del análisis se utilizaron las siguientes categorizaciones: se establecieron que las respuestas (1) DE ACUERDO y (2) PARCIALMENTE DE ACUERDO se consideraron simplemente como DE ACUERDO, ya que se entiende que al responder que está de acuerdo, el encuestado estaba seguro, y si responde que está parcialmente de acuerdo, existe una gran posibilidad de concordancia. Para las respuestas: (3) NI DE ACUERDO NI EN DESACUERDO, (4) PARCIALMENTE EN DESACUERDO y (5) EN DESACUERDO, se considera como EN DESACUERDO. En este caso, se percibe claramente la tendencia de los encuestados a discordar.

Se estableció como criterio de clasificación cualitativa para fines de confirmación de las hipótesis una meta mínima del 70%. Si los resultados de las hipótesis superan dicho porcentaje son consideradas verdaderas.

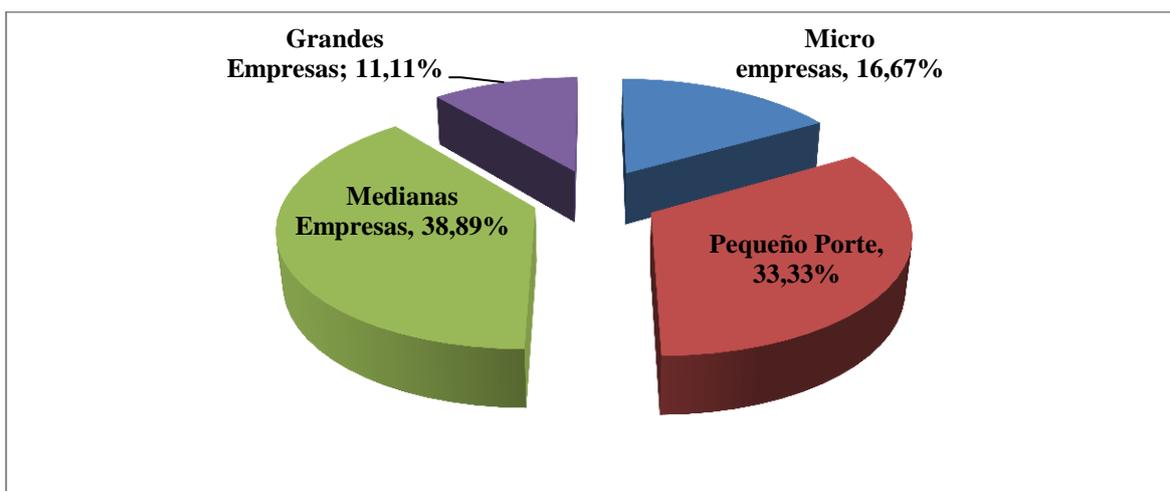
En cuanto al análisis estadístico, se establecieron los siguientes procedimientos: (a) se utilizaron los softwares SPSS 13.0 (Statistical Package for the Social Sciences) para Windows e o Excel 2010; (b) todos los test fueron aplicados con un 95% de confianza; (c) los resultados son presentados en forma de tablas y con sus respectivas frecuencias absoluta y relativa; (d) verificar la existencia de asociación: Test Exacto de Fisher para las variables categóricas.

Para analizar las respuestas se tomaron como base los valores menores o iguales a 0,05, que significa respuestas que se alejan, o sea, que los encuestados no están de acuerdo con relación a la pregunta presentada.

3.7 Tipología de las empresas consideradas

En cuanto al tamaño, el enfoque es en las pequeñas y medianas empresas y de acuerdo con lo que puede observarse en el grafico presentado a continuación, el 88,89% poseen esta característica.

Gráfico 3 -Tamaño de las empresas



Fuente: elaboración propia

Con el objetivo de demostrar geográficamente la localización del municipio y de las empresas objeto de estudio, como así también evidenciar alguna información sobre el mismo, donde se delimitó el estudio, se presentan las siguientes características: área total 377.704 km², población total según el censo del IBGE de 2017 de 15.450 habitantes, PBI per cápita según datos del IBGE 2018 de R\$15.064,34, de acuerdo con la relación proporcionada por el municipio el total de empresas registradas son 1.454, de estas, actúan exclusivamente en el segmento de importación 45 organizaciones.

3.8 Composición de la población de la investigación

Oportunamente, es de suma importancia que el universo, o población, se trate de un conjunto de elementos que posean las características que serán objeto de estudio; por otro lado, la muestra o población muestral forma parte del universo elegido, seleccionado a partir de un criterio de representatividad, de acuerdo con lo que señala Vergara²²⁸.

Malhotra²²⁹, corrobora que los parámetros de definición de la población a ser estudiada son denominados parámetros poblacionales, y su obtención puede ser llevada a cabo mediante la realización de un censo o extrayendo una muestra. En relación al censo, este involucra la enumeración completa de los elementos de la población, tratándose de una técnica indicada para poblaciones pequeñas, cuando hay pocos recursos (humanos o financieros) disponibles o no es posible su realización.

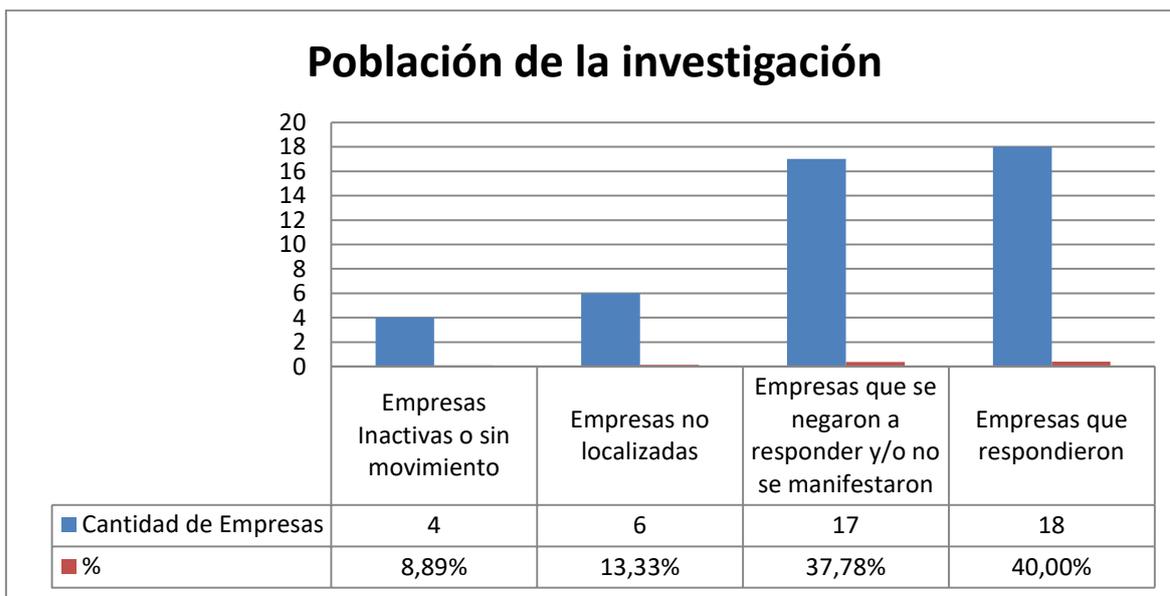
²²⁸VERGARA, S.C. Projetos e relatórios de pesquisa em administração. 3.ed. Rio de Janeiro: Atlas, 2000.

²²⁹MALHOTRA, N. Pesquisa de marketing. 3.ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.

Desde el punto de vista de Bussab²³⁰, el conjunto de todos los elementos o resultados bajo investigación conceptualiza a la población.

La población de esta investigación son todas las pequeñas y medianas empresas importadoras del municipio (45) a las que se les entregó el cuestionario y el diagnóstico, de las cuales 18 de la investigación, obteniéndose los siguientes resultados:

Gráfico 4-Composición de la población de la investigación



Fuente: elaboración propia

De acuerdo con lo que se verifica en el gráfico, el 37,78% de las empresas se negaron a responder, ya que aun existe una resistencia por parte de la mayoría de estas en participar de investigaciones. El 22,22% se encuentran inactivas o no fueron localizadas, mientras que el 40% respondió y participó de esta investigación.

La población de este estudio son todas las pequeñas y medianas empresas importadoras del municipio de Dionisio Cerqueira/SC, de acuerdo con lo que se demuestra en el gráfico anterior.

3.9 Análisis y discusiones de los resultados de la investigación

La investigación busca proporcionar resultados de la realidad de este segmento de empresas importadoras, de acuerdo con población de las mismas que contribuyeron con este estudio, en este sentido se puede dirigir el análisis con base en las respuestas obtenidas, las cuales son de suma importancia, cuyos resultados se discuten a continuación.

²³⁰BUSSAB, Wilton de O., e MORETTIN, Pedro A., Estatística Básica. 5ª edição. São Paulo: Saraiva, 2002.

3.9.1 Perfil y características de los encuestados

Para identificar el perfil de los encuestados, se solicitó información específica, tales como: cargo que ocupa en la empresa, grado de formación, antigüedad en el área y si se considera apto para desempeñar sus funciones, cuyas preguntas que corresponden al bloque I del cuestionario. Para evaluar y discutir los resultados, se presenta a continuación una tabla con las respuestas de este bloque de preguntas.

Tabla 3 -Perfil de los encuestados (Bloque I)

Variables	n	%
PERFIL DEL ENCUESTADO		
Cargo que ocupa en la empresa		
Administradores	7	38,9
Contador	9	50,0
Otros	2	11,1
Grado de formación educativa		
Segundo Grado completo	5	27,8
Tercer Grado Completo	2	11,1
Posgrado	7	38,9
Maestría	4	22,2
Antigüedad en el área		
Período de 3 a 5 años	1	5,6
Período de 5 a 10 años	6	33,3
Más de 10 años	11	61,1
Apto para desempeñar sus atribuciones		
Plenamente apto	12	66,7
Consigo ejercer mis actividades	6	33,3

Fuente: elaboración propia

Los resultados reportan, en cuanto al cargo que ocupan en la empresa, que el 50% de los encuestados ejerce como contador, seguido por un 38,9% que ejerce como administrador y solamente un 11,1% corresponde a cargos que no son del área de administración ni contabilidad, lo que es bueno, ya que atiende al público objetivo de este estudio, dado que la gestión es llevada a cabo por administradores con la participación directa de los contadores.

En cuanto al grado de formación educativa, se tiene que el 38,9% de los encuestados posee pos graduación y el 22,2% maestría, lo que suma, en conjunto, más del 50% con un buen nivel educativo, lo que puede orientar con más seguridad las metodologías de gestión dirigidas a las empresas; mientras que aproximadamente un 27,8% de los encuestados posee solamente el segundo grado completo (educación media).

En relación a la antigüedad de actuación en el área, el 61,1% de los encuestados lo hace desde hace mas de 10 años, seguido por un 33,3% que posee una antigüedad de 5 a 10 años, lo que proporciona al negocio una experiencia diferenciada, un conocimiento que posibilita cambiar toda la trayectoria de un negocio.

Considerando la antigüedad, la formación educativa y el cargo que ocupan en relación a la motivación en el sentido de tener la convicción del papel que cumplen y de su importancia, para cerrar este bloque de preguntas, se le realizó el siguiente cuestionamiento: ¿Se considera apto para desempeñar sus atribuciones? Como respuesta se obtuvo que un 66,7% se considera plenamente apto para desempeñar sus funciones, lo que es muy importante, pues tener seguridad del papel que les cabe es esencial para poder asumir tamaña responsabilidad en la conducción de la vida de una empresa; no obstante, aproximadamente un 33,3% respondió que logra desempeñar sus actividades, pero entiende que se encuentra desactualizado. Este perfil profesional, dadas sus incertidumbres, puede provocar algunos problemas en la conducción de los negocios, ya que el hecho de que considera que se encuentra desactualizado puede motivar la causa de algún error, que, aunque pequeño, puede tener grandes porciones. Este dato merece ser tomado en cuenta.

Considerando el porcentaje de 27,8% que no llegó a la facultad, puede representar un grado de riesgo para la empresa, si se combina con el 33,3% que afirma no estar actualizado, algunas preguntas quedan en el vacío: ¿hasta qué punto esa desactualización no perjudica a la empresa? ¿Reconoce la empresa estas deficiencias y hace algo para revertirlas?

De esta manera, se verifica que los participantes ocupan cargos que los capacita para responder las preguntas en relación a la gestión de sus negocios, enfocándose en las cuestiones contables para que fuese posible, a partir de sus respuestas, elaborar el modelo de gestión contable que contribuya positivamente con los resultados.

3.9.2 Perfil y características de las empresas

Para la identificación de perfil y las características de las empresas, se solicitó la siguiente información: porte de la empresa con base en la facturación bruta anual, principal producto importado, régimen tributario, número de empleados directos, modalidad de importación y antigüedad/inicio de las actividades empresariales.

Tabla 4 - Perfil y características de las empresas importadoras (Bloque II)

Variables	n	%
PERFIL DE LA EMPRESA		
Porte de la empresa		
Microempresas	3	16,7
Pequeño Porte	6	33,3
Medianas Empresas	7	38,9
Grandes Empresas	2	11,1
Régimen tributario		
Utilidad Real	13	72,2
Presunto	5	27,8
Empleos directos		
Hasta 5	6	33,3
De 6 a 30	8	44,5
De 31 a 80	4	22,2
Antigüedad de la empresa		
Aproximadamente 2 años	1	5,6
De 2 a 5 años	1	5,6
De 5 a 7 años	1	5,6
De 7 a 10 años	7	38,8
Más de 10 años	8	44,4
Modalidad de importación		
Por cuenta propia	13	72,2
Por cuenta y orden de terceros	5	27,8
Principal producto		
Cereales	9	50,0
Hortifruticultura	3	16,7
Manufacturados	2	11,0
Textil	1	5,6
Otros	3	16,7

Fuente: elaboración propia

Conforme es posible verificar en la tabla 4, en cuanto al porte de las empresas, tomando como base los datos del MDIC²³¹ y aplicados a este segmento de actividad económica, cuando se toma el número de empleados directos, el 33,3% de las empresas que poseen hasta cinco empleados, lo que las caracteriza como microempresas; las consideradas de pequeño porte corresponden al 44,5% y el 22,2% se considera de mediano porte. Considerando al porte por el número de empleos directos, todas las empresas bajo estudio se encuadran como pymes.

En relación al Ingreso Bruto Anual, utilizado para fines de definición del porte en la investigación, se tiene que, considerando la clasificación del MDIC para empresas importadoras, el 6,7% de las estudiadas son microempresas con una facturación bruta anual de hasta US\$200 mil, el 33,3% son empresas de pequeño porte, considerando su facturación bruta anual de hasta US\$1,5 millones, el 38,9% se considera de mediano porte

²³¹MDIC –MINISTÉRIO DA INDÚSTRIA, COMÉRCIO EXTERIOR E SERVIÇOS. Estatísticas do Comércio Exterior. Disponível em: <http://www.mdic.gov.br/comercio-exterior/estatisticas-de-comercio-exterior>>. Acesso em: 01/05/2018.

con una facturación bruta anual de hasta US\$7 millones y el 11,1% corresponde a una gran empresa con una facturación bruta anual de más de US\$7 millones.

El régimen tributario puede ser entendido como el conjunto de normas legales que regulan la forma de tributación para las personas jurídicas en lo que se refiere al impuesto a las ganancias y a la contribución social sobre la utilidad neta. Para Oliveira²³² una política tributaria ejecutada de manera eficaz proporciona a las empresas una mayor estabilidad fiscal y una regularidad en los desembolsos de caja destinados a ese fin, pues evita el pago de tributos de manera innecesaria, además de multas por evasión. Se corrobora con el hecho de que la adhesión correcta al régimen tributario o respecto a una planificación tributaria, según Batista et al.²³³, la información de que cerca de un 93% de las micro y pequeñas empresas que se declararon en quiebra antes de completar los cinco años de actividad, se constató que carecían de una planificación fiscal eficiente que comprometió el desarrollo de sus actividades.

Se explica que el régimen tributario de una empresa de mediano porte tiene como base la ganancia presunta, no obstante pueden optar por la tributación sobre la ganancia real, recordando que el cálculo de esta comprende el involucramiento de una mayor complejidad frente a la ejecución de las rutinas contables y fiscales, para que se alcance la completa contabilidad de las actividades y con la posterior determinación de la ganancia real, siendo esta la base para el cálculo fundamental para los impuestos, como es caso del IRPJ y de la CSLL de las empresas que no pueden o no quieren optar por la ganancia presunta, según Oliveira²³⁴.

Según Rocha y Quattrini²³⁵, las empresas que optan por la Ganancia Presunta necesitan y deben calcular el IRPJ y la CSLL trimestralmente, considerando como base un coeficiente de presunción aplicable sobre el ingreso bruto calculado que puede variar entre un 1,6% hasta un 32%, en este régimen tributario. Las empresas no están autorizadas a deducir o compensar ningún gasto incurrido en la ejecución de sus actividades ni los ingresos no relacionados con las actividades operativas de la persona jurídica, tales como las ganancias de capital y los ingresos financieros, que no componen el cálculo de la base presunta, quedando directamente sujetas a las alícuotas de IRPJ y de la CSLL.

²³²OLIVEIRA, G. P. de. Contabilidade tributária. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

²³³BATISTA, F. F.; FREITAS, E. C.; SANTIAGO, J. S.; REGO, T. F. Uma investigação acerca da mortalidade das microempresas e empresas de pequeno porte na cidade de Souza-PB. Revista de Administração, Contabilidade e Sustentabilidade, v. 2, n. 1, p. 56-71, jan/abr. 2012.

²³⁴OLIVEIRA, G. P. de. Contabilidade tributária. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

²³⁵ROCHA, D. S. R. da; QUATTRINI, L. T. Direito societário: Fusões, aquisições, reorganizações societárias e due diligence. São Paulo: Saraiva, 2012.

Para Greco et al. “la ganancia real es el resultado contable neto del periodo base (ganancia o perdida) ajustado por adiciones, exclusiones y compensaciones autorizadas o admitidas por la legislación tributaria”²³⁶.

Una vez finalizada la determinación de los resultados, se constata que, cuando se opta por el régimen tributario adecuado, emerge la percepción de que puede desarrollarse una influencia en el cálculo de los resultados representando montos significativos, garantizando, de esta manera, en la mayoría de los casos, el mantenimiento mercadológico de la organización o, inclusive, su continuidad o no frente al mercado de trabajo en el que actúa²³⁷.

De esta manera, se presume que la mayoría de las empresas no trabajan con márgenes de ganancia elevados (72,2%), considerando la adhesión al régimen tributario de la ganancia real y aproximadamente el 27,8% optó por el régimen de ganancia presunta, de acuerdo con los resultados encontrados en la tabla 4.

En cuanto a la antigüedad de la empresa, se tiene que, aproximadamente un 44,4% tiene una antigüedad de más de 10 años y cerca de un 38,8% entre 7 y 10 años de actuación en el mercado, el 5,6% posee entre 5 y 7 años de antigüedad, un 5,7% entre 2 y 5 años y el restante 5,6% menos de 2 años. Considerando los resultados y combinándolos con las estadísticas, se puede confirmar que la mayoría de las empresas investigadas se encuentran dentro del grupo de las sobrevivientes, pues se mantienen desde hace más de dos años en el mercado, tomando en cuenta los datos del IBGE²³⁸, el desafío no se encuentra solamente en el periodo inicial de las empresas, sino, principalmente, en el transcurso, luego de cinco años de actividad, pues, de acuerdo con los datos relevados por esta institución, en enero de 2020, 6 de cada 10 empresas cierran luego de 5 años de actividad.

Es de notable importancia conocer qué modalidad de importación es la más practicada por parte de las empresas importadoras de Dionisio Cerqueira/SC, considerando que en la modalidad por cuenta propia, la persona jurídica adquiere la mercadería del exportador, convirtiéndose en propietaria de la misma, en los términos del artículo 1228 del Código Civil brasileño, para, posteriormente, nacionalizarla y venderla en el mercado interno. En cuanto a la modalidad por cuenta y orden de terceros, como se mencionó anteriormente, la importadora es una mera prestadora de servicios, la cual promueve en su

²³⁶GRECO, A. L.; AREND, L. R.; GARTNER, G. Contabilidade: teoria e prática básicas. 3.ed. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 484.

²³⁷OLIVEIRA, G. P. de. Contabilidade tributária. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

²³⁸ IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. Disponível em: <https://www.ibge.gov.br/>

nombre el despacho aduanero, la nacionalización de los productos importados, adquiridos por otra empresa.

De las empresas importadoras de Dionisio Cerqueira/SC, el 72,2% actúa mediante la modalidad por cuenta propia, mientras que el 27,8% de estas actúan como prestadoras de servicios (comercial importadora o trading), efectuando operaciones por cuenta y orden de terceros.

En relación al producto principal, segmento de mercado, se tiene que el 50% de las empresas actúan en el segmento de importación de cereales; el 16,7% en el segmento de hortifruticultura, seguido por un 16,7% que actúa con otros productos; un 11% corresponde a productos manufacturados y un 5,6% actúa en el segmento textil. A partir de estos resultados es posible verificar que un 70% de los productos importados son de género alimenticio, y el resto se divide en otros sectores de la economía.

El resultado verificado demuestra que la economía del municipio de Dionisio Cerqueira/SC presenta características que difieren de la brasileña, considerando que, a pesar de que el país es el 29° mayor importador del mundo, según los datos del Ministerio de Industria, Comercio Exterior y Servicios (MDIC), los principales productos importados son: aceites combustibles de petróleo o de minerales bituminosos; abono o fertilizantes químicos; y demás productos – industria de transformación; equipos de telecomunicaciones, incluyendo piezas y accesorios; válvulas y tubos termoiónicos, de cátodo frío o fotocátodo, diodos, transistores.

Cuando se considera la realidad de la economía de manera más micro, se verifica que el estado de Santa Catarina, como un todo, no posee esa característica relacionada con la importación, sino que se relaciona con los principales productos importados: demás productos manufacturados; automóviles de pasajeros; hilos de fibra textil, sintéticos o artificiales; polímeros de etileno, propileno y estireno; y cátodos de cobre y sus elementos²³⁹. No obstante, es de suma importancia mencionar que la economía del Estado se caracteriza por su diversificación, distribuida en las diferentes regiones del mismo.

La característica alimenticia verificada en las empresas de este estudio puede identificarse en el oeste catarinense, que concentra actividades de producción alimenticia y de muebles, situándose en una área donde existen muchas agroindustrias, ya sean grandes y convencionales, pequeñas y medianas, rurales y/o urbanas, caracterizándose,

²³⁹MDIC –MINISTÉRIO DA INDÚSTRIA, COMÉRCIO EXTERIOR E SERVIÇOS. Estatísticas do Comércio Exterior. Disponível em:<http://www.mdic.gov.br/comercio-exterior/estatisticas-de-comercio-exterior>>. Acesso em: 01/05/2017.

actualmente, como el mayor complejo agroindustrial de derivados de la cárnicos y cerdos de América Latina²⁴⁰.

Se explica que la colonización del oeste de Santa Catarina fue realizada por descendientes de alemanes e italianos, a partir de los años 1930 y 1940, cuando llegaron y dieron inicio a la historia oficial de la región; a pesar de que no todos los que llegaron eran agricultores, sino que ocupaban las tierras para su sustento y trabajaban en diversas actividades productivas, tales como: maíz, poroto, batata, trigo, mandioca, como así también, criaban gallinas, cerdos, bovinos y abastecían a las familias con manteca de cerdo, carne, leche y huevos²⁴¹.

De esta manera, se ratifica que las empresas participantes de este estudio presentan esta característica del oeste catarinense, con los productos alimenticios como principal mercadería importada.

3.9.3 Principales dificultades enfrentadas por las empresas

El bloque III de preguntas tiene como objetivo conocer la realidad respecto a las principales dificultades enfrentadas por las empresas importadoras del municipio de Dionisio Cerqueira/SC. Las dificultades de una empresa se encuentran relacionadas con varias cuestiones y situaciones difíciles, identificadas en el grafico 5 presentado a continuación, que van desde la cuestión de la variación cambiaria hasta la económica y política.

Tomando en cuenta el grafico 5, se identifican seis dificultades ponderadas de mayor relevancia, tales como: (1°) Fluctuaciones cambiarias/inestabilidad cambiaria; (2°) elevada carga tributaria; (3°) infraestructura y logística precarias que generan elevados costos; (4°) ausencia de una gestión de los recursos, falta de control para poder tomar decisiones asertivas; (5°) ausencia de mano de obra con capacidad para poder revertir este situación; y, (6°) fragilidad en el uso de la información contable cuando se toman decisiones.

Las respuestas obtenidas son comparadas con los datos estadísticos del SEBRAE, donde se evidencia (Gráfico 2) que en el 25% s produce por una falta de gestión, siendo esta una de los principales motivos de quiebra; y el 31% debido a los altos impuestos. Además, según el SEBRAE (2019), los pequeños negocios denotan que la burocracia y la

²⁴⁰MIOR, Luiz C. Agricultores familiares, agroindústrias e rede de desenvolvimento rural. Chapecó: Argos, 2005

²⁴¹WERLANG, Alceu Antonio. Disputas e ocupações do espaço no oeste catarinense: a atuação da Companhia Territorial Sul Brasil. Chapecó: Argos, 2006.

logística dificultan el acceso al mercado externo²⁴². CONTEFLEX establece el siguiente orden de las principales dificultades en el comercio exterior: (1) tributación y precios altos; (2) deficiencia en la infraestructura; (3) desconocimiento de socios, proveedores y clientes del exterior; (4) falta de mano de obra calificada²⁴³.

Neto y Caciatori JR²⁴⁴ prestan atención a las fallas en la conducción de los negocios, seguidas por las causas económicas coyunturales y fiscales; Iudícibus y Marion²⁴⁵ de acuerdo con Resnik²⁴⁶ atribuyen la falta de competencia de los gestores como el elemento crítico en la entidad, además, entre los principales problemas hallados en la dirección de los micro y pequeños negocios, se tienen: competencia, falta de planificación, etc.; y, consecuentemente, el pilar es la incompetencia en la gestión empresarial.

Tomando en consideración los datos estadísticos combinados con el marco teórico, los resultados de esta investigación se confirman en el mismo sentido, considerando las mismas problemáticas – dificultades enfrentadas –, que, a su vez, pueden ser la causa del fracaso e, inclusive, de la quiebra de las empresas.

Se instó a las empresas que actúan en comercio exterior para que identifiquen por grado de relevancia cuales son las mayores dificultades enfrentadas por ellas en el segmento importador, tomando en cuenta las principales variables que interfieren directamente en dichas dificultades, donde oportunamente se establecieron 15 alternativas para las respuestas, considerando que el nivel 1 es el de mayor representatividad y así sucesivamente. En el gráfico 5 a continuación se exponen las respuestas obtenidas.

²⁴²SEBRAE - SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS. MPes. Pequenos negócios: burocracia dificulta acesso ao mercado externo. Disponível em: <http://www.agenciasebrae.com.br/sites/asn/uf/NA/pequenos-negocios-burocracia-dificulta-acesso-ao-mercado-externo,4f9152d895abc610VgnVCM1000004c00210aRCRD>. Acesso em: 20/12/2019.

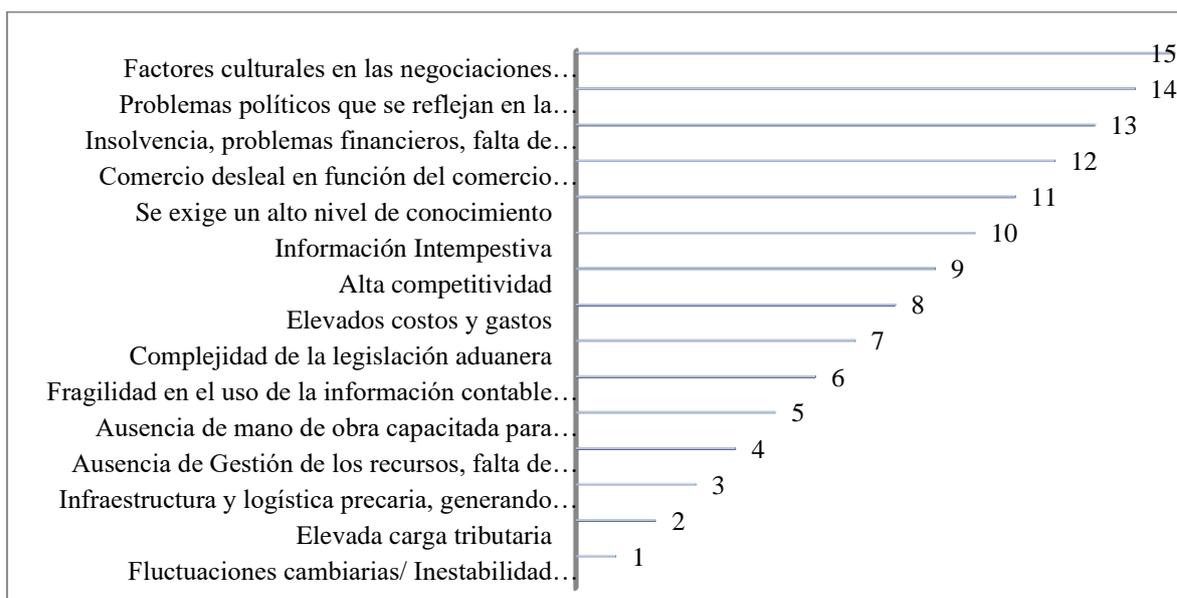
²⁴³CONTEFLEX.Comércio Exterior: 5 maiores desafios das empresas brasileiras. Disponível em: <http://blog.confeflex.com.br/comercio-externo-5-maiores-desafios-das-empresas-brasileiras/>. Acessado em: 30 mar.2020.

²⁴⁴NETO, Alfredo Iarozinski; CACIATORI JR, Itamir. Classificação das principais dificuldades enfrentadas pelas pequenas e médias empresas (PMEs). XIII SIMPEP - Bauru, SP, Brasil, 06 a 08 de novembro de 2006. Disponível em: http://www.simpep.feb.unesp.br/anais/anais_13/artigos/539.pdf. Acesso em: 01/05/2017.

²⁴⁵Op. Cit. Iudícibus e Marion

²⁴⁶RESNIK, Paul. A bíblia da pequena empresa. São Paulo: McGraw-Hill, MAKRON Books, 1990.

Gráfico 5 - Principales dificultades enfrentadas por las empresas importadoras



Fuente: elaboración propia

En este sentido, relevando las dificultades enfrentadas por las empresas del segmento importador, se indagó además: ¿Atribuyen las empresas algún problema que estén enfrentando o hayan enfrentado a la falta de estrategias de gestión de sus negocios o a otros factores relacionados con una gestión deficiente? Como respuesta se obtuvo que el 72,2% está de acuerdo con que enfrentan o han enfrentado algún problema con relación a la ausencia o deficiente gestión; solamente un 27,8% no está de acuerdo. En la tabla 5 a continuación se exponen las respuestas.

A continuación, se tiene las siguientes preguntas: Al llevar a cabo un análisis de juicio de valor, en su opinión, considerando que todos los países crean medidas protectoras de la industria nacional, en ese sentido, ¿considera que las importaciones en Brasil son tratadas con desigualdad respecto a la tributación si se compara con las industrias? ¿Entiende que esto debe cambiar? en especial, si se habla de barreras restrictivas en relación al aumento de la carga tributaria y políticas de control de precios (precio de pauta, licencia de importación, dumping, entre otros). La tabla 5, en relación a la pregunta 3, expone que el 55,6% respondió afirmativamente, que entienden que el segmento importador es tratado con desigualdad considerando los aspectos abordados en la pregunta, mientras que el 44,4% respondieron negativamente, que entienden que no existe desigualdad.

Se aborda la siguiente pregunta, que se transcribe de la siguiente manera: Schmidt²⁴⁷ entiende que realmente existen dificultades evidentes en la toma de decisiones, resultantes de la variedad y cantidad de roles, tales como, propietario y gestor, que provocan ineficiencias en los procesos estratégicos y, como consecuencia, en los resultados. La falta de conocimiento y habilidades administrativas, comerciales, financieras y tecnológicas son otra gran razón del fracaso comercial. En este sentido ¿Juzga usted que la ausencia, la falta de aplicación o el desconocimiento de las herramientas gerenciales contribuyen con la mortalidad de las empresas que actúan en comercio exterior, en especial las empresas importadoras? Todos los encuestados, expuestos en la tabla 5, pregunta 4, equivalente al 100% de las empresas, están de acuerdo con esto, lo que va al encuentro de los datos estadísticos del SEBRAE²⁴⁸ y corroborado por Neto y Caciatori JR (2017), que identifican las fallas gerenciales en la dirección de los negocios, como factores críticos que llevan a la mortalidad de las empresas²⁴⁹.

A continuación, la pregunta 5, contextualiza lo siguiente: Schmidt entiende que: “las personas son los únicos y verdaderos agentes en la empresa. Todos los activos y estructuras – ya sea tangible o intangible – son resultado de las acciones humanas. Todos dependen de las personas, en última instancia, para continuar existiendo”²⁵⁰. ¿Considera usted necesaria una herramienta de gestión contable que proporcione un mínimo entendimiento y aporte un modelo a ser seguido, que ofrezca una contribución participativa en el área de conocimiento de la gestión de los negocios para su empresa? Como respuesta, de acuerdo con lo expuesto en la tabla 5, se tuvo que el 88,2% considera necesaria una herramienta de gestión contable, un modelo a seguir, lo que coincide con la propuesta de presentación de un modelo; mientras que el 11,8% no lo considera necesario.

Es sumamente importante la concientización de los directores sobre la necesidad e importancia de la gestión y que, para gestionar, se deben tener a disposición herramientas

²⁴⁷SCHMIDT, Raquel Antônia Sabadin. Empreendedorismo: a influência do capital intelectual como fator motivador na qualidade da gestão de pequenas e médias empresas importadoras. ADM 2018. Congresso Internacional de Administração: Cooperação e desenvolvimento – Sucre- Bolívia, 13 a 17 de Agosto de 2018. Disponível em: https://admpg2018.com.br/anais/2018/arquivos/05042018_230522_5aed1b763e210.pdf. Acesso em: 01/07/2019, p.5.

²⁴⁸SEBRAE - SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS. Fatores condicionantes e taxas de sobrevivência e mortalidade das MPEs no Brasil 2015-2020. Brasília: 2020. Disponível em: <http://www.sebrae.com.br/customizado/estudos-e-pesquisas/Biblioteca online>.

²⁴⁹NETO, Alfredo Iarozinski; CACIATORI JR, Itamir. Classificação das principais dificuldades enfrentadas pelas pequenas e médias empresas (PMEs). XIII SIMPEP - Bauru, SP, Brasil, 06 a 08 de novembro de 2006. Disponível em: http://www.simpep.feb.unesp.br/anais/anais_13/artigos/539.pdf. Acesso em: 01/05/2017.

²⁵⁰SCHMIDT, Raquel Antônia Sabadin. Empreendedorismo: a influência do capital intelectual como fator motivador na qualidade da gestão de pequenas e médias empresas importadoras. ADM 2018. Congresso Internacional de Administração: Cooperação e desenvolvimento – Sucre- Bolívia, 13 a 17 de Agosto de 2018. Disponível em: https://admpg2018.com.br/anais/2018/arquivos/05042018_230522_5aed1b763e210.pdf. Acesso em: 01/07/2019, p.5.

que, a su vez, son fundamentales para que la empresa conozca su posicionamiento frente a los negocios en el medio competitivo organizacional y que, efectivamente, logre alcanzar sus objetivos y metas. La tabla 5 expone los resultados de las preguntas 1, 3, 4 y 5, las cuales fueron analizadas previamente.

Tabla 5 - Resultados de las principales dificultades enfrentadas por las empresas importadoras (Bloque III)

Variables	n	%
PRINCIPALES DIFICULTADES		
Problemas atribuidos a la falta de estrategias (...) (pregunta 1)		
De acuerdo	13	72,2
En desacuerdo	5	27,8
Las importaciones en Brasil son tratadas con desigualdad (pregunta 3)		
Si	10	55,6
No	8	44,4
Ausencia, inaplicabilidad o desconocimiento de las herramientas gerenciales contribuyen con la mortalidad de las empresas que actúan en comercio exterior (pregunta 4)		
De acuerdo	18	100,0
En desacuerdo	0	0,0
Juzga necesaria una herramienta de gestión contable (pregunta 5)		
De acuerdo	15	88,2
En desacuerdo	2	11,8

Fuente: elaboración propia

Longenecker, Moore y Petty afirman que “[...] los administradores deben poseer información precisa, significativa y oportuna si pretenden tomar buenas decisiones”²⁵¹, y es en esta dirección donde se entiende la necesidad y la importancia de la propuesta de presentación de un modelo de herramienta de gestión contable.

3.9.4 Gestión y herramientas de gestión contable

En este bloque IV de preguntas, representado por los resultados obtenidos y presentados en la tabla 6 a continuación, tiene como fin identificar y validar si las hipótesis se confirman, si se alcanza el objetivo propuesto de este trabajo, si se da respuesta al problema, así como el cumplimiento de algunos objetivos específicos presentados.

Considerando lo que conceptualiza Schmidt²⁵² respecto a que la administración de las empresas importadoras de pequeño y mediano porte deben ser alimentada con la más

²⁵¹LONGENECKER, Justin G., MOORE, Carlos W., PETTY, J. William. **Administração de pequenas empresas**. Trad. Maria Lúcia G.L. Rosa e Sidney Stancatti; Revisão técnica Roberto Luís MargathoGlingani. São Paulo: Makron Books, 1997, p. 515.

²⁵²SCHMIDT, Raquel Antônia Sabadin. Proposta de um modelo de ferramenta de gestão contábil gerencial aplicada as pequenas e médias empresas importadoras do município de Dionísio Cerqueira- SC. ADM 2019. Congresso Internacional de Administração: Administração 4.0 - Ponta Grossa, PR, Brasil, 30 de Setembro a 04 de Outubro de 2019. Disponível em: <http://admpg.com.br/2019/anais/>. Acesso em: 01/07/2020.

variada información en la búsqueda incesante de herramientas de control de gestión, exige que toda esta información se encuentre aliada al objetivo de diagnosticar los puntos deficientes en la gestión contable, el equilibrio de la misma y su uso correcto, sirven de base de apoyo para definir las estrategias de gestión.

Motivados por la dirección y apoyo de este perfil de empresas que poseen dificultades en la gestión y con vistas a apalancar sus negocios, con base en un instrumento representado, a su vez, por una herramienta de gestión contable, se efectúan las siguientes preguntas para confirmar lo que se pretende desarrollar a través de la investigación.

Considerando las preguntas que tienen relación directa con las hipótesis de este trabajo, se obtuvieron los siguientes resultados de acuerdo con lo expuesto en la tabla 6.

H1: ¿Considera que una herramienta de gestión contable adecuada y específica para las pymes contribuiría positivamente en la superación de las crisis resultantes de la turbulencia del mercado?

H2: ¿Considera que el modelo de herramienta de gestión contable gerencial presentado para la toma de decisiones contribuye positivamente respecto a la competitividad y sustentabilidad de las empresas?

H3: ¿Considera que una herramienta de gestión contable gerencial reduce las chances de insolvencia e, inclusive, la mortalidad de las empresas?

H4: ¿Considera que la gestión eficaz de las finanzas influye positivamente en el desempeño organizacional?

H5: ¿Considera que la utilización de una herramienta de gestión impacta en el aumento positivo de los resultados (modelo presentado)?

H6: ¿Considera que una herramienta facilitadora con información contable gerencial impacta de manera positiva en el discernimiento del gestor respecto a la operación de sus negocios como una ventaja competitiva?

H7: ¿Considera que la implementación del modelo presentado favorece a la gestión de las empresas?

Con el objetivo de conocer la realidad de las empresa objeto de este estudio, se tiene un 93,8% para H1 – consideran que una herramienta de gestión contable adecuada y específica para las pymes contribuye positivamente en la superación de las crisis resultantes de la turbulencia del mercado; no obstante, el 83,3% están de acuerdo con H2 y H4 – en el sentido que un modelo de herramienta de gestión contable gerencial presentado para la toma de decisiones contribuye positivamente respecto a la competitividad y sustentabilidad de las empresas, como así también que la gestión eficaz de las finanzas

influye positivamente en el desempeño organizacional; para las hipótesis H3, H5 y H6 se produjo una concordancia del 88,9%, ya que consideran que una herramienta de gestión contable gerencial reduce las chances de insolvencia e, inclusive, la mortalidad de las empresas, como así también que la utilización de una misma impacta en el aumento positivo de los resultados (modelo presentado) y que una herramienta facilitadora con información contable gerencial impacta de manera positiva en el discernimiento del gestor respecto a la operación de sus negocios como una ventaja competitiva. Mientras que respecto a las respuestas a la H7, el 77,8% está de acuerdo con que la implementación del modelo presentado favorece a la gestión de las empresas.

La pregunta 8 establece: luego de presentar el modelo de herramienta de gestión contable (modelo propuesto), se indagó si consideran que este podría ser utilizado como herramienta de gestión contable diferenciada para las pequeñas y medianas empresas importadoras, con el fin de identificar ineficiencias y definir estrategias de control de las deficiencias, como así también tomar conocimiento de las demás herramientas de gestión para su aplicabilidad en la empresa.

El 88,9% respondió estar de acuerdo con el cuestionamiento, considerando que el modelo propuesto podría ser utilizado como herramienta de gestión contable diferenciada; mientras que el 11,1% restando respondió no estar de acuerdo.

A continuación se pretendió confirmar por regla general, de manera sintética y absoluta, desde un punto de vista global mediante la pregunta 9, si el modelo de herramienta de gestión contable presentado cumple con las cuestiones 1 a 8 del bloque IV.

En esta pregunta, el 88,9% está de acuerdo con lo que fue presentado confirmando que la herramienta cumple con las cuestiones 1 a 8 en líneas generales; mientras que el 11,1% no está de acuerdo.

Finalmente, con el objetivo de certificar lo que se propuso desarrollar, se abordará mediante la pregunta 10: ¿Implementaría usted en su empresa el modelo de herramienta de gestión contable presentado por entender que se trata de un instrumento facilitador diferenciado?

En este sentido, la aceptabilidad fue del 88,9%, lo que responde el problema. La tabla 6 presentada a continuación expone los resultados de la investigación en relación al bloque IV.

**Tabla 6 - Resultados de la concordancia de la gestión y herramientas de gestión contable
(Bloque IV)**

Variables	n	%
GESTIÓN Y HERRAMIENTAS DE GESTIÓN CONTABLE		
H 1	17	93,8
H 2	15	83,3
H 3	16	88,9
H 4	15	83,3
H 5	16	88,9
H 6	16	88,9
H 7	14	77,8
El modelo presentado puede ser usado como una herramienta diferenciada de gestión contable (...) (pregunta 8)		
De acuerdo	16	88,9
En desacuerdo	02	11,1
El modelo de herramienta de gestión contable presentado satisface las preguntas 1 a 6 del Bloque IV (pregunta 9)		
De acuerdo	16	88,9
En desacuerdo	02	11,1
Implementaría en su empresa el modelo de herramienta de gestión contable presentado (...) (pregunta 10)		
De acuerdo	16	88,9
En desacuerdo	02	11,1

Fuente: elaboración propia

La investigación corrobora la concordancia en los resultados obtenidos, expuestos más arriba, que permite desarrollar una herramienta de gestión contable gerencia que, quizás, sea asertiva en la satisfacción de varios aspectos de la gestión.

Considerando la meta mínima del 70%, los resultados de las hipótesis superaron este porcentaje; de esta manera, se considera alcanzada la meta, por ende, se confirma como verdadera. Los resultados se ilustran en la tabla 7 a continuación.

Tabla 7 - Resultados de las hipótesis contrastadas con la meta

Hipótesis	Meta mínima (%)	Resultado obtenido (%)	Confirmación
H1	70,0	93,8	Verdadera
H2	70,0	83,3	Verdadera
H3	70,0	88,9	Verdadera
H4	70,0	83,3	Verdadera
H5	70,0	88,9	Verdadera
H6	70,0	88,9	Verdadera
H7	70,0	77,8	Verdadera

Fuente: elaboración propia

3.9.5 Análisis de las herramientas utilizadas en la práctica de la gestión por parte de las empresas investigadas con base en la aplicación del diagnóstico sintético informativo de algunas de las herramientas de gestión

Este bloque V de preguntas tiene como objetivo conocer y confirmar cuales son las herramientas utilizadas por las empresas importadoras y constatar el grado de relevancia de estas para la gestión, ya que, según Padoveze²⁵³, “La metodología del proceso de toma de decisiones consiste en tres grandes etapas: el examen o análisis del problema, el desarrollo o diseño de los cursos de acción y la implementación de la decisión”.

La definición de una metodología a ser seguida, representada por un modelo y usufructuándose los instrumentos representados por las herramientas de gestión contable, se considera, y las estadísticas del SEBRAE²⁵⁴ lo confirman, que permiten a la empresa mantenerse activa en el mercado.

En la pregunta 1 se considera: Relacione por orden de relevancia las razones mediante las cuales su empresa considera que las estrategias de gestión, representadas por las herramientas de gestión contable gerencial, son consideradas necesarias.

Se obtuvieron las siguientes respuestas en orden de relevancia: (1°) para permitir al gestor tomar decisiones y anticiparse a los cambios que afectan a la empresa y garantizar la salud financiera de la misma; (2°) planificar el futuro de la empresa y ser más competitivo; (3°) evaluar la rentabilidad de la empresa – medir los resultados; (4°) conocer los costos efectivos y demás gastos; (5°) generar informes gerenciales que proporcionan soporte en la definición de las estrategias de gestión; (6°) evaluar los puntos fuertes y débiles; y (7°) otros.

Tabla 8 – Grado de relevancia de las herramientas de gestión contable (Bloque V)

Variables	n	%
HERRAMIENTAS UTILIZADAS DIAGNÓSTICO SINTÉTICO		
Razones por las cuales su empresa considera que las estrategias de gestión, representadas por las herramientas de gestión gerencial son consideradas necesarias citadas en primer lugar		
Para permitir al gestor tomar decisiones y anticiparse a los cambios que afectan a la empresa y garantizar la salud financiera de la empresa	10	55,6
Evaluarla rentabilidad de la empresa - medición de resultados	0	0,0
Evaluar los puntos débiles y fuertes	0	0,0
Conocer los costos efectivos y demás gastos	0	0,0
Planear el futuro de la empresa	8	44,4
Generar informes gerenciales que dan soporte para definir las estrategias de gestión	0	0,0

²⁵³ PADOVEZE, Clóvis Luís. Controladoria: estratégica e operacional. São Paulo: Thomson, 2003. P.30

²⁵⁴ SEBRAE - SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS. Fatores condicionantes e taxas de sobrevivência e mortalidade das MPes no Brasil 2015-2020. Brasília: 2020. Disponível em: <http://www.sebrae.com.br/customizado/estudos-e-pesquisas/Biblioteca online>.

En cuanto al grado de relevancia de las elecciones realizadas por los encuestados, se puede observar que la mayoría de las respuestas eligen como más relevante la que se muestra en la tabla 8, donde oportunamente se presenta la primera opción, el resto de las opciones, elegidas del mismo modo, fueron colocadas en dicho orden, pretendiendo resaltar que los gestores consideran que las estrategias de gestión representadas por las herramientas de gestión contable permiten al director tomar decisiones para garantizar la salud financiera de la empresa y planificar el futuro, así como anticiparse a los cambios y ser proactivas.

En esta etapa, se analizan las estrategias centradas en el proceso de gestión de las empresas, considerando la percepción de los participantes de la investigación, como así también el uso del diagnóstico sintético como medio para la toma de decisiones. El objetivo fue identificar cómo trabajan las empresas estas cuestiones, para que, a partir de esto, fuese posible proponer el modelo.

Con base en los resultados presentados en la tabla 8, combinados con los de la tabla 9, se puede confirmar que autores como Resnik²⁵⁵, Neto y Caciatori JR.²⁵⁶, además de las publicaciones del SEBRAE²⁵⁷, evidenciaron en sus estudios e investigaciones lo que se confirma para la mayoría de las empresas, que también se aplica a la actividad de importación en relación a la importancia de la gestión para el éxito de la organización.

Es sumamente relevante entender que la eficiencia de los trabajos y de la aplicación de métodos administrativos solamente se alcanza mediante las funciones básicas de la administración, tales como: la definición de los objetivos; la planificación; la organización y el control económico, o sea, por presupuesto, el éxito de la organización guarda relación con el sistema de información.²⁵⁸

²⁵⁵RESNIK, Paul. A bíblia da pequena empresa. São Paulo: McGraw-Hill, MAKRON Books, 1990.

²⁵⁶NETO, Alfredo Iarozinski; CACIATORI JR, Itamir. Classificação das principais dificuldades enfrentadas pelas pequenas e médias empresas (PMEs). XIII SIMPEP - Bauru, SP, Brasil, 06 a 08 de novembro de 2006. Disponível em: http://www.simpep.feb.unesp.br/anais/anais_13/artigos/539.pdf. Acesso em: 01/05/2017.

²⁵⁷SEBRAE - SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS. Fatores condicionantes e taxas de sobrevivência e mortalidade das MPEs no Brasil 2003-2005. Brasília: 2016. Disponível em: [http://www.sebrae.com.br/customizado/estudos-e-pesquisas/Biblioteca online](http://www.sebrae.com.br/customizado/estudos-e-pesquisas/Biblioteca%20online). Acesso em: 19/05/2019.

²⁵⁸FLORIANO, José Cebaldir; LOZECKYI, Jeferson. A importância dos instrumentos de controle interno para gestão empresarial. UNICENTRO – Revista Eletrônica Lato Sensu, 5.ed. Paraná, 2008.

Tabla 9 - Presentación del diagnóstico sintético informativo de algunas de las herramientas de gestión – con los resultados obtenidos en la investigación en las empresas importadoras de Dionísio Cerqueira- SC

ARTEFACTOS MODERNOS Y TRADICIONALES ENTRE OTROS	PROCESOS DE GESTIÓN	ÍTEM	EVALUACIÓN DEL DESEMPEÑO DE LAS SIGUIENTES HERRAMIENTAS	INDICADORES DE RESULTADO					
				NO POSEE O NO APLICA	DEFICIENTE	RAZONABLE	BUENO	MUY BUENO	
COSTOS - PUNTO DE EQUILIBRIO - PRECIO DE VENTA	FINANCIERO	1.1.	Control de Cuentas a pagar			16,67%	58,33%	25,00%	
		1.2	Control de Cuentas a cobrar			16,67%	58,33%	25,00%	
		1.3	Criterios para la concesión de crédito		16,67%	50,00%	33,33%		
		1.4	Flujo de caja- control y eficacia		8,34%	58,33%	25,00%	8,33%	
		1.5	Planeamiento económico y financiero (presupuesto y otros)		25,00%	41,67%	33,33%		
	STOCKS	2.1	Planeamiento de compras			41,67%	50,00%	8,33%	
		2.2	Control de stock		8,33%	16,67%	58,33%	16,67%	
		2.3	Control de Giro de Mercaderías	16,67%	8,33%	16,67%	50,00%	8,33%	
		2.4	Curva ABC de mercaderías	33,33%		50,00%	16,67%		
		2.5	Cálculo de la obsolescencia del stock	25,00%	16,67%	16,67%	41,67%		
			3.1	Control Eficaz en la determinación de los Costos		8,34%	33,33%	58,33%	
			3.2	Costos por Centro de Costos	25,00%	33,33%	16,67%	25,00%	
			3.3	Costos fijos y costos variables - control	8,33%	33,34%	25,00%	25,00%	8,33%
			3.4	Márgenes de contribución, bruta, neta	8,33%	16,67%	58,33%	16,67%	

OTRAS HERRAMIENTAS UTILIZADAS EN EL PROCESO DE GESTIÓN	3.5	Gastos - control		8,34%	50,00%	33,33%	8,33%
	3.6	Control de inmovilizado/ depreciación	25,00%	8,34%	25,00%	33,33%	8,33%
	3.7	Determinación del Punto de Equilibrio	33,33%		25,00%	25,00%	16,67%
	3.8	Formación de precios de venta			33,33%	50,00%	16,67%
	3.9	Evalúa precios de mercado antes de establecer el PV		16,67%	41,67%	16,67%	25,00%
	4.1	Presupuesto	8,33%	16,67%	50,00%	25,00%	
	4.2	Planeamiento estratégico	25,00%	33,33%	8,34%	33,33%	
	4.3	Otros controles relacionados con la gestión	41,67%	25,00%		33,33%	
	4.4	Estados Contables	8,33%	8,33%	16,67%	50,00%	16,67%
	4.5	Análisis de los Estados Contables	8,33%	8,33%	25,00%	41,67%	16,67%
	4.6	Análisis de Inversiones (indicadores financieros, análisis vertical, horizontal ...)	66,67%		8,33%	25,00%	
	4.7	Balanced Score Card- BSC	75,00%		8,33%	16,67%	
	4.8	Eva- valor económico agregado	83,33%			16,67%	
	4.9	Benchmarking	75,00%		8,33%	16,67%	
	4.10	Gestión Estratégica de Costos p/cadena de valor	75,00%		8,33%	16,67%	
	4.11	Valor Presente	75,00%		8,33%	16,67%	
	4.12	Retorno sobre la Inversión	33,33%	8,34%	25,00%	33,33%	
	4.13	Análisis Swot	66,67%		8,33%	25,00%	
	4.14	Otras herramientas	83,33%		16,67%		

Fuente: elaboración propia

Es sumamente relevante entender que la eficiencia de los trabajos y de la aplicación de métodos administrativos, solamente es alcanzada mediante las funciones básicas de administración, tales como: la definición de los objetivos, la planificación, la organización y el control económico, o sea, por presupuesto, el éxito de la organización guarda relación con el sistema de información²⁵⁹.

Considerando el contexto de la gestión, de acuerdo con Lopes y Martins, es esencial abordar la Contabilidad Gerencial, ya que actúa a partir de los datos verificados en las operaciones diarias, en la planificación de las operaciones futuras y, además, con el desarrollo de estrategias de negocios integradas, siendo proporcionados informes que ofrecen información mensual o anual, como así también indicadores subjetivos relacionados con una proyección futura, buscando claridad, precisión y enfoque en la toma de decisiones²⁶⁰.

Luego de la identificación de sus percepciones sobre la importancia de las estrategias de gestión y considerando la necesidad de solucionar los problemas, se realizó un diagnóstico sintético informativo de algunas de las herramientas de gestión, indagando, a continuación, a los encuestados si consideran que este podría ser utilizado como herramienta de gestión por parte de las pequeñas y medianas empresas importadoras.

A través del diagnóstico sintético (tabla 9), se identificaron los instrumentos de gestión utilizadas para fines de localizar las deficiencias relacionadas con las herramientas de gestión contable gerencial para que, partiendo de esto, se tenga una noción de cómo se usa y evaluar la necesidad de un modelo.

Los encuestados señalaron una de las columnas de indicadores de resultados para cada ítem y proceso (no posee o no aplica, deficiente, razonable, bueno o muy bueno), de acuerdo con la situación experimentada en la empresa. Los porcentajes presentados en la tabla 9 se refieren a los resultados de la investigación, verificándose, por ejemplo, que el 58,33% de las empresas realizan el control de cuentas a pagar de buena manera, mientras que el 25% lo hace de manera muy buena. De esta forma, se puede afirmar que el diagnóstico sintético-situacional demuestra que las empresa utilizan una contabilidad más bien básica, lo que indica una gestión más complaciente, con resultados que se quedan cortos en el uso de estrategias y de la contabilidad gerencial.

²⁵⁹FLORIANO, José Cebaldir; LOZECKYI, Jeferson. A importância dos instrumentos de controle interno para gestão empresarial. UNICENTRO – Revista Eletrônica Lato Sensu, 5.ed. Paraná, 2008.

²⁶⁰LOPES, Alessandro Broedel; MARTINS, Eliseu. Teoria da Contabilidade: uma nova abordagem. São Paulo: Atlas, 2005.

Al respecto de los resultados obtenidos mediante el diagnóstico sintético (tabla 9), se separan por procesos de gestión, donde los encuestados debían señalar una de las opciones de indicadores de resultados: no posee o no aplica, deficiente, razonable, bueno y muy bueno, con base en el total de empresas integrantes de la investigación y con la sumatoria de todas las respuestas, se calculó la representatividad para el total de la población-empresas que respondieron.

Analizando los principales resultados en el proceso de gestión financiera, los cuales merecen una atención debido al hecho de que la sumatoria de sus indicadores: no posee o no aplica, deficiente, razonable, bueno y muy bueno, superó el 50%, considerando que la falta de criterios en la concesión de créditos puede llevar a la empresa a una situación financiera complicada y al aumento de la necesidad neta de capital de giro, entre otros agravantes; dichos resultados corroboran los identificados mediante las investigaciones del SEBRAE²⁶¹.

Con relación al proceso de gestión de inventarios, la curva ABC es la menos utilizada por las empresas, sin embargo, esta herramienta, cuando es aplicada correctamente, puede substituir u optimizar algunas herramientas de control de stocks; esta considera la importancia de los materiales basada en las cantidades y valores, pero como la mayoría de las empresas no la utiliza, podrán relacionarse las dificultades con la administración del stock, con la definición de las políticas de ventas y compras, con el giro del inventario, con el grado de representatividad en la facturación y con el nivel de utilidades.

Los costos financieros se relacionan con la oportunidad que pierde la empresa por inmovilizar su capital de giro en stock, cuando podría optar por la inversión en otras áreas fabriles que, en oportunidad de determinados momentos de la actividad, podría ser más rentable. Para cumplir con los objetivos del almacenamiento, será necesario disponer de edificaciones para conservar y proteger los materiales almacenados, este recurso tiene un cierto impacto financiero denominado costo de instalaciones, que podrá ser en un edificio propio, mediante una adquisición o en una instalación alquilada.

Respecto a los resultados del proceso de gestión de costos, gastos, punto de equilibrio y precio de venta, se considera que existen en aproximadamente el 33,3% de las empresas investigadas evidencias de dificultades relacionadas con la ausencia de cálculos

²⁶¹SEBRAE - SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS. Fatores condicionantes e taxas de sobrevivência e mortalidade das MPEs no Brasil 2003-2005. Brasília: 2016. Disponível em: [http://www.sebrae.com.br/customizado/estudos-e-pesquisas/Biblioteca online](http://www.sebrae.com.br/customizado/estudos-e-pesquisas/Biblioteca%20online). Acesso em: 19/05/2019.

del punto de equilibrio, por lo tanto, estas tendrán dificultades para obtener respuestas para las siguientes preguntas: ¿A partir de qué momento se obtienen ganancias? ¿Cuánto debe vender para obtener ganancias? No obstante, si no se obtiene esta información podrá presentarse incertidumbres cuando la meta sean las utilidades; al realizar una analogía, Anthony y Govindarajan señalan: “las estrategias guían la dirección de los planes para alcanzar la meta”²⁶².

Tomando en cuenta los resultados de otras herramientas utilizadas en el proceso de gestión, considerando los instrumentos modernos de la administración, entre estos los centrados en la medición de los resultados de las empresas, tales como: Balanced Scorecard, EVA, Benchmarking. Otra herramienta que obtuvo altos resultados de la no aplicabilidad es la gestión estratégica de los costos por cadena de valor que, conceptualmente, sugiere un control que definirá la sustentabilidad de la empresa en un entorno altamente competitivo. Otra herramienta que es poco utilizada, o no se aplica en las empresas, de acuerdo con los resultados obtenidos, es el análisis SWOT, que permitiría a las organizaciones diagnosticar de manera estratégica el medio en el cual se encuentran insertas y obtener algunas ventajas competitivas en el mercado, con base en las fortalezas, debilidades, oportunidades y amenazas.

El análisis SWOT o DOFA (debilidades, oportunidades, fortalezas y amenazas) permite el estudio de la competitividad explorando estas cuatro variables. Las fuerzas estarían relacionadas con las competencias más fuertes que realiza la empresa, se pretende verificar lo que hace bien la organización; o lo que permite el retorno de los clientes a la empresa, entre otras informaciones. Las oportunidades se relacionan con las fuerzas del exterior de la empresa que pueden influir positivamente en su organización. No obstante, sobre estas fuerzas, la empresa no posee control alguno.

Un ejemplo que podría caer en el actual momento económico brasileño, se relaciona con la cuestión sanitaria, la pandemia que se refleja tanto en la salud como en las finanzas de las empresas. Las debilidades se relacionan con las competencias que se encuentran bajo la influencia de la empresa, pero que contribuyen negativamente con el resultado, sin generar ventajas competitivas. Estas debilidades pueden, en teoría, ser identificadas realizando los siguientes cuestionamientos: ¿Se encuentran capacitados los empleados para ejecutar las funciones que le fueron asignadas? ¿Qué habilidades operativas son desarrolladas en la empresa que la diferencia de la competencia? ¿Por qué

²⁶²ANTHONY, Robert, N.; GOVINDARAJAN, Vijav. Sistemas de controle gerencial. 12ª ed. São Paulo: Atlas, 2008.

los clientes no retornan luego de una compra? O, además, ¿por qué eligen a sus competidores? Entre otras preguntas.

En la búsqueda de una empresa más competitiva y mejores productos, servicios o procesos, estudiar a los competidores puede ser de gran utilidad. Estos, los más próximos geográficamente, hasta los más distantes, puede estar innovando en diversos aspectos y el Benchmarking ayuda en esto: aprender con la competencia. El Benchmarking se trata de una herramienta que posee ese propósito: observar las buenas prácticas en la forma de productos o procesos desarrollados o aplicados por los competidores y, a partir de un proceso estructurado, incorporar estas prácticas a la institución.

3.9.6 Análisis de los cruces del porte y antigüedad de la empresa con las variables identificadas en las tablas 10 y 11 a continuación

El cruzamiento de los datos obtenidos mediante la investigación es de suma importancia, ya que este estudio tiene como propósito la creación de un modelo de herramienta de gestión contable gerencial para las pequeñas y medianas empresas, considerando la información estadística del SEBRAE²⁶³ combinado con el IBGE²⁶⁴, donde se presentan mayores problemas motivados por la falta de gestión, en este sentido, los resultados del cruzamiento tienen como fin identificar la información para el enfoque de esta investigación.

Es evidente que el hecho de conocer y validar las variables del estudio proporciona mayor calidad y seguridad al mismo, por ello, el cruzamiento de los datos pertinentes al porte con las diversas variables presentadas en la tabla 10 a continuación, es oportuno señalar que: (i) el 100% de las micro y pequeñas empresas están de acuerdo con que la ausencia, inaplicabilidad o desconocimiento de las herramientas gerenciales contribuyen con la mortalidad de las empresas; (ii) el 88,9% de las empresas investigadas de todos los portes consideran necesaria una herramienta de gestión contable que ofrezca un entendimiento mínimo y proponga un modelo sugestivo a ser seguido, ofreciendo una contribución participativa en el área de conocimiento de la gestión de negocios para su empresa; (iii) el 87,5% de las micro y pequeñas empresas concuerdan que H1- que una herramienta de gestión contable adecuada y específica para las pymes contribuye positivamente con la superación de crisis y la pregunta 8-el modelo propuesto, puede ser

²⁶³SEBRAE. Fatores condicionantes a taxa de mortalidade de empresas no Brasil. Relatório de Pesquisa. Brasília, 2020.

²⁶⁴IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. Disponível em: <https://www.ibge.gov.br/>. Acesso em: 25/08/2020.

usado como una herramienta de gestión contable diferenciada por parte de las pequeñas medianas empresas importadoras, a fin de identificar sus deficiencias y definir las

(v) *el 100%* de las micro y pequeñas empresas concuerdan que H3- una herramienta de gestión contable gerencial reduce las chances de insolvencia e, inclusive, la mortalidad de las mismas, H4-La gestión eficaz de las finanzas influencia positivamente en el desempeño organizacional, H5- utilización de la herramienta de gestión impacta en el aumento positivo de los resultados (modelo presentado), H6- una herramienta facilitadora con información contable gerencial impacta positivamente en el discernimiento del gestor respecto a la operación de sus negocios, tratándose de un diferencial competitivo; y H7-la implementación del modelo presentado favorece a la gestión de las empresas y la pregunta 9, el modelo propuesto satisface los aspectos de la gestión; y, (vi) *el 88,9%* de las empresas concuerdan en que implementarían la herramienta de gestión contable gerencial propuesta.

En relación con los demás análisis, considerando el cruzamiento de las variables abordadas en algunas preguntas: gestión de las empresas, herramientas contables, competitividad y resultados, se obtuvo la mayoría de los resultados de concordancia, como se muestra en la tabla 10 a continuación.

Los encuestados de las empresas reconocen la necesidad de tener una herramienta de gestión (considerando el modelo propuesto), que en administración se juzga como una premisa, en la que es fundamental la búsqueda constante de mejoras, que son posibles cuando las decisiones se basan en las herramientas de gestión que, a su vez, se traducen en información que cambia la dirección de la empresa y permite al gestor tomar decisiones oportunas.

Tabla 10 - Resultados de los cruces de concordancia con relación al porte de la empresa con las variables identificadas

Variables	Porte de la Empresa		p-valor *
	Micro y pequeñas n (%)	Medianas y grandes n (%)	
Ausencia, inaplicabilidad o desconocimiento de las herramientas gerenciales que contribuye con la mortalidad de las empresas (pregunta 4 del Bloque III)	9 (100,0)	9 (100,0)	---
Juzga necesaria una herramienta de gestión contable (pregunta 5 del Bloque III)	8 (88,9)	7 (87,5)	1,000
H1 (pregunta 1 do Bloque IV)	7 (87,5)	8 (100,0)	1,000
H2 (pregunta 2 do Bloque IV)	6 (66,7)	9 (100,0)	0,206
H3 (pregunta 3 do Bloque IV)	9 (100,0)	7 (77,8)	0,471
H4 (pregunta 4 do Bloque IV)	9 (100,0)	6 (66,7)	0,206
H5 (pregunta 5 do Bloque IV)	9 (100,0)	7 (77,8)	0,471
H6 (pregunta 6 do Bloque IV)	9 (100,0)	7 (77,8)	0,471
H7 (pregunta 7 do Bloque IV)	9 (100,0)	5 (55,6)	0,082
El modelo propuesto puede ser usado como una	7 (87,5)	8 (88,9)	1,000

herramienta de gestión contable diferenciada por las pymes (pregunta 8 del Bloque IV)			
El modelo de herramienta de gestión contable presentado cumple con las preguntas 1 a 8 del Bloque IV (pregunta 9 del Bloque IV)	9 (100,0)	7 (77,8)	0,471
Implementaría en su empresa el modelo de herramienta de gestión contable (pregunta 10 del Bloque IV)	8 (88,9)	8 (88,9)	1,000

(*) Test Exacto de Fisher

Fuente: elaboración propia

Respecto al cruzamiento de los datos del porte con la pregunta 1, del bloque V, tomando en cuenta el grado de relevancia de esta pregunta, se seleccionaron las razones por las cuales la empresa sostiene que las estrategias de gestión, representadas por las herramientas de gestión contable gerencial, son consideradas necesaria, proporcionando una mayor relevancia a: planificar el futuro de la empresa y ser más competitivo y evaluar la rentabilidad de la empresa – medir los resultados.

Tomando en consideración los datos de la tabla 10 respecto al p valor, se afirma que, independientemente del porte de la empresa, todos están de acuerdo; sin embargo, simétricamente analizando, no existe una diferencia significativa en los porcentajes, estadísticamente analizando con relación al porte, tomando como base a las empresas, independientemente si son de pequeño, mediano y gran tamaño, estas están de acuerdo de manera muy parecida.

Tabla 11 - Resultados de los cruces de concordancia con relación a la antigüedad de la empresa con las variables identificadas

Variables	Antigüedad de la Empresa		p-valor *
	Hasta 10 años n (%)	Más de 10 años n (%)	
Ausencia, inaplicabilidad o desconocimiento de las herramientas gerenciales que contribuye con la mortalidad de las empresas (pregunta 4 del Bloque III)	10 (100,0)	8 (100,0)	---
Juzga necesaria una herramienta de gestión contable (pregunta 5 del Bloque III)	8 (88,9)	7 (87,5)	1,000
H1 (pregunta 1 do Bloque IV)	7 (87,5)	8 (100,0)	1,000
H2 (pregunta 2 do Bloque IV)	7 (70,0)	8 (100,0)	0,216
H3 (pregunta 3 do Bloque IV)	9 (90,0)	7 (87,5)	1,000
H4 (pregunta 4 do Bloque IV)	10 (100,0)	5 (62,5)	0,069
H5 (pregunta 5 do Bloque IV)	10 (100,0)	6 (75,0)	0,183
H6 (pregunta 6 do Bloque IV)	10 (100,0)	6 (75,0)	0,183
H7 (pregunta 7 do Bloque IV)	10 (100,0)	4 (50,0)	0,023
H8 (pregunta 8 do Bloque IV)	8 (88,9)	7 (87,5)	1,000
El modelo de herramienta de gestión contable presentado cumple con las preguntas 1 a 8 del Bloque IV (pregunta 9 del Bloque IV)	10 (100,0)	6 (75,0)	0,183
Implementaría en su empresa el modelo de herramienta de gestión contable (pregunta 10 del Bloque IV)	9 (90,0)	7 (87,5)	1,000

(*) Test Exacto de Fisher

Fuente: elaboración propia

En la tabla 11 (antigüedad de la empresa), se realizan los cruzamientos tomando en cuenta las variables supra identificadas. En líneas generales, de acuerdo con lo abordado de manera analítica en la tabla 10 (porte de la empresa) se obtuvieron resultados muy próximos en relación a la antigüedad, donde los resultados muestran la concordancia en porcentajes, como así también consideran el p valor debido al hecho de que existe una diferencia representativa, estadísticamente analizando, con relación al tiempo de actuación de las empresas. Estas concuerdan de manera muy próxima, a pesar de que, como puede observarse en la tabla 11, solo se produjo una asociación estadísticamente significativa en la variable H7 (pregunta 7 del bloque IV) en relación a la antigüedad de la empresa.

CAPÍTULO IV

MODELO PROPUESTO

El modelo propuesto se denomina Herramienta de gestión contable, considerando que, partiendo de la premisa de que el objetivo primordial de la contabilidad, según Iudícibus²⁶⁵, es el fortalecimiento de la información económica para los usuarios de manera que propicien decisiones racionales”.

Con esto, se partió a la investigación, guiados inicialmente por la base teórica para, posteriormente, comenzar la investigación y desarrollo del modelo, considerando el diagnóstico sintético aplicado en las empresas que participaron de este trabajo, se presentó una previa del modelo propuesto que puede ayudar en la gestión contable de los negocios.

4.1 Características inéditas del modelo propuesto

Este modelo fue pensado tomando en cuenta que la mayoría de las pymes no dispone de recursos para pagar una consultoría para elaborar y dar soporte de manera efectiva a la gestión, ya que las herramientas son innumerables y la gestión consiste en la aplicación de las mismas. Las estadísticas muestran que muchas empresas quieren utilizar las herramientas de gestión y esta necesidad representa una oportunidad para crear algo, no obstante, sencillo, que facilite la toma de decisiones y la gestión de las empresa, algo que el propio gestor dirija, algo que proporcione independencia y autonomía para la empresa, donde cada emprendedor cree su propio modus operandi, eligiendo con base en el diagnóstico (etapa 1) combinando con el modelo efectivo (etapa 2) las herramientas necesarias, considerando lo que, de hecho, el problema o lo que debe ser mejorado.

El modelo propuesto posee las siguientes características presentes:

- a) Posee un apoyo apalancado en las premisas de la administración, considerando las funciones administrativas PODC: planificación, organización, dirección y control, creadas por el teórico neoclásico, padre de la administración moderna, Peter Drucker.

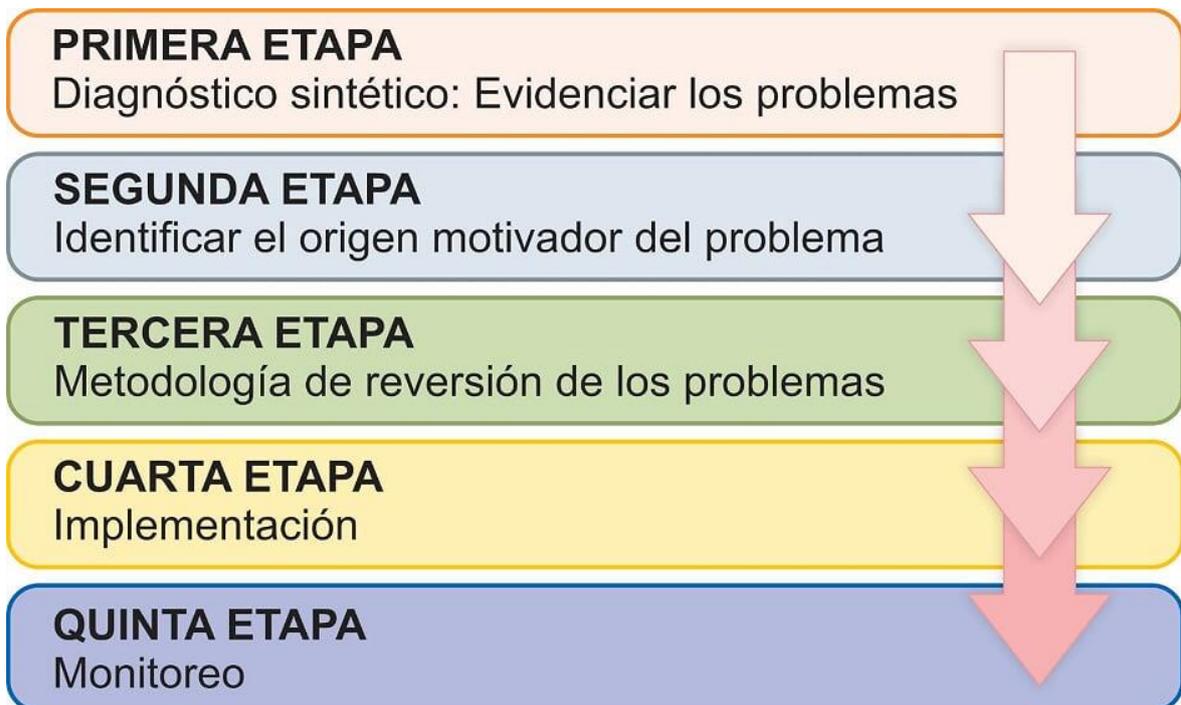
²⁶⁵IUDÍCIBUS, Sérgio de. Teoria da contabilidade. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

- b) Herramientas de gestión contable, esenciales para dirigir la empresa hacia el logro de sus propósitos, ya que parte de la gestión es observar los problemas y proponer mejoras para subsanarlos, para esto, se necesitan instrumentos, representados por las herramientas de gestión contable gerencial;
- c) Manual facilitador que proporciona las directrices orientando sobre cada herramienta, que permite responder sobre la utilidad de cada una de ellas, sus puntos fuertes, como así también dispone de algunos modelos sugeridos.
- d) Hasta el presente momento de la investigación, no se disponía de algo centrado en la elaboración de una herramienta de gestión contable gerencial en los modelos presentados.

4.2 Estructura básica del modelo propuesto

El modelo propuesto de herramienta de gestión contable gerencial consiste en respetar las cinco etapas, considerando la figura presentada a continuación.

Figura 6 - Estructura del Modelo presentado



Fuente: elaboración propia

4.3 Etapas del modelo propuesto

Cada una de las etapas del modelo tiene como fin cumplir con un papel asumido, de esta manera, son importantes para el proceso de gestión del modelo desarrollado, de acuerdo a lo que se puede observar en el transcurso del texto.

4.3.1 Primera Etapa-Diagnóstico sintético: Evidenciar los problemas

La primera etapa consiste en aplicar el diagnóstico sintético (tabla 12) donde constan algunos instrumentos representados por las herramientas para la práctica de la gestión, organizados de la siguiente manera: procesos de gestión financiera, inventarios, costos, gastos, punto de equilibrio y precio de venta, y otras herramientas utilizadas en dicho proceso; dentro de cada uno de los procesos de gestión, por ejemplo, financiero, se encuentra la evaluación del desempeño.

Con base en esto, la empresa tendrá indicadores de resultados, siendo estos: no aplica o no posee, deficiente, razonable, bueno y muy bueno. Estos indicadores traducen mediante el diagnóstico sintético (tabla 12) lo que la empresa no aplica o en lo que es deficiente, o debe mejorar para que pueda identificar posibles problemas, ya que se determinará cuanto usa la empresa estas herramientas, pudiendo partir hacia los problemas centrados en la gestión, enfocándose en el proceso de construcción de mejoras referidas a la administración de su negocio.

Tabla 12 - Diagnóstico sintético para la identificación del problema con base en las principales herramientas de gestión contable – utilizado en la ETAPA 1

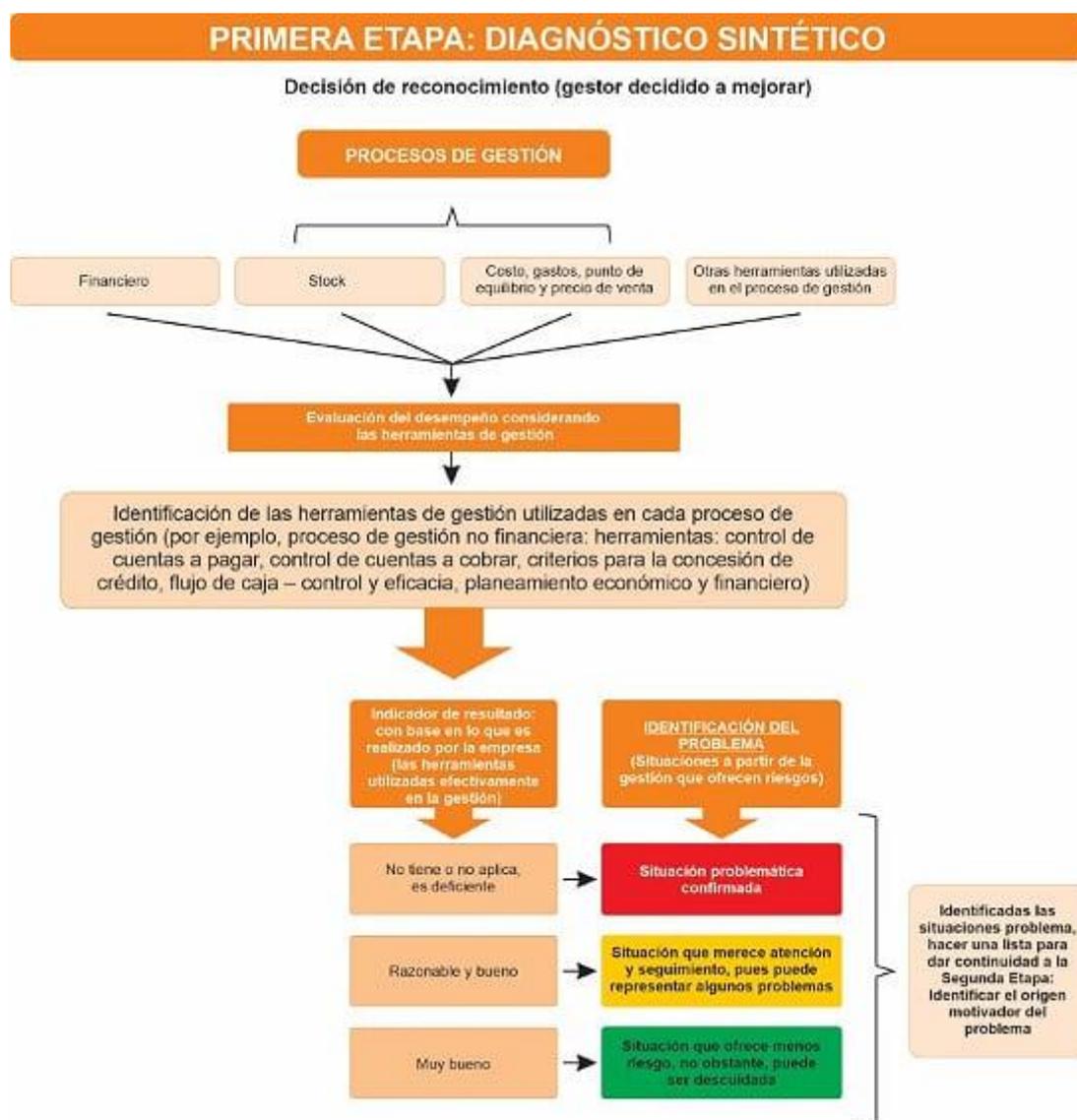
ARTEFATOS MODERNOS E TRADICIONAIS ENTRE OUTROS	PROCESOS DE GESTIÓN	ÍTEM	EVALUACIÓN DEL DESEMPEÑO DE LAS SIGUIENTES HERRAMIENTAS	INDICADORES DE RESULTADO				
				NO POSEE O NO APLICA	DEFICIENTE	RAZONABLE	BUENO	MUY BUENO
FINANCIERO	1.1	Control de Cuentas a pagar						
	1.2	Control de Cuentas a cobrar						
	1.3	Criterios para concesión de crédito						
	1.4	Flujo de caja- control y eficacia						
	1.5	Planeamiento económico y financiero						
INVENTARIOS	2.1	Planeamiento de compras						
	2.2	Control de stock						
	2.3	Control de Giro de Mercaderías						
	2.4	Curva ABC de mercaderías						

COSTO y GASTOS - PUNTO DE EQUILIBRIO - PRECIO DE VENTA	2.5	Calcula obsolescencia del stock							
	3.1	Controle Eficaz en la determinación de los costos							
	3.2	Costos por Centro de Costos							
	3.3	Costos fijos y costos variables - control							
	3.4	Márgenes de contribución, bruta, neta							
	3.5	Gastos – control							
	3.6	Control de inmovilización/ depreciación							
	3.7	Determinación del Punto de Equilibrio							
	3.8	Formación de los precios de venta							
	3.9	Evalúa precios de mercado antes de componer el PV							
	OTRAS HERRAMIENTAS UTILIZADAS EN EL PROCESO DE GESTIÓN	4.1	Presupuesto						
		4.2	Planeamiento estratégico						
		4.3	Otros controles relacionados con la gestión						
		4.4	Estados Contables						
		4.5	Análisis de los Estados Contables						
		4.6	Análisis de inversiones (indicadores financieros, análisis vertical, horizontal ...)						
		4.7	Balanced Scorecard- BSC						
		4.8	Eva- valor económico agregado						
		4.9	Benchmarking						
		4.10	Gestión Estratégica de Costos p/cadena de valor						
4.11		Valor Presente							
4.12		Retorno sobre la inversión							
4.13		Análisis Swot							
4.14		Otras herramientas							

Fuente: elaboración propia

Se resalta que el diagnostico sintético permite a las empresas identificar sus limitadores – deficiencias respecto a la gestión y, a partir de estos, desarrollar sus directrices o metas para acompañarlos, así como redefinir un modelo de gestión, estrategias para cada empresa de acuerdo con su actividad, respetando sus particularidades y su modus operandi.

Figura 7 - Etapa1 Diagnósticos de los problemas



Fuente: elaboración propia

Se resalta que el diagnóstico (tabla 12) solamente hace conocidas las deficiencias centradas en los instrumentos gerenciales, cabiendo al director tomar la decisión de controlar o no, dicha decisión de hacer algo es lo que, de hecho, hará la diferencia, dada la importancia de respetarse todas las etapas del proceso de gestión desarrolladas (5 etapas).

El flujograma de actuación para la primera etapa del modelo propuesto se presenta en la figura 7. Esta primera etapa es de diagnóstico, donde la empresa conocerá la situación en la que se encuentra.

4.3.2 Segunda Etapa- Identificar y clasificar el origen motivador del problema

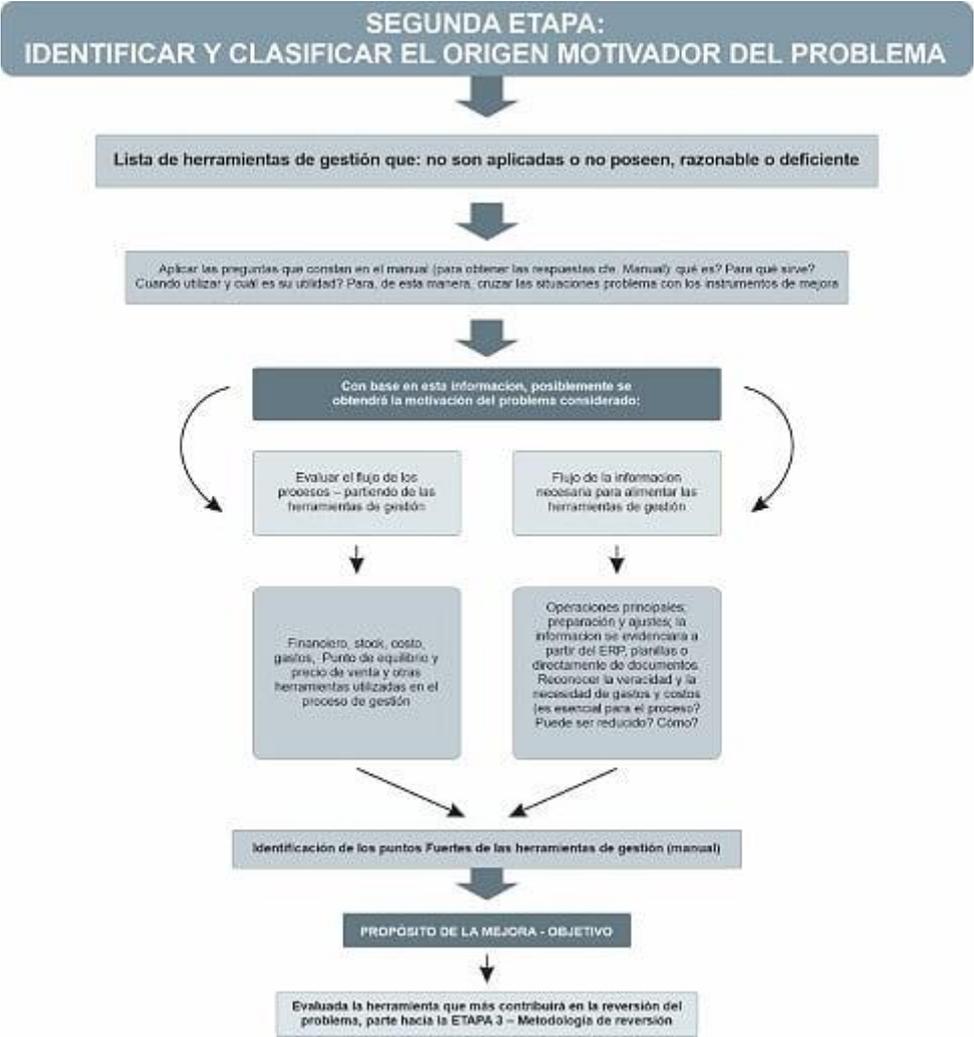
Considerando inicialmente la aplicación de la tabla 12 (diagnóstico sintético) traducido por la figura 7, en el que, en esta etapa, se identifican las herramientas de gestión que no son aplicadas por las empresas o son deficientes y la clasificación, en el sentido de conocer que procesos de gestión no están siendo ejecutados o merecen atención (financiero, inventarios, etc.), el indicador de resultado presentado en el diagnóstico sintético señala lo que es razonable o bueno, lo que merece atención, como así también lo que la empresa no posee o no aplica, que puede representar un problema para la gestión. A partir de esto, el director utilizará esta información para, con base en el manual, entender cómo identificar y clasificar el origen del problema. La figura 7 se relaciona con la aplicación de la tabla 12 (diagnóstico sintético) y presenta un flujograma creado con el fin de orientar en el desarrollo de la segunda etapa.

Tomando en cuenta la información obtenida en la figura 8, en la tabla 14 se hallan respuestas a las siguientes preguntas para cada herramienta de gestión: ¿Qué es? ¿Para qué sirve? ¿Cuándo usar y cuál es su utilidad?

Con base en esta información, se tendrá una dirección para los posibles problemas dada la no utilización de las herramientas de gestión o que su uso sea deficitario, como así también evaluar el flujo de los procesos de gestión (financiero, inventario, costos, gastos, punto de equilibrio y precio de venta y otras herramientas). Paralelamente a esto, evalúa el flujo de información necesaria para alimentar dichas herramientas, considerando las principales operaciones, reconociendo la necesidad y veracidad de algunos gastos y costos, entre otros. Considerando esta información y cruzándola con los puntos fuertes, se tiene la motivación y la identificación del propósito de la mejora, objetivo de cada herramienta de gestión, sea cual sea el papel que esta herramienta asuma frente a cada problema.

En la etapa 2 se propone la clasificación de las raíces de los problemas, por lo tanto, contará con un manual que ayudará en el proceso de diagnóstico, basando dicha clasificación en datos teóricos.

Figura 8 - Segunda etapa – Identificar y clasificar el origen motivador de los problemas



Fuente: elaboración propia

Para llevar a cabo la etapa 2, se consideran los indicadores de resultados (diagnóstico sintético, Anexo II) de manera combinada con el modelo facilitador identificado en la tabla 13.

Tabla 13 - Modelo Facilitador para la identificación y clasificación del origen motivador de los problemas (manual a utilizar en la Etapa 2)

ETAPA 2 - Modelo Facilitador para la identificación y clasificación del origen motivador de los problemas (manual)

PROCESOS DE GESTIÓN	ÍTEM	EVALUACIÓN DEL DESEMPEÑO DE LAS SIGUIENTES HERRAMIENTAS	COMPRESIÓN CONCEPTUAL DE CADA SITUACIÓN QUE PUEDE DESENCADENAR EN UN PROBLEMA DADA LA AUSENCIA DE LA APLICACIÓN DE UNA HERRAMIENTA						
			¿Qué es?	¿Para qué sirve/utilidad?	¿Cuándo usar?	¿Cómo usar o aplicar?	Punto Positivos	Link Modelo	Páginas sugeridas
FINANCIERO	1.1.	control de cuentas a pagar	Identificación de las obligaciones (pasivos)	Para obtener control con seguridad en la elaboración del flujo de caja y la gestión de los negocios, esencialmente para controlar todas las cuentas a pagar	Siempre	Utilizando el ERP o puede armarse una planilla cfe. Modelo disponible mediante el link	Total control frente a las obligaciones de corto y largo plazo; gestión de flujos de caja (desembolsos); Definir políticas de compras con base en la gestión de las cuentas a pagar x cuentas a cobrar; Posibilita Planeamientos futuros; entre otros	https://drive.google.com/d/6mSY4_6PRivsEtikJTQ9s/hZ	https://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/ufs/ap/artigos/controle-de-contas-a-pagar,2d56164ce51b9410VgnVCM1000003b74010aRCRD ; https://www.empreendedorcurioso.com/planilha-fluxo-de-caixa-contas-a-pagar-despesas-saidas-gastos/ ; http://conteudo.sebrae.com.br/file_source/Sebrae/Portal%20Sebrae/Anexos/Caderno%20de%20Ferramentas%20-%20Neg%C3%B3cio%20a%20Neg%C3%B3cio.pdf
	1.2	Control de cuentas a cobrar	Identificación de las cuentas a cobrar (activos)	Para obtener control con seguridad en la elaboración del flujo de caja y gestión de los negocios, así como para el control efectivo de las cuentas a pagar	Siempre	Utilizando el ERP o armarse una planilha cfe. Modelo disponible mediante el link	Total controle frente a las obligaciones de corto y largo plazo; gestión de flujos de caja (desembolsos); Definir políticas de compras con base en la gestión de las cuentas a pagar x cuentas a cobrar; Posibilita Planeamientos futuros; entre otros	https://drive.google.com/d/6mSY4_6PRivsEtikJTQ9s/hZ	http://conteudo.sebrae.com.br/file_source/Sebrae/Portal%20Sebrae/Anexos/Caderno%20de%20Ferramentas%20-%20Neg%C3%B3cio%20a%20Neg%C3%B3cio.pdf
	1.3	Criterios para la concesión de créditos	Son medios para cercarse con seguridad para que los efectivos cobros se produzcan para evitar la pérdida y minimizar o extinguir la insolvencia, recordando que este procedimiento debe anteceder a la venta, en posesión del pedido o prepedido se realiza una consulta y validación	Para identificar de forma contundente que las ventas a plazo serán cobradas, la empresa confirma previamente la idoneidad de su cliente	Siempre que hayan pedidos de ventas (antecede al momento de la venta)	Puede utilizarse el SERASA (plataforma paga) o algún otro aplicativo que valide el CPF o CNPJ de los clientes, en el caso que la empresa no disponga de recursos para adquirir aplicativos pagos, deberá crear una metodología con criterios rigurosos para tener la garantía en las cuentas a cobrar (pudiendo validar mediante el site de la Receita Federal, Receita Estadual consultas a las CNDs ...)	Mayor seguridad de las cuentas a cobrar;	https://drive.google.com/d/6mSY4_6PRivsEtikJTQ9s/hZ	https://www.serasa.com.br/ensina/seu-credito/analise-de-credito-o-que-c/?gclid=CjwKCAjwkdL6BRAREiwa-kiczJ3y_iWywK7c2veaEKY1ae6fri_aE-MMmmD0JYlhNqXWOp0D0TRoCL6cAvD_BwE ; http://conteudo.sebrae.com.br/file_source/Sebrae/Portal%20Sebrae/Anexos/Caderno%20de%20Ferramentas%20-%20Neg%C3%B3cio%20a%20Neg%C3%B3cio.pdf
	1.4	Flujo de caja	instrumento de gestión financiera que posibilita que el gestor proyecte hacia periodos futuros todas las entradas (ingresos) y las salidas (desembolsos) de recursos financieros de la empresa, indicando como será el <u>saldo de caja para el periodo proyectado</u> ; (MARION, 2006)	Medir el resultado en términos financieros-gestión de los recursos financieros (entradas menos salidas= saldo de caja resultante)	Siempre	Definir inicialmente cual es el modelo que se pretende usar directa o indirectamente, y posteriormente buscar minimamente todas las informaciones de las cuentas a cobrar y a pagar	Control sobre el Capital de Giro; Gestión financiera plena; Gestión sobre el ciclo operativo de las cuentas a cobrar y pagar	https://drive.google.com/d/6mSY4_6PRivsEtikJTQ9s/hZ	https://www.empreendedorcurioso.com/planilha-fluxo-de-caixa/download-excel/baixar/ ; http://conteudo.sebrae.com.br/file_source/Sebrae/Portal%20Sebrae/Anexos/Caderno%20de%20Ferramentas%20-%20Neg%C3%B3cio%20a%20Neg%C3%B3cio.pdf
	1.5	Control de stocks (entradas y salidas)	Gitman (2008), el proceso de planeamiento financiero se inicia mediante la elaboración de planes financieros de largo plazo (estratégicos) orientando la formulación de planes y presupuestos de corto plazo (operativos)	Para tomar decisiones con base en lo planeado y no por impulso o con base en la emoción	Siempre	Inicialmente definir sus planes de acción, trazar las estrategias con base en la información financiera de la empresa	Conocer la Necesidad de Capital de Giro, Control del riesgo; costo x oportunidad mejor evaluación; identificación de indicadores para definir políticas	https://drive.google.com/d/6mSY4_6PRivsEtikJTQ9s/hZ	https://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/advertising/planilhas-que-facilitam-a-gestao-empresarial,85e4464c093d510VgnVCM1000004c0210aRCRD ; http://conteudo.sebrae.com.br/file_source/Sebrae/Portal%20Sebrae/Anexos/Caderno%20de%20Ferramentas%20-%20Neg%C3%B3cio%20a%20Neg%C3%B3cio.pdf

STOCKS	2.1	Planeamiento de las compras	Es una previsión, teniendo como base los datos reales de la empresa, considerando: cantidad, tipo de material o producto que debe ser comprado, sabiendo cual es el plazo promedio de giro de este producto	tiene relación directa con la gestión y el control de los inventarios, para comprar en tiempo oportuno a un precio justo	Siempre	Definiendo: la demanda, plazo medio de giro del inventario, inventario mínimo, periodicidad de las compras, presupuesto	gestión de inventarios; evitar inventario inmovilizado; comprar con precios mejores y con anticipación necesaria para que no se produzcan faltas de productos	https://drive.google.com/d/rive/folders/1Y6cdtZqsRD6mSY4_6PRivsEtKJTQ9sHz	http://sebraemgcomvco.com.br/7-passos-para-elaborar-planeamiento-de-compras/
	2.2	Control de stocks (entradas y salidas)	Control de todo el movimiento del inventario, con vistas a conocer cuánto salió, cuánto entró y los saldos finales de inventario	Control pleno de inventarios	Siempre	la mayoría de los ERPs posee control de stock, sin embargo si no tuviera disponible la planilla que podrá ser alimentada con la información de los productos y cantidades (entradas y salidas), la planilla modelo tiene base en el criterio de cálculo de los stock mediante el precio promedio (aceptado por el fisco)	Identificación oportuna de los saldos disponibles en stock; definir estrategias y políticas de ventas con base en los saldos de inventarios	https://drive.google.com/d/rive/folders/1Y6cdtZqsRD6mSY4_6PRivsEtKJTQ9sHz	www.sebrae.com.br > Sebrae > Portal Sebrae > Anexos > http://conteudo.sebrae.com.br/file_source/Sebrae/Portal%20Sebrae/Anexos/Caderno%20de%20Ferramentas%20-%20Neg%C3%B3cio%20a%20Neg%C3%B3cio.pdf
	2.3	Control de giro de mercaderías	Es la cantidad de veces que el inventario gira en un determinado periodo	<i>indicador para evitar problemas de abastecimiento o de exceso de productos; Saber que cuanto mayor sea el giro de la mercadería mejor es la realización del capital de la empresa.</i>	Siempre	Fórmula SEBRAE: Debe definir el periodo de tiempo que quiere comprender y contar con el número de mercaderías vendidas durante ese periodo. Luego, debe determinar el volumen promedio de stock durante ese mismo espacio de tiempo. A partir de ahí, divide el primer valor por el segundo. O FÓRMULA: GIRO=CMV/COSTO DE INVENTARIO PROMEDIO (FUENTE: http://pt.wikipedia.org/wiki/Estoque)	Identificar los productos que más rotan y los que menos rotan para definir estrategias de ventas	https://drive.google.com/d/rive/folders/1Y6cdtZqsRD6mSY4_6PRivsEtKJTQ9sHz	https://m.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/semanado%20mei2019/conteudos/giro-de-estoque-o-que-e-como-calcular,ce10103bc7d1b610VgnVCM1000004c00210aRCRD:http://conteudo.sebrae.com.br/file_source/Sebrae/Portal%20Sebrae/Anexos/Caderno%20de%20Ferramentas%20-%20Neg%C3%B3cio%20a%20Neg%C3%B3cio.pdf
	2.4	Curva ABC de mercaderías	Administración de inventarios para clasificar y agrupar los diferentes ítems de acuerdo con su importancia para el desempeño del negocio, considerando, por ejemplo: Categoría A: 20% de los productos con mayor valor agregado; Categoría B: 30% de los productos con mayor valor agregado por debajo de A; Categoría C: 50% de los productos restantes;	Garantizar que los principales productos estén siempre estén en stock a disposición de los clientes	Siempre	Algunos ERPs están a disposición, si no se puede usar una planilla de excel	Gestión de Inventarios	https://drive.google.com/d/rive/folders/1Y6cdtZqsRD6mSY4_6PRivsEtKJTQ9sHz	http://conteudo.sebrae.com.br/file_source/Sebrae/Portal%20Sebrae/Anexos/Caderno%20de%20Ferramentas%20-%20Neg%C3%B3cio%20a%20Neg%C3%B3cio.pdf
	2.5	Cálculo de la obsolescencia de stock	Femenick (2011, p. 131, grifos nossos): "[...] Se identifican como obsoletos aquellos ítems que pierden las condiciones de uso por ser arcaicos, antiguos, fuera de moda, anticuados	precisar los impactos sobre el resultado de la empresa, precisar los inventarios de bajo giro	Siempre	Algunos ERPs están a disposición, sino se puede usar una planilla excel	Minimizar el impacto en los resultados de la empresa	https://drive.google.com/d/rive/folders/1Y6cdtZqsRD6mSY4_6PRivsEtKJTQ9sHz	http://conteudo.sebrae.com.br/file_source/Sebrae/Portal%20Sebrae/Anexos/Caderno%20de%20Ferramentas%20-%20Neg%C3%B3cio%20a%20Neg%C3%B3cio.pdf
	3.1	Control eficaz en la determinación de los costos	Es de extrema relevancia para auxiliar a la gestión en la formación de precios de venta; cumplir con la legislación fiscal vigente y proporcionar datos gerenciales para la toma de decisiones	Identificación efectiva de cada costo, luego debidamente clasificados (directos, indirectos, variables y fijos) para determinar lo que puede ser reducido (considerando varios aspectos y amplitud de cada situación).	Siempre, preferencialmente tener esta información cuando se proceda a presupuestar y analizar la viabilidad de la compra (importación)	Algunos ERPs facilitan la gestión de las información para el control efectivo de los costos, caso no se disponga puede ser creada una planilla de control	Anticiparse para obtener beneficios futuros; posibilita comprar mejor, luego ser más competitivo y obtener mejores resultados	https://drive.google.com/d/rive/folders/1Y6cdtZqsRD6mSY4_6PRivsEtKJTQ9sHz	https://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/ufs/ap/artigos/custos-e-preco-de-venda-na-prestacao-de-servicos,b6c6164ce51b9410VgnVCM1000003b74010aRCRD; https://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/ufs/ap/artigos/custos-e-preco-de-venda-na-industria,6ba6164ce51b9410VgnVCM1000003b74010aRCRD

COSTO Y GASTOS - PUNTO DE EQUILIBRIO - PRECIO DE VENTA

3.2	Costos por centro de costos	centro de costo es un departamento o sector dentro de una empresa al que los costos pueden ser asignados; la transformación en centros de costos de todos los departamentos- generadores de ingresos y gastos - que componen una empresa	facilitando el análisis de los datos y auxiliando en las decisiones gerenciales, considerando la visión de cada depto o sector de la empresa; alternativas más efectivas para mantener la planificación presupuestaria; permite segmentar y separar cada uno de departamentos de su negocio, transformando cada uno de ellos en unidades autónomas financieramente para fines de análisis	Siempre	Inicialmente se define cuales son los centros de costos, implementado en el ERP, de preferencia; caso no se posea el control se hace un tanto más lento, no obstante es posible ser hecho en excel si la empresa tiene claro todo el proceso y posee información fidedigna	agrupar gastos e ingresos para un mejor análisis de las partes del negocio; mantener de forma optimizada el planeamiento presupuestario; permite medir el desempeño de un centro de costo por si mismo y tomar decisiones	https://drive.google.com/drive/folders/1Y6cdtZqsRD6mSY4_6PRivsEtKJTQ9shZ	http://webserver.crcrj.org.br/APOSTILAS/A0084P0449.pdf
3.3	Costos fijos y variables - control	VARIABLES: Son aquellas que varían directamente con la cantidad producida o vendida, en la misma proporción. FIJOS: Son los gastos que permanecen constantes, independientemente de los aumentos o disminuciones en la cantidad producida o vendida. Los costos fijos forman parte de la estructura del negocio. (SEBRAE)	Para gestionar todo lo que está directamente relacionado con la producción o con el objeto de la empresa (actividad productiva)- variables; y, lo que está relacionado con los gastos operativos en lo referente a la estructura; para el análisis, estudio y una planificación profunda para mejorar los resultados;	Siempre	A través de un ERP, BI o planilla personalizada con vistas a la identificación de esta información	Permite definir políticas de revisión y minimización de los costos fijos y las mejoras en el proceso de producción para fines de reducción de costos (variables)	https://drive.google.com/drive/folders/1Y6cdtZqsRD6mSY4_6PRivsEtKJTQ9shZ	
3.4	Márgenes de contribución, bruta, neta	Márgen Bruto mide la rentabilidad del negocio e indica el porcentaje de retorno de la inversión realizada en la empresa; Márgen Neto muestra fuera la empresa en realidad por cada real que entra como ingreso en caja; Márgen de contribución: representa cuánto ingresa por la venta de cada producto que contribuirá para que la empresa cubra todos sus costos y gastos fijos, denominados costos de estructura, y además, genere utilidades.	Para conocer la rentabilidad, considerando que es un indicador económico-financiero capaz de decir exactamente si el ingreso de una empresa es suficiente para pagar los costos y gastos fijos y, aun así, ganar. Se trata de una información fundamental, inclusive porque el volumen de ventas no es sinónimo de rentabilidad	Siempre	Aplicando las fórmulas teniendo como base la información	Conocer efectivamente los resultados de la empresa y cuánto contribuye cada producto para dar cobertura a los costos y a la rentabilidad	https://drive.google.com/drive/folders/1Y6cdtZqsRD6mSY4_6PRivsEtKJTQ9shZ	https://investidor10.com.br/conteudo/margem-liquida/
3.5	Gastos - controle	para la Contabilidad, es el gasto necesario para la obtención de ingresos	Para hacer un Planeamiento efectivo; Conocer los Desperdicios; Proyectar los Flujos de caja futuros; Crear Fondo de emergencia o contingencia; Definir un sistema de gestión de calidad	Siempre	Puede ser a partir del plan de cuentas definiendo los grupos de cuentas por centro de costos, y la contabilidad pasar la información para efectuar la gestión de la misma	optimización de los resultados con vistas a la sustentabilidad de la empresa y a la competitividad del negocio	https://drive.google.com/drive/folders/1Y6cdtZqsRD6mSY4_6PRivsEtKJTQ9shZ	http://webserver.crcrj.org.br/APOSTILAS/A0084P0449.pdf

3.6	Control de inmovilización/ depreciación	es el proceso de conocimiento y monitoreo del patrimonio de una empresa, ya que las mismas detentan activos inmovilizados destinados al mantenimiento de las actividades, a fin de tener conocimiento sobre el valor real de su patrimonio y, consecuentemente, tener el control efectivo	<ul style="list-style-type: none"> Maximización del retorno sobre inversión inmovilizada; Evitar inversiones innecesarias; Respalda la información sobre la realidad fáctica de la empresa; Ayudar en la toma de decisiones; Para adquisición de crédito de los Bancos; Gestión del riesgo de eventuales siniestros (definir los bienes que deben ser asegurados); Reevaluación de los bienes considerando el Deemed Cost (atribución del costo) 	Siempre	Hacer el inventario de los activos inmovilizados; Evaluación de los activos para fines contables (CPC 46- evaluación mediante el valor justo de los activos); Revisión de la vida útil económica de lo inmovilizado (CPC 27); Determinación de las nuevas tasas de depreciación (conocer el valor residual, valor justo y de la vida útil económica del bien; contabilidad societaria, es obligatoria la Depreciación Económica, en cuanto a la contabilidad fiscal, es obligatorio el reconocimiento mediante la Depreciación Fiscal IN-162/98); Test de Impairment obligatorio para estas, gran porte (verificar el valor de sus activos anualmente, reconocer si están desvalorizados, saber si el valor contable excede su valor justo)	Proporciona conocimiento adecuado sobre estos bienes auxiliando en las decisiones estratégicas; Reducir el número de hurtos y desvíos del bien de una empresa; Deja a la empresa preparada para operaciones que pueden ocurrir en el futuro (fusiones, cesiones); Determinación de las reales tasas de depreciación; Conocer la tasa de quiebras y obsolescencia; Posibilita una adecuación del tiempo de vida útil de los bienes.	https://drive.google.com/d/rive/folders/1Y6cdtZqsRD6mSY4_6PPrivsEtKJTQ9s_hZ	
3.7	Determinación del Punto de Equilibrio	Denominado break-even point, punto de ruptura, cuando el lucro de la empresa es cero, o sea, es cuando los productos vendidos pagan todos los costos y gastos fijos y variables, pero aun no sobra nada para el empresario y sus socios	punto de equilibrio sirve para medir donde termina la pérdida y donde comienza la ganancia	Siempre	Aplicando la fórmula en cada establecimiento de precios, para saber el punto exacto en que la empresa comienza a obtener ganancias	Prioritariamente conocer la viabilidad del emprendimiento, saber si su empresa está ganando o perdiendo dinero	https://drive.google.com/d/rive/folders/1Y6cdtZqsRD6mSY4_6PPrivsEtKJTQ9s_hZ	
3.8	Formación de los precios de venta	definir cual será el valor cobrado por determinado producto o servicio ofrecido, considerando: costos, margen de ganancia, gastos fijos y variables, entre otros elementos	Mantener el efectivo control financiero, garantizar el retorno deseado de la actividad	Siempre	Relevando los costos, gastos y márgenes de rentabilidad deseados, aplicar una de las fórmulas; puede ser por ERP o planilla desarrollada para este fin	Garantizar la permanencia de la empresa en el mercado- sustentabilidad, resultados; competitividad	https://drive.google.com/d/rive/folders/1Y6cdtZqsRD6mSY4_6PPrivsEtKJTQ9s_hZ	<p>PARA COMÉRCIO:</p> <p>https://m.sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/Anexos/C%3%A11culo+do+pre%6C%A7o+de+venda+-+Caderno+de+Gest%6C%A3o.xls;</p> <p>https://sebraers.com.br/wp-content/uploads/2017/12/e-book-mei-como-definir-o-preco-de-venda_pdf.INDÚSTRIA;</p> <p>http://www.infnitaweb.com.br/ed/gescustos/CUSTO_S_v1.xls</p>
3.9	Evaluar precios de mercado antes de establecer el PV	Conoce el precio del producto en el mercado, para servir de base, considerando que el mercado es uno de los parámetros esenciales a ser considerados	Competitividad	Siempre	Interesante que esta simulación sea hecha antes de la importación para el análisis de viabilidad; buscar la información en varias fuentes idóneas de productos similares, caso exista uno idéntico; respetada la particularidad de cada uno para tener una base de valores y comparar su precio con el que el mercado esté dispuesto a pagar	Conocer la viabilidad del producto; Ventajas competitivas;	https://drive.google.com/d/rive/folders/1Y6cdtZqsRD6mSY4_6PPrivsEtKJTQ9s_hZ	
4.1	Presupuesto	es la parte de un plan financiero estratégico que comprende la previsión de ingresos y gastos futuros para la administración de determinado ejercicio (período de tiempo) (Wikipédia,2020)	para la previsión de ingresos y gastos	Siempre	A través de un BI o planilla personalizada con vistas a la identificación de esta información	Optimiza el planeamiento de las finanzas de la empresa; posibilita la anticipación;	https://drive.google.com/d/rive/folders/1Y6cdtZqsRD6mSY4_6PPrivsEtKJTQ9s_hZ	<p>https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/4445048/moed_resource/content/1/Or%C3%A7amento%20Empresarial%20-%20Apostila.pdf;</p> <p>http://www.economies.com.br/upl/ckfinder/files/ORCAMENTO%20EMPRESARIAL_Economies.pdf</p>
4.2	Planeamiento estratégico	conjunto de mecanismos sistémicos que utiliza procesos metodológicos para contextualizar y definir el establecimiento de metas, el emprendimiento de acciones, la movilización de recursos y la toma de decisiones, con el objetivo de alcanzar el éxito (Wikipédia, 2020)	define "hacia dónde" se dirige la empresa	Siempre	Crear un itinerario formalizado que describa cómo ejecuta la empresa la estrategia elegida, ayuda a la empresa a realizar un mejor trabajo, concentra la energía y los recursos en lo que es importante, considerando que comienza con la definición de la misión de la misma	Proporciona dirección y definición de metas medibles; evaluar el progreso y el enfoque;	https://drive.google.com/d/rive/folders/1Y6cdtZqsRD6mSY4_6PPrivsEtKJTQ9s_hZ	<p>https://www.sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/UFs/PE/Anexos/GESTAO-EMPRESARIAL-Planejamento-estrategico-como-construir-e-executar-com-maestria.pdf;</p> <p>https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/5262664/moed_folder/content/0/doccity-apostila-planejamento-estrategico.pdf?forcedownload=1</p>

OTRAS HERRAMIENTAS UTILIZADAS EN EL PROCESO DE GESTIÓN

4.3	Otros controles relacionados con la gestión	Existiendo la necesidad pueden y deben ser realizados controles que dan soporte a la información necesaria	Para auxiliar en la toma de decisiones	Siempre que sea necesario	personalización de informes en el ERP (o armar planillas) que dan soporte a la información que el gestor entiende necesaria y valiosa	Seguridad en la toma de decisiones	https://drive.google.com/d/ive/folders/1Y6cdtZqsRD6mSY4_6PRivsEtKJTQ9s_hZ	https://prod.fmq.org.br/comunidade/wp-content/uploads/2018/12/n_12_ferramentas_de_gestao_fmq.pdf
4.4	Estados Contables	son informes extraídos de la contabilidad luego de la apropiación de todos los documentos que formaron parte del sistema contable de la empresa en un determinado periodo	Posicionar las variaciones del patrimonio	Siempre	Los Estados Contables de acuerdo con las reglas están disponibles por la contabilidad, su función es generar información para la toma de decisiones	Posición sobre la situación patrimonial y financiera de la empresa	https://drive.google.com/d/ive/folders/1Y6cdtZqsRD6mSY4_6PRivsEtKJTQ9s_hZ	http://conteudo.sebrae.com.br/file_source/Sebrae/Portal%20Sebrae/Anexos/Caderno%20de%20Ferramentas%20-%20Neg%C3%B3cio%20a%20Neg%C3%B3cio.pdf
4.5	Análisis de los Estados Contables	es una técnica que realiza la descomposición, comparación e interpretación de los estados financieros de la empresa	tiene como fin extraer información para obtener un diagnóstico sobre la situación económica y financiera de la empresa en determinado momento y en comparación con los competidores	Siempre	A partir de los Estados Contables (financieros) se determinan algunos indicadores e información a ser analizados e interpretados	Posibilita una visión más profunda de la información y lo que esta representa, permitiendo a partir de ella definir estrategias diferenciadas	https://drive.google.com/d/ive/folders/1Y6cdtZqsRD6mSY4_6PRivsEtKJTQ9s_hZ	https://sgw.crcse.org.br/storage/conteudo/1/18/20190702103700_5d1b5df608e01.pdf ; https://canal.cecierj.edu.br/012016/276a2d0f2640d64b618f06de97ec212c.pdf
4.6	Análisis de Inversiones (indicadores financieros, análisis vertical, horizontal ...)	existen para transmitir información necesaria para el análisis de la performance organizacional y en la toma de decisiones	sirven para demostrar cuán saludable es el negocio	Siempre	A partir de los Estados Contables (financieros) determina los indicadores financieros	Permite evaluar su condición financiera, su desempeño, las tendencias construidas y las variaciones observadas en las principales cuentas	https://drive.google.com/d/ive/folders/1Y6cdtZqsRD6mSY4_6PRivsEtKJTQ9s_hZ	
4.7	Balanced Scorecard- BSC	"Indicadores Balanceados de Desempeño"	herramienta de planeamiento estratégico en el cual la entidad tiene claramente definidas sus metas y estrategias, con el fin de medir el desempeño empresarial a través de indicadores cuantificables y verificables	Siempre	Establecer la visión (visión de la empresa); Perspectivas(cuatro perspectivas dispuestas en un anillo alrededor de la visión central); Objetivos y medidas (dentro de cada espacio destinado a una perspectiva, defina objetivos y métricas específicas); Una los puntos (Vincule cada perspectiva con las otras usando flechas para indicar que están interconectadas entre si y alcanzan la visión de la empresa); Compartir (demostrar cómo diferentes iniciativas y acciones de corto plazo contribuye con los objetivos estratégicos de largo plazo)	ayuda a una empresa a medir la eficacia de una determinada actividad en su modelo estratégico	https://drive.google.com/d/ive/folders/1Y6cdtZqsRD6mSY4_6PRivsEtKJTQ9s_hZ	https://www.maxwell.vrac.puc-rio.br/9450/9450_4.PDF ;
4.8	Eva- valor económico agregado	medir una determinada inversión proporciona ganancias para sus accionistas	muestra si una inversión produjo ganancias reales para los accionistas, o sea, si está generando valor	Siempre que sea necesario	EVA es calculado determinando la diferencia entre la utilidad operativa neta de la empresa luego de impuestos y el valor ponderado del capital invertido en una empresa, siendo: EVA = Utilidad Operativa – (Costo de Oportunidad del Capital Total x Capital Total)	servir como un reflejo del desempeño financiero; lleva a mejores decisiones de gestión	https://drive.google.com/d/ive/folders/1Y6cdtZqsRD6mSY4_6PRivsEtKJTQ9s_hZ	https://www.jornalcontabil.com.br/eva-ou-economic-value-added-o-que-e-valor-agregado-e-como-calcular-o-eva/
4.9	Benchmarking	punto de referencia; proceso de investigación entre empresas del mismo sector para analizar cómo sus productos, procesos y servicios se están desempeñando en relación a los competidores	auditar el enfoque actual de las herramientas de marketing; descubrir prácticas de éxito de empresas; nuevas tendencias; nuevas referencias de empresas del mismo segmento; ...	Necesidad de reconocer competidores, más competitivo	Seleccione sus competidores; Establezca los indicadores de desempeño; A partir de los datos, cree sus propias estrategias; Identifique puntos altos y bajos	saber como nos (empresa) posicionamos en relación a los otros	https://drive.google.com/d/ive/folders/1Y6cdtZqsRD6mSY4_6PRivsEtKJTQ9s_hZ	https://respostas.sebrae.com.br/benchmarking-o-que-e-e-como-aplicar-em-sua-empresa/

4.10	Gestión Estratégica de Costos p/cadena de valor	"gestión estratégica de costos es un análisis de costos visto bajo un contexto más amplio, en el que los elementos estratégicos se hacen más concientes, explícitos y formales" (Shank y Govindarajan, 1997, p. 4)	establecer procesos que determinarán los costos de producción de todas las actividades de la empresa	Siempre que sea necesario	Comprender cómo esta cadena de valor se constituye; Valorar cada etapa que influencia en la ejecución del producto final	Procesos conocidos permiten una gestión más efectiva	https://drive.google.com/d/rive/folders/1Y6cdtZqsRD6mSY4_6PRivsEtKJTQ9shZ	http://www.ifcursos.com.br/sistema/admin/arquivos/14-50-07-apostilagaodecustos.pdf
4.11	Valor Presente	Lo que vale atualmente	indicar cuál es la visión conjunta acerca de este capital, en relación al contexto actual y a las expectativas futuras	Siempre que sea necesario conocer el Valor Presente	$VP = VF / (1 + i)^n$	es una de las medidas que indican el valor intrínseco, cuánto vale efectivamente	https://drive.google.com/d/rive/folders/1Y6cdtZqsRD6mSY4_6PRivsEtKJTQ9shZ	https://prohubert.yolasite.com/resources/Apostila_Matematica_financeira.pdf http://www.bertolo.pro.br/MatFin/Apostila.pdf
4.12	Retorno sobre la inversión	métrica usada para medir los rendimientos obtenidos a partir de una determinada cantidad de recursos invertidos	indicador ROI para evaluar la viabilidad de las inversiones operativas	Siempre que sea necesaria la información	$ROI = ((Ingresos - Costos) / Costos) * 100$	Mostrar cuanto ganó o perdió la empresa en relación a lo que invirtió y administrar futuras inversiones	https://drive.google.com/d/rive/folders/1Y6cdtZqsRD6mSY4_6PRivsEtKJTQ9shZ	https://calcularconverter.com.br/calcular-roi/
4.13	Análisis Swot	Strengths, Weaknesses, Opportunities and Threats que cuando traducimos al castellano significa Fortalezas, Debilidades, Oportunidades y Amenazas.	Evalúa a la empresa observando sus fortalezas y debilidades, como así también tomando en cuenta los factores internos e externos a la misma.	Siempre	Definir la información para alimentar la Matriz SWOT, análisis : Análisis del ambiente interno (Fortalezas y Debilidades) y Análisis del ambiente externo (Oportunidades y Amenazas)	Es el instrumento ideal para que la empresa pueda realizar un delineamiento completo	https://drive.google.com/d/rive/folders/1Y6cdtZqsRD6mSY4_6PRivsEtKJTQ9shZ	http://conteudo.sebrae.com.br/file_source/Sebrae/Portal%20Sebrae/Anexos/Caderno%20de%20Ferramentas%20-%20Neg%C3%B3cio%20a%20Neg%C3%B3cio.pdf
4.14	Otras herramientas	Herramientas que pueden contribuir en otros aspectos de la gestión	Para cumplir especificidades en la gestión	Cuando ninguna de las demás herramientas lo suplan	Planillas de acuerdo con la necesidad y/o grado de información que se pretenda extraer de la herramienta	Auxiliar en la toma de decisiones	https://drive.google.com/d/rive/folders/1Y6cdtZqsRD6mSY4_6PRivsEtKJTQ9shZ	http://conteudo.sebrae.com.br/file_source/Sebrae/Portal%20Sebrae/Anexos/Caderno%20de%20Ferramentas%20-%20Neg%C3%B3cio%20a%20Neg%C3%B3cio.pdf

Fuente: elaboración propia

El modelo facilitador expuesto en la tabla 13 se encuentra disponible para su acceso mediante el link: <https://drive.google.com/drive/folders/1Y6cdtZqsRD6mSY4_6PRivsEtKJTQ9shZ?usp=ssharing>, como así también se ponen a disposición las planillas de Excel con la mayoría de las herramientas de gestión en relación a los procesos evidenciados.

4.3.3 Tercera Etapa- Metodología inversa de los problemas

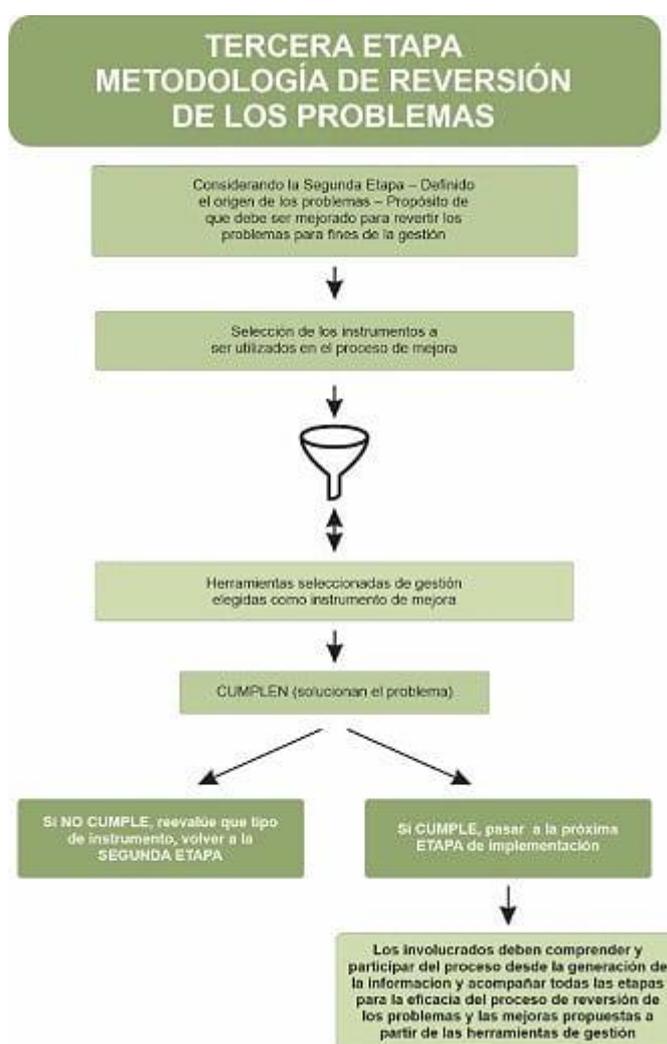
En esta etapa, denominada metodología inversa, se consideró que una de las cuestiones cruciales cuando se presenta una falla en una organización, es saber por qué motivo sucedió, por ello, las herramientas han sido muy aplicadas en este proceso, ya que permiten profundizar en la comprensión sobre la causa-raíz de determinada falla.

Una vez que se identificaron y clasificaron los problemas en la segunda etapa, es posible iniciar los insights con el propósito de mejorar mediante la reversión de los problemas, partiendo hacia la selección de los instrumentos que van a ser utilizados para el proceso de mejora. De esta manera, en la etapa 3, se establece la creación de propuestas de mejora de los problemas con un flujograma generado, presentado en la figura 9.

Una vez seleccionadas las herramientas de gestión como instrumentos de mejora, es necesario que los involucrados, gestores del proceso, comprendan y participen del dicho proceso desde la generación de la información y que acompañen cada una de las etapas hacia la eficacia del proceso de reversión de los problemas y de las mejoras propuestas a partir de la aplicación de las herramientas y la información obtenida.

Conforme sea posible verificar en la figura 9, la propuesta de mejora debe ser probada utilizando diferentes preguntas (¿existen problemas que puedan ser resueltos con esta herramienta?) y, no obstante esta no se muestre satisfactoria, el proceso debe ser reiniciado generando una nueva propuesta de mejora.

Figura 9 - Tercera Etapa- Metodología inversa de los problemas



Fuente: elaboración propia

En la etapa 4 se inicia la implementación, donde las propuestas de mejora de los problemas diagnosticados y clasificados deben ser implementadas, además de llevarse a cabo un estudio de las perspectivas futuras, con el fin de auxiliar en el proceso de toma de decisiones. El flujograma de esta etapa se presenta en la figura 10.

4.3.4 Cuarta Etapa- Implementación

Esta etapa consiste en la implementación de la metodología inversa elegida, considerando la propuesta de mejora, como así también la definición de las herramientas que mejor cumplan con la reversión de los problemas. Se pasa a la elaboración del plan de acción para el inicio de la ejecución: se define el tipo de información que será necesaria (responsable de alimentar la herramienta, de la generación de información necesaria y de la

periodicidad con que se producirá la alimentación de la herramienta de gestión contable), implementar la herramienta, realizar una distinción de la información para que se cumplan sus propósitos de reversión del problema o mejora.

Con las propuestas de mejora implementadas, se espera que los problemas diagnosticados y clasificados sean eliminados o, como mínimo, mitigados. Para tener la certeza sobre esto, se propone la etapa 5, el seguimiento o monitoreo. De esta manera, en la etapa 4 se propone la implementación de las propuestas de mejora de los problemas a través de las herramientas de gestión contable, con un flujograma generado presentado en la figura 10.

Figura 10 - Cuarta Etapa- Implementación

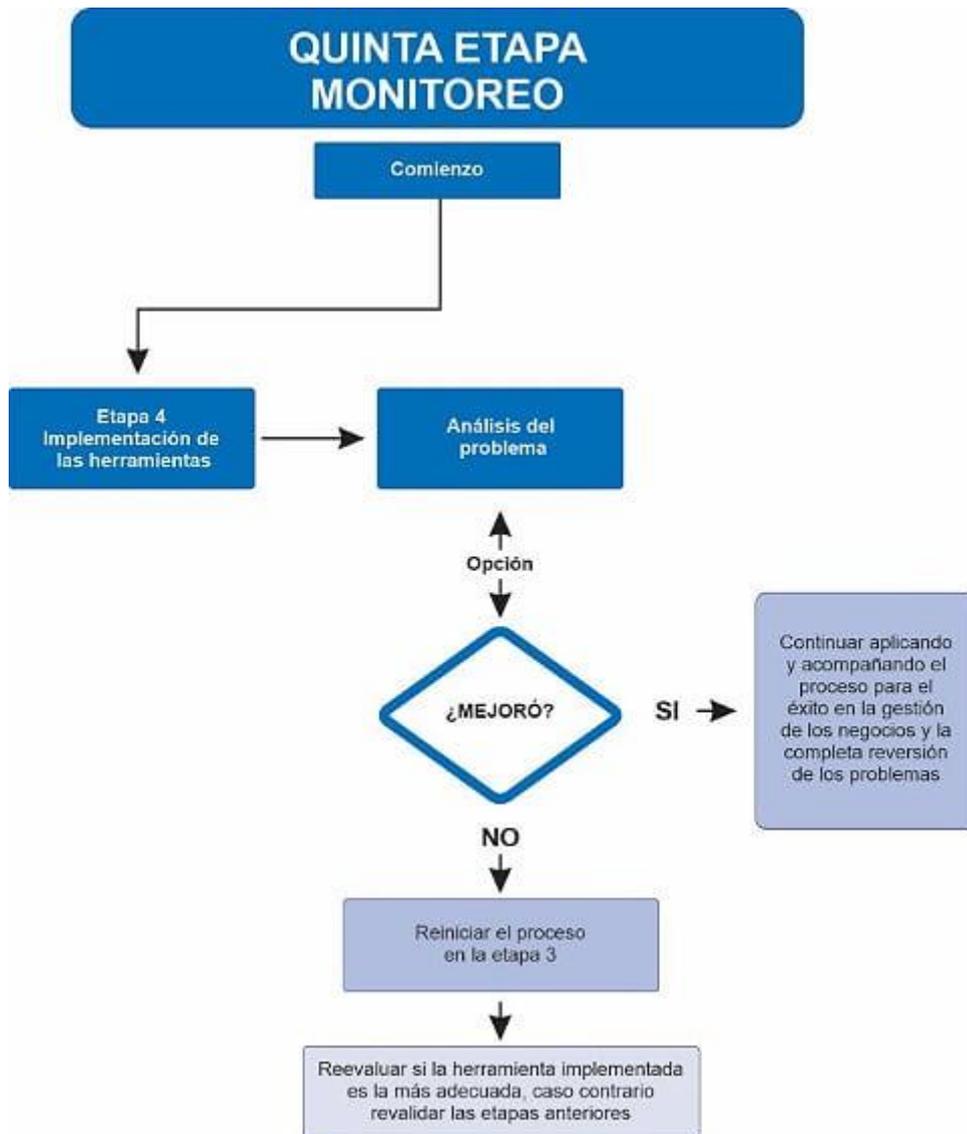


Fuente: elaboración propia

4.3.5 Quinta Etapa- Monitoreo

En esta etapa, la empresa validará todo su esfuerzo, o sea, si las propuestas de mejora presentadas mediante la utilización de las herramientas de gestión fueron efectivas o no. Cabe resaltar que monitorear consiste en controlar y cuidar para que todos los demás subsistemas sean aplicados con efectividad. La figura 11 expone el flujograma generado:

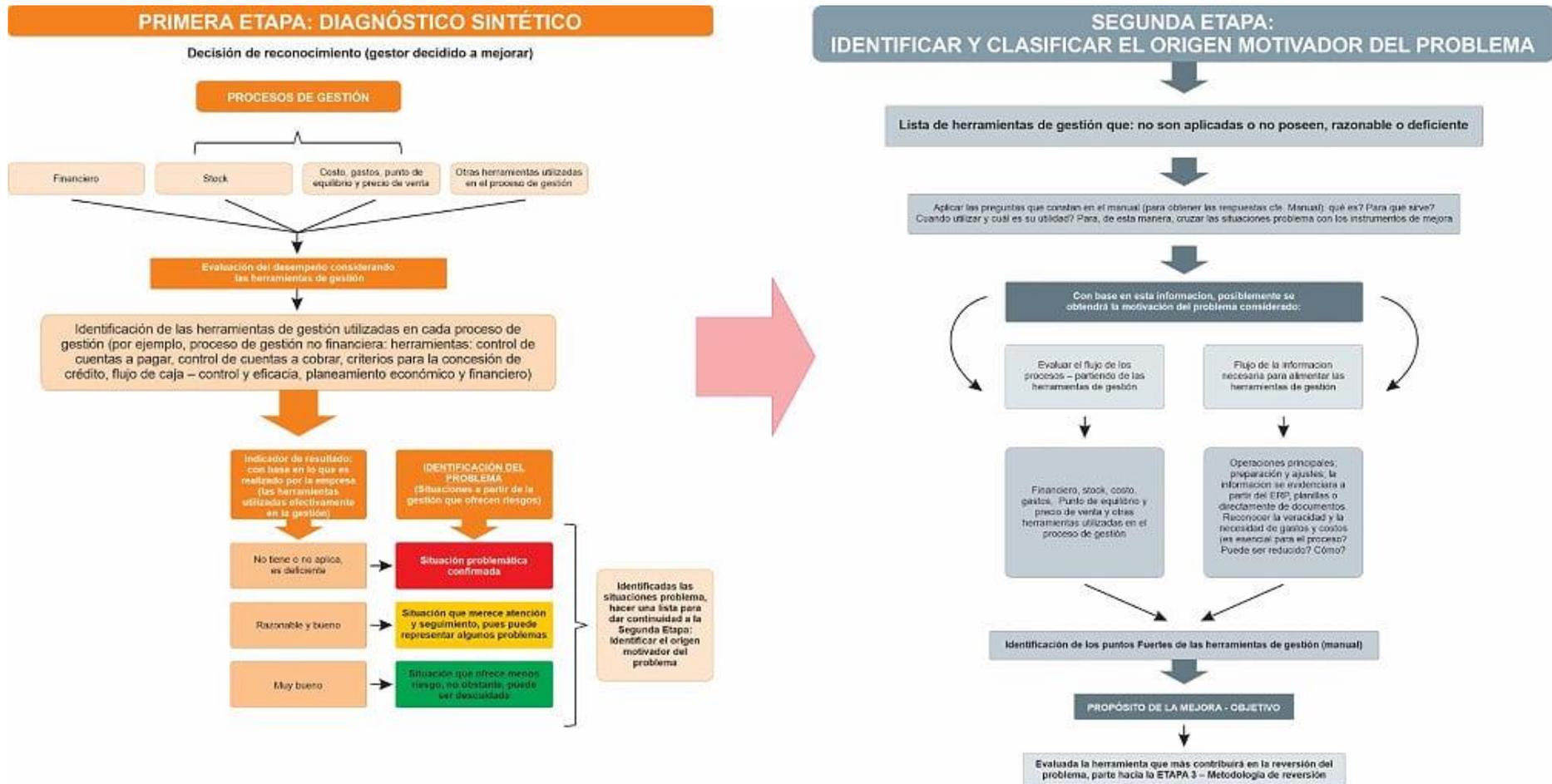
Figura 11 - Quinta Etapa – Monitoreo



Fuente: elaboración propia

Por lo tanto, si los procesos o subsistemas no fueran desarrollados con eficiencia y eficacia, los esfuerzos en la elaboración e implementación de la estrategia de la organización para obtener una mejor productividad no alcanzarán los resultados deseados. De esta manera, se entiende que el monitoreo o seguimiento es fundamental, reiniciando el proceso siempre que pueda mitigar o eliminar el problema identificado.

Figura 12- Etapas 1 y 2 a ser seguidas por el modelo de herramientas de gestión contable de gerenciamiento



Fuente: elaboración propia

Figura 13-Etapas 3, 4 y 5 a ser seguidas por el modelo de herramienta de gestión contable de gerenciamiento



Fuente: elaboración propia

CONCLUSIONES

Consideraciones generales

En lo que respecta al trabajo que aquí culmina, se buscó contribuir con la propuesta de un modelo de herramienta de gestión contable para las empresas del segmento de importación, con un enfoque en las pymes, ya que, dada las estadísticas, la mortalidad de estas empresas es motivada, en gran parte, por la falta de aplicación de las herramientas de gestión y la mala administración.

La justificación mayor se produce por el hecho de que la contabilidad, a su vez, tiene como objetivo generar información útil para sus usuarios, de esta manera, nada mejor que cumplir con este propósito desarrollando una herramienta de gestión contable gerencial para las empresas frágiles y desprovistas de gestión.

Considerando el escenario económico actual donde las empresas se encuentran cada vez más condenadas a buscar una herramienta que satisfaga sus necesidades para la efectividad de la gestión, es fundamental que los gestores conozcan el diagnóstico actual de su empresa para, a partir de esto, diseñar el modelo de gestión que supla las necesidades y especificidades, considerando el modelo propuesto.

Los resultados de la investigación centrados en la cuestión de las principales dificultades enfrentadas por las empresas importadoras abordadas en el bloque III del cuestionario, dejan claro algunas de las principales implicaciones, a considerar: (i) el 72,2% de los encuestados están de acuerdo con que la falta de estrategias y la mala gestión son las causantes de los problemas que enfrentan las empresas o que lo hicieron en algún momento; (ii) el 100% de las empresas están de acuerdo con que la ausencia, la falta de aplicación o desconocimiento de las herramientas gerenciales contribuye con la mortalidad de las mismas; (iii) todos los encuestados juzgan necesaria una herramienta de gestión contable gerencial; (iv) considerado por grado de relevancia, los encuestados se enfocaron en el orden de los siguientes problemas: inestabilidad cambiaria, elevada carga tributaria, infraestructura y logística precarias que generan altos costos, la ausencia de una gestión de los recursos, falta de control para poder tomar decisiones asertivas, ausencia de mano de obra capacitada para poder dar vuelta esta situación de fragilidad en el uso de información contable para la toma de decisiones.

Además, respecto a los resultados de la investigación sobre la gestión y herramientas de gestión contable que se exponen en el bloque IV, existe una concordancia mínima del 77,8% en todas las preguntas, superior a la meta establecida.

Se corroboran los resultados de la investigación mediante enfoques en el transcurso del texto considerando las dificultades de las empresas centradas en los factores de fracaso por la falta o equivocada gestión en base a los datos estadísticos del IBGE y del SEBRAE, y en la fundamentación teórica de Chiavenato (2008); Neto y Caciatori JR (2006); Resnick (1990); Oliveira et al (2015); Iudícibus y Marion (2000).

Los resultados empíricos demostrados en el transcurso del trabajo afirman que las hipótesis son compatibles, verdaderas, constatadas con la meta, considerando los datos hasta el mismo momento de la investigación, de esta manera, las soluciones que presuponen las hipótesis son las siguientes:

a) Una herramienta de gestión contable adecuada y específica para las pymes contribuye positivamente para la superación de crisis resultantes de la turbulencia en el mercado, ya que esta dispone de información que permite a la empresa accionar de manera eficiente su negocio, teniendo una visión más amplia del todo;

b) El modelo de herramienta de gestión contable gerencial presentado para la toma de decisiones contribuye positivamente en lo que respecta a la competitividad y sustentabilidad de las empresas; contribuye en el sentido de proporcionar información de manera oportuna y fidedigna de los escenarios internos y externos siendo diferenciales competitivos;

c) Una herramienta de gestión contable gerencial reduce las chances de insolvencia e, inclusive, la mortalidad de la empresa, de acuerdo con los datos estadísticos y la investigación, las oportunidades se reducen en función al control del que disponga la misma;

d) La gestión eficaz de las finanzas influye positivamente en el desempeño organizacional, así como la utilización de la herramienta de gestión impacta en el aumento positivo de los resultados, ya que los directores poseen información en tiempo real, siendo esto una ventaja competitiva, no obstante, se hace necesaria la implementación del modelo para que la empresa puede controlar los procesos y definir las mejoras.

En este estudio no existe la presunción de agotar el tema, no obstante, es evidente que varias dificultades se centran en los aspectos de la gestión, siendo que una herramienta y un modelo de gestión por si mismos no harán milagros en una empresa, sin embargo, es esencial desarrollarlos y adoptar medidas de control, este diagnóstico y modelo

presentados pueden validar la cuestión de los controles efectivos y la revisión de los problemas, así como tener como propósito la mejora del proceso de gestión.

Los cruces realizados con los datos de las tablas 10 y 11, considerando el p valor, traducen que, independientemente, del porte y de la antigüedad de la empresa, no existe una diferencia representativa, estadísticamente analizando, con relación a los cruces realizado con las variables del estudio propuestas en estas tablas. Los encuestados concuerdan de manera muy próxima.

Con vistas a responder la pregunta de la investigación: ¿Cómo contribuir para que las pequeñas y medianas empresas importadoras de Dionisio Cerqueira – SC implementen un modelo de gestión contable gerencial que mejore los resultados de sus negocios? Por prudencia, se llevó a cabo un proceso metodológico, el cual permitió, a partir de los resultados obtenidos, lograr respuestas, los datos fueron tratados estadísticamente para extraer los análisis y resultados expuestos.

Para responder a la pregunta, se recopilaron las dificultades de las pequeñas y medianas empresas, como así también los factores motivadores de la insolvencia y fracaso de las mismas para, de esta manera, se presenta la propuesta de un modelo de herramienta de gestión contable gerencial, una contribución para desarrollar un modelo con herramientas sugerentes, como así también de respuestas para entender la utilidad de cada una de ellas.

En el momento en que sea implementado el modelo, la empresa comienza a alimentar las herramientas y a medir los resultados de manera más efectiva, a pesar de que muchas organizaciones siquiera disponen de algún tipo de control o herramienta de gestión, de esta manera, este modelo proporcionará dirección con apertura hacia varios procesos de gestión: financiero, inventario, precio de venta, costos, gastos, punto de equilibrio, entre otros.

Considerando los resultados de la investigación, las empresas concuerdan que utilizando el modelo obtendrán mejores resultados, ya que estos son motivados por la toma de decisiones acertada, dado que con mejores resultados serán más competitivas.

Las investigaciones permiten certificar que en el escenario económico actual la capacidad intelectual de los directores/administradores es cada vez mas exigida y es lo que hace la diferencia en el mercado emprendedor de los negocios exitosos. Se enciende que no se aceptan en este mundo los emprendedores aficionados, se experimenta actualmente un tiempo donde la educación continua debe ser una constante en búsqueda por parte de los emprendedores.

Considerando todo lo expuesto, el objetivo general que tiene como fin proponer un modelo de gestión gerencial para la toma de decisiones incluyendo un instrumento contable para poder diagnosticar las principales falencias de la gestión de la dirección en empresas importadoras del municipio de Dionisio Cerqueira – SC para competir en los mercados actuales fue alcanzado, teniendo en cuenta el establecimiento del modelo presentado, los indicadores de resultados que guiarán todo el proceso de gestión que, por supuesto, deben respetar las cinco etapas: diagnóstico, identificación y clasificación del origen motivador del problema, metodología inversa de los problemas, implementación y monitoreo, y seguimiento.

Los objetivos específicos establecidos fueron plenamente satisfechos, ya que a través de la investigación en las empresas importadoras del municipio de Dionisio Cerqueira – SA, se verificó su realidad, principales dificultades, competitividad, estrategias de gestión, instrumentos y herramientas de gestión utilizadas, así como la identificación de las principales características y perfiles de las mismas, asimismo se llevó a cabo algunos cruces de respuestas en lo referido al porte y antigüedad de la empresa. Se confirma que realmente existe una necesidad de crear un modelo de herramienta de gestión contable gerencial y, a partir de esto, también mediante investigaciones, se confirmó la aceptación del modelo por parte de las empresas importadoras del municipio bajo estudio, considerando que se trata de un modelo de herramienta de gestión para la identificación de manera ágil, práctica y veloz de las principales dificultades centradas en la gestión de dichas empresas.

En cuanto al modelo propuesto, valorando los conocimientos teóricos abordados en esta tesis y conociendo el campo práctico de actuación de varios segmentos, es importante afirmar que el modelo de gestión permite al director elegir las herramientas a partir de los indicadores, proporcionando la posibilidad de considerar a la cultura organizacional de su negocio, de esta manera, la propuesta no sería imputar un modelo de gestión, sino presentar algo diferente y proporcionar a los directores las alternativas que permitan, a partir del conocimiento de cada instrumento – herramientas, constatar mediante el diagnóstico (autodiagnóstico) las herramientas apropiadas para cada situación problemática en la que se encuentra la empresa, considerando los aspectos presentados en la propuesta, siguiendo las etapas para efectuar una gestión exitosa y el logro de mejores resultados hasta el punto de ser autónoma en este proceso de gestión.

La gestión siempre se guiará por un modelo, partiendo de la esencia indiscutible de que los saberes son infinitos y que la constante búsqueda de la mejora conceptual que se

traduce en una manera sencilla de gestionar, se convierte en la suma de los resultados positivos.

Limitaciones del trabajo

Algunas limitaciones de la presente investigación fueron abordadas en el transcurso del texto, no obstante, pueden ser condensadas aquí, considerando lo que se transcribe en los párrafos a continuación.

La principal limitación del trabajo se refiere a los resultados de las pruebas empíricas, dado que estos solamente son validos para las empresas de la población, o sea, las importadoras.

Por otro lado, se considera otra limitación respecto a la pequeña cantidad de empresas participantes, puede ser que con poblaciones mayores los resultados sean otros, no obstante, dado el hecho de que se trata de un municipio pequeño, el número de empresas registradas también sea pequeño, además de esto, se presentó una resistencia por parte de la mayoría de estas de participar en la investigación, de manera que, replicas de este estudio podrán ser presentadas en el futuro con otra población más consistente.

En lo que respecta a los demás modelos de herramientas de gestión contable gerencial, no se dispone de un modelo para comprar con el que se ha desarrollado, se debe considerar que hasta el presente momento de la investigación no se identificó la existencia de ningún modelo adecuado con relación a la “herramienta de gestión contable” propuesta en esta tesis.

Sugerencias de mejoras

En relación a las sugerencias para fines de estudios futuros, se puede sintetizar considerando los siguientes enfoques:

a) El estudio puede ser aplicado en otros municipios para saber si los resultados se repiten en otras regiones, si existe alguna variable o particularidad que deba ser considerada en una región determinada, así como un enfoque para las grandes empresas importadoras.

b) El estudio puede ser aplicado en otros segmentos, ya que la base teórica que le proporciona sustento al modelo es una guía para la gestión de cualquier empresa en cualquier actividad económica, se abre aquí una puerta para la investigación y la posibilidad de aplicación en otros segmentos.

Contribuciones del estudio

Es importante la contribución para la gestión, considerando el modelo propuesto, ya que se partió de datos estadísticos combinados con un referencial teórico y confirmado por la investigación que evidencio que uno de los factores de la mortalidad de las pymes era la falta o la inadecuada gestión, básicamente, lo que demostró este trabajo fue que es posible mejorar los resultados, ser más competitivo y sustentable cuando se hace uso de un modelo que apoye a la gestión y esta propuesta se diferencia dado que agrega innumerables herramientas de gestión en un único modelo, lo que permite a la empresa acercarse por diversos ángulos y asegurarse que la toma de decisiones sea lo más asertiva posible.

La contribución al mundo científico, con fin de la investigación de proponer una herramienta para facilitar el proceso de gestión, para reducir la mortalidad de las pymes importadoras una vez aplicada la herramienta de gestión sin descuidar ninguna de las cinco etapas establecidas.

Para la clase política y social servirá para crear medidas de concientización en cuanto a la constitución de nuevas empresas, consecuentemente, la eficacia en la gestión garantizaría una mayor recaudación de impuestos, una mayor contribución de ingresos y el aumento en la generación de empleos.

Con el objetivo de contribuir con la teoría, esta tesis presenta detalladamente las cinco etapas del modelo de gestión contable gerencial para permitir que las empresas efectúen su propio diagnóstico y encuentren el remedio dentro de las herramientas de gestión que reviertan el problema y, de esta manera, obtener mejores resultados, tanto cuanti como cualitativos.

Una contribución a la práctica, pues se buscó identificar el paso a paso del proceso del modelo propuesto, conceptos descriptos de manera simple que permitan a las empresas importadoras de pequeño y mediano porte aplicar el modelo-herramienta de gestión.

Contribuye con el universo metodológico al ofrecer facilidades y medios para innovar y cuando se habla de innovar, se debe pensar profundamente, vinculando la motivación al proceso de gestión de manera facilitadora, reconocer y acoger las necesidades que marcan la diferencia en el proceso de emprender con éxito.

En cuanto a la publicación de este estudio, varias partes del mismo ya fueron publicadas, no obstante, solamente será publicado completamente luego de la conclusión por intermedio de la defensa ante el jurado examinador de esta tesis. La publicación es la forma de hacer que la información llegue a todos los que tengan la necesidad de poner en

práctica un medio eficaz de gestión de cierta manera, contribuye no solo con las empresas importadoras de pequeño y mediano porte, sino también con el medio académico, y para que los nuevos negocios que puedan surgir tengan relación directa con el objeto de estudio, ya que con este podrán hacer uso del modelo propuesto.

Se pretende con este estudio crear una página donde se encuentre disponible el modelo propuesto y las herramientas, garantizando la integridad de la información generada, considerando que, actualmente, por lo que se observa, la mayoría de las empresas investigadas utilizan planillas Excel para pocas cosas y no poseen un software propio para esto.

No se puede hablar de algo perfecto o cerrado, que no acepte mejoras, esto es una utopía. El proceso de gestión se encuentra en constante construcción, los saberes siempre serán infinitos, se debe ejercitar los conocimientos en la práctica – el conocer. Los teóricos mencionados en este estudio contribuyen y mucho para que se pueda alcanzar en la práctica resultados eficientes, los esfuerzos deben ser diarios, no tomar atajos.

El esfuerzo se remite a llevar el siguiente mensaje a los administradores: se debe creer y confiar en lo mejor, no obstante, no se puede actuar emocionalmente cuando se refiere a los negocios, las decisiones deben basarse en información fidedigna que no permita errores y tampoco ser sorprendidos frente a las variables del mercado.

Oportunamente, Schmidt (2017) traduce el sentimiento considerando que el conocimiento se remite a una búsqueda constante, donde el límite se encuentra en la fuerza de voluntad y el precio a pagar es la moneda del tiempo empleado y en las ansias de construcción de un legado científico que ofrezca la posibilidad de algo mejor y despierte el interés por pensar. Este es nuestro papel, proporcionar información a los gestores, cabiendo a estos la principal tarea – la de tomar decisiones. Las decisiones que definen el futuro de sus empresas.

BIBLIOGRAFIA

- Ansoff, H. I. Estratégia empresarial. São Paulo: McGraw-Hill, 2007.
- Anthony, Robert, N.; Govindarajan, Vijav. Sistemas de controle gerencial. 12ª ed. São Paulo: Atlas, 2008.
- Anthony, R.N.; Govindarajan, V. Sistemas de controle gerencial. São Paulo: Atlas, 2012.
- Assaf Neto, Alexandre. Estrutura e análise de balanços: um enfoque econômico-financeiro. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- Atkinson, A.T. et al. Contabilidade Gerencial. São Paulo: Atlas, 2000.
- Atkinson, A.A.; Banker, Rajiv D.; Kaplan, Robert S.; Young, S. Mark. Contabilidade gerencial. São Paulo: Atlas, 2000.
- Bardin, L. Análise de conteúdo. Paris: PUF, 2011.
- Barros, A. Gestão estratégica - Nas pequenas e médias empresas. São Paulo: Ciência Moderna, 2005.
- Bauer, Rubem. Gestão da mudança: caos e complexidade nas organizações. São Paulo, Atlas 1999.
- Bollen, K. A. Equações estruturais com variáveis latentes. Nova Iorque: Wiley. In: Structural equations with latent variables. Nova York: Wiley, 2009.
- Bruni, A.L.; Fama, R. Gestão de Custos e Formação de Preços: com aplicações na Calculadora HP 12C e Excel. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2004.
- BUSSAB, Wilton de O., e MORETTIN, Pedro A. Estatística Básica. 5ª edição. São Paulo: Saraiva, 2002.
- Cervantes, Caravantes, R; Panno, C.C., Kloeckner, M.C. Administração: teoria e processos. São Paulo: Prentice Hall Brasil, 2005.
- Cervo, A. L. Bervian, P. A. Metodologia científica. 5.ed. São Paulo: Prentice Hall, 2002.
- Cervo, A.L. Metodologia Científica. 4ª. ed., São Paulo: Ed. Makron Books, 1996.
- Christensen, C. O dilema do inovador. Harvard Business School Press, Boston, 1997.
- Christensen, H. K. Estratégia corporativa: gerenciando um conjunto de negócios. In: Fahey, L.; Randall, R. M. MBA curso prático: estratégia. 2. ed. Rio de Janeiro: Campus, 1999. p. 67-99.
- Chiavenato, I. Empreendedorismo: Dando asas ao espírito empreendedor. 2ª. Ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

- Chizzotti, A. Pesquisa em Ciências Humanas e Sociais. 4ª. ed., São Paulo, Ed. Cortez, 2000.
- Crepaldi, S.A. Contabilidade Gerencial: Teoria e Prática. São Paulo: Atlas, 1998.
- Cordeiro. M. B. V. J.;Ribeiro, V. R. Gestão Empresarial. In: MENDES, G. T. J. EconomiaEmpresarial. Curitiba: Fae Business School ,2002.
- Coutinho, L.; Ferraz, J. C. (Coords.).Estudo da competitividade da indústria brasileira. 11ª ed. Campinas: Papyrus Editora, 2012.
- Demo, P. Introdução ao ensino da metodologia da ciência. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2017.
- Drucker, P.A Prática de Gerenciamento. Harper e Row, Nova York, 1954.
- Drucker, Peter. Administração: tarefas, responsabilidades, práticas. V.1. São Paulo: Pioneira, 1975.
- Dunning, J. H. Multinational Enterprises and the Global Economy.England: Addison-Wesley, 2013.
- Fachin, O. Fundamentos de metodologia. São Paulo: Ed. Atlas, 1993.
- Fayol, H. Administração Industrial e Geral: previsão, organização, comando, coordenação e controle. São Paulo: Atlas, 1990.
- Ferraz, J. C.; Kupfer, D.; Haguenuer, L. Made in Brazil: desafios competitivos para a indústria. Rio de Janeiro: Campus, 1995.
- Flick, U. Uma introdução à pesquisa qualitativa. Porto Alegre: Bookman, 2004.
- Freitas, M. E. Cultura organizacional: formação tipologias e impacto. São Paulo: Makron Books, 1991.
- Gibbs, G. Análise de dados qualitativos. Porto Alegre: Bookman, 2009.
- Gil, Antonio Carlos. Métodos e Técnicas de Pesquisa Social. 5ª. Ed. São Paulo: Atlas, 1999.
- Gitman, L. Princípios de administração financeira.12. Ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2010.
- Garrison, R.H.; Noreen, E.W.; Brewer, P.C. Contabilidade Gerencial. 11. ed. Rio de Janeiro: LTC, 2007.
- Greco, A. L.; Arend, L. R.; Gartner, G. Contabilidade: teoria e prática básicas. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.
- Guerreiro, R.A meta da empresa: seu alcance sem mistérios. São Paulo: Atlas, 1995.
- Guerreiro, R. Gestão do Lucro, 1ª edição, São Paulo, Ed. Atlas, 2006.
- Hairjr., J. F.; Anderson, R. E.;Tatham, R. L.; Black, W. C. Análise multivariada de dados.7.ed. Porto Alegre: Bookman, 2015.

Hamel, G.; Prahalad, C.K.: Competindo pelo futuro – estratégias inovadoras para obter o controle do seu setor e criar os mercados de amanhã. São Paulo: Editora Campus, 1995.

Horngren, C.T. et al. Contabilidade Gerencial. 12. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2004.

Hoog, W. A. Z. Contabilidade um instrumento de gestão. 2. ed. Curitiba: Jaruá Editora, 2011.

Ibracon. Curso sobre contabilidade de custos. São Paulo: Atlas, 1992.

International Federation of Accountants – IFAC. International Management Accounting Practice 1 (IMAP1), March, 1998. 14 Johnson, T.H.; Kaplan, R.S. A relevância da contabilidade de custos. 2. ed. Rio de Janeiro: Campus, 1996.

Iudícibus, S. de; Marion, J.C. Curso de contabilidade para não contadores. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2000.

Iudícibus, S. de. Teoria da contabilidade. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

Iudícibus, S. de. Contabilidade gerencial. 4ª. Ed. São Paulo: Ed. Atlas, 1986.

Johnson, T.H.; Kaplan, R.S. A relevância da contabilidade de custos. 2. ed. Rio de Janeiro: Campus, 1996.

Kluyver, C. A.; John A. P. Estratégia: Uma Visão Executiva. 3. edição. São Paulo: Pearson, 2010.

Krippendorff, K. Análise de conteúdo - uma introdução à sua metodologia. Sábio Publicações, Thousand Oaks, 1980.

Kwasnicka, E.L. Introdução a Administração. 6 ed. São Paulo: Atlas, 2015. Maximiano, A.C.A. Introdução a Administração. 8 ed. São Paulo: Atlas, 2011.

Lakatos, E.M.; Marconi, M. Técnicas de Pesquisas: planejamento e execução de pesquisa, amostragens e técnicas de pesquisa, elaboração análise e interpretação de dados. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

Lakatos, E.M.; Marconi, M.. Fundamentos da Metodologia Científica, 5ª ed., São Paulo, Ed. Atlas, 2003.

Lakatos, E.M.; Marconi, M. Metodologia do trabalho científico. 6.ed. São Paulo: Atlas, 2012.

Lemes júnior, A.; Rigo, C.M.; Cherobim, A.P.M.. Administração financeira: princípios, fundamentos e práticas brasileiras, 2ª. ed., Rio de Janeiro: Ed. Campus Elsevier, 2005.

Limeira, A. L.; Silva, C.A.dos Santos; Silva, R.N. Gestão contábil financeira. 1. ed. São Paulo: FGV, 2013.

Longenecker, Justin G., Moore, Carlos W., Petty, J. William. Administração de pequenas empresas. Trad. Maria Lúcia G.L. Rosa e Sidney Stancatti; Revisão técnica Roberto Luís Margatho Glingani. São Paulo: Makron Books, 1997.

- Longenecker, Justin G., et al. Administração de Pequenas Empresas. 13 ed. São Paulo: Thomson, 2007.
- Lopes, J.M.C.; Gama, M. Comércio exterior competitivo. 4. ed. São Paulo: Aduaneiras, 2013.
- Lopes, A.B.; Martins, E. Teoria da Contabilidade: uma nova abordagem. São Paulo: Atlas, 2005.
- Lussieu da Silva, M. A inserção internacional das grandes empresas nacionais. In: Laplane, M.; Coutinho, L.; Hiratuka, C. (Orgs.). Internacionalização e desenvolvimento da indústria no Brasil. São Paulo: Unesp, 2016.
- Marion, J.C. Contabilidade empresarial. 8ª. ed., São Paulo: Ed. Atlas: 1998.
- Marconi, M. A.; Lakatos, E. M. Técnicas de Pesquisa: Planejamento e execução de pesquisas, amostragens e técnicas de pesquisas, elaboração, análise e interpretação de dados. 4ª. ed., São Paulo: Ed. Atlas, 1999.
- Martins, G. de A. Manual para elaboração de monografias e dissertações. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2000.
- Martins, G. de A. Estatística geral e aplicada. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- Mattar, F. N. Pesquisa de marketing. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2001.
- Maximiano, A.C.A. Teoria Geral da Administração: Da revolução urbana à revolução industrial. 7.ed. São Paulo: Atlas, 2012.
- Maximiano, A.C.A. Teoria geral da administração: da revolução urbana à revolução digital. 4ª edição. São Paulo: Atlas, 2004.
- Maximiano, A.C.A. Introdução à administração. 5ª. ed., São Paulo: Ed. Atlas, 2000.
- Mior, L.C. Agricultores familiares, agroindústrias e rede de desenvolvimento rural. Chapecó: Argos, 2005.
- Mintzberg, H.; Quinn, JB. O processo de estratégia, Prentice-Hall, Harlow, 1988.
- Mintzberg, H.; Ahlstrand, B. E.; Lampel, J. Safari da estratégia: Uma excursão guiada através das selvas da gerência estratégica, a imprensa livre, New York, 1998.
- Motta, F.C.P.; Gouveia de Vasconcelos, I. Teoria Geral da Administração. 3ª Ed. Ver. – São Paulo: Cengage Learning, 2015.
- Munck, L. Gestão da Sustentabilidade nas Organizações: Um novo agir frente à lógica das competências. São Paulo: Cengage Learning, 2013.
- Muller, A.N.; Antonik, L.R. Análise Financeira. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- Noreen, E.; Smith, D.; Mackey, J.T. A Teoria das Restrições e suas Implicações na Contabilidade Gerencial. São Paulo, Educator, 1996.

- Oliveira, D.P.R. Estratégia empresarial: uma abordagem empreendedora. 2. ed. São Paulo: Atlas. 1991.
- Oliveira, D.P.Rde. Sistemas de Informações Gerenciais. 16 ed. São Paulo: Atlas, 2014.
- Oliveira, G. P. de. Contabilidade tributária. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.
- Pagliato, W. Demonstrações contábeis: Análise da Gestão financeira e gerencial. 1. ed. Rio de Janeiro: Ciência Moderna, 2010.
- Padoveze, C.L. Controladoria: estratégica e operacional. São Paulo: Thomson, 2003.
- Pereira, M.I.; Santos, S.A. Modelo de Gestão: uma análise conceitual. São Paulo: Pioneira-Thomson Learning, 2001.
- Pestana, Dinis. Velosa, Sílvio. Introdução à Probabilidade e à Estatística. Volume I, 4ª edição, Fundação Calouste Gulbenkian. 2010, ISBN: 978-972-31-1150-7.
- Pinheiro, M.(1996). Gestão e Desempenho das Empresas de Pequeno Porte: uma abordagem Conceitual e Empírica. São Paulo: 1996, Tese de Doutorado, Ed. FEA/USP.
- Porter, M. E. Competitive Advantage. New York: Free Press, 1985.
- Porter, M. E. Competição: estratégias competitivas essenciais. 4. ed. Rio de Janeiro: Campus, 1999.
- Porter, M. Montgomery, C. Estratégia: A busca da Vantagem Competitiva. Rio de Janeiro: Campus, 1998.
- Porter, M. Vantagem competitiva: criando e sustentando um desempenho superior. 31ª Reimpressão. Elsevier, 1989.
- Randall, R. M. MBA curso prático: estratégia. 2. ed. Rio de Janeiro: Campus, 1999.
- Ratti, Bruno. Comércio Internacional e Câmbio. São Paulo: Edições Aduaneiras, 2000.
- Reis, A. Demonstrações contábeis: Estrutura e análise. São Paulo: Saraiva, 2009.
- Resnik, P. A bíblia da pequena empresa. São Paulo: McGraw-Hill, MakronBooks, 1990.
- Rezende, D.A. Planejamento de sistemas de informação e informática: guia prático para planejar a tecnologia da informação integrada ao planejamento estratégico das organizações. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2016.
- Richardson, R. J. Pesquisa social: métodos e técnicas. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2009
- Rocha, D. S. R. da; Quattrini, L. T. Direito societário: Fusões, aquisições, reorganizações societárias e due diligence. São Paulo: Saraiva, 2012.
- Roesch, S.M.A. Projetos de estágio e de pesquisa em administração— guia para estágios, trabalhos de conclusão, dissertações e estudos de caso. São Paulo: Atlas, 2005.
- Santos, C. dos. Análise financeira e orçamentária. 1. ed. São Paulo: IOB, 2013.

- Santos C.; Barros, S. Estrutura e análise de balanço. 1. ed. São Paulo: IOB, 2013.
- Santos, A. R. Metodologia científica: a construção do conhecimento. Rio de Janeiro: DP&A, 1999.
- Santos, F.de A.; Veiga, W.E. Contabilidade: com Ênfase em Micro, Pequenas e Médias Empresas. São Paulo: Editora Atlas, 2014.
- Shank, J.K. &Govindarajan, V. Gestão Estratégica de Custos: a nova ferramenta para a vantagem competitiva. Rio de Janeiro: Ed. Campus, 1995.
- Silva, A.C.R.da. Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade: Orientações de estudos, projetos, artigos, relatórios, monografias, dissertações, teses. São Paulo: Atlas, 2013.
- Silva, A.T.da. Organização e técnica comercial. 20. ed. rev. atua, São Paulo: Atlas, 1995.
- Silva, E.;Menezes, E. Metodologia da pesquisa e elaboração de dissertação. 4ª. ed., Florianópolis, Ed. Universidade Federal de Santa Catarina, 2005.
- Strauss, A.; Corbin, J. Pesquisa qualitativa. Porto Alegre: Bookman, 2008.
- Taylor, F. W. Princípios de administração científica. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- Thompson JR., A.; stricklandIII, A. Planejamento estratégico: elaboração, implementação e execução. São Paulo: Pioneira, 2000.
- Vergara, S.C. Projetos e relatórios de pesquisa em administração. 3.ed. Rio de Janeiro: Atlas, 2000.
- Vergara, S.C. Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração. 5ª Ed., São Paulo: Atlas. 2004.
- Werlang, A.A. Disputas e ocupações do espaço no oeste catarinense: a atuação da Companhia Territorial Sul Brasil. Chapecó: Argos, 2006.
- Wright, P.; Kroll, M.; Parnell, L. Administração estratégica: conceitos. São Paulo: Atlas, 2000.
- Yin, RK. Pesquisa de estudo de caso: Design e métodos. (3ª ed.). Mil Carvalhos, CA: Sábio, 2006.
- Yin, RK. Estudo de Caso: planejamento e métodos. Porto Alegre: Bookman. 2001.
- Zenone, L. C. Gestão do relacionamento com o cliente e a competitividade empresarial. São Paulo: Novatec, 2007.

OTRAS FUENTES

- Abanis, T.;Domingo, A., Burani, A. E Eliabu, B. Práticas de gestão financeira em pequenas e médias empresas. Financial Management, 4 (2), 29-42, 2013.

Almeida, Martinho Isnard Ribeiro (1994).Desenvolvimento de Um Modelo de Planejamento Estratégico para Grupos de Pequenas Empresas, São Paulo, Tese Doutorado, Ed. FEA/ USP.

Amankwah-AmoahJ, BosoN., Antwi-Agyei I. Os efeitos da experiência de insucesso empresarial em sucessivos compromissos empresariais: um modelo de fase evolutiva. *GroupOrgManag* 43 (4): 648–682, 2016.

Araújo, L.E .de. Administração de Materiais e Estoque. Disponible en:<http://www.fanorpi.com.br/>. Acessoel: 10 mar.2020.

Augustin, S. E.;Estrada, S. J. R.; Ribeiro, P. D.; Junior, C. P. Ferramentas Administrativas Utilizadas Por Micro e pequenas Empresas. In: Encontro luso-brasileiro de estratégia, Balneário Camboriu, 2006. Anais do slade Brasil e encontro luso-brasileiro de estratégia, 2006

Batista, F. F.; Freitas, E. C.; Santiago, J. S.; Rego, T. F. Uma investigação acerca da mortalidade das microempresas e empresas de pequeno porte na cidade de Souza-PB. *Revista de Administração, Contabilidade e Sustentabilidade*, v. 2, n. 1, p. 56-71, jan/abr. 2012.

Barney J. Firm Resources and Sustained Competitive Advantage.*Journal of Management*, v.17, n.1, p. 99 – 120, 1991.

BNDES – Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social.Classificação de porte dos clientes.Disponible en: http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/bndes/bndes_pt/Institucional/Apoio_Financeiro/porte.html. Acesso el: 01/05/2017.

BNDS - Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social. Disponible en: <https://www.bndes.gov.br/wps/portal/site/home>.Acessoel: 01/05/2019.

BRASIL. Lei Complementar nº. 123, de 14 de dezembro de 2006. Disponible en: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm. Acesso el: 01 mai. 2017.

BRASIL. Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior. Incoterms.Disponible en: <<http://www.aprendendoaexportar.gov.br>>. Acesso el: 14 ago.2004.

BRASIL. MDIC, Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior. Indicadores e Estatísticas. Brasília-DF. Disponibleen:<<http://www.desenvolvimento.gov.br/sitio/secex/depPlaDesComExterior/indEstatisticas/balComercial.php>>. Acessoel: Ago.2004.

Braun, Pedro L. *Custos e formação do preço na pequena empresa*. SEBRAE, 1992. Campião, G.Á.Importar para exportar melhor.Disponible en: <<http://www.exportnews.com.br/artigos/aa36.htm>>. Acesso el:19 set.2004.

Bushman, R. *et al.* Financial accountinginformation, organizationalcomplexityandcorporategovernances y stems. *JournalofAccountingandEconomics*, V. 37(2), p. 167-201, June 2004. Disponible

en: <http://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0165410103000697>. Acesso em: 05/05/2017.

Cannon M.D., Edmondson A.C. Confrontando fracassos: antecedentes e consequências de crenças compartilhadas sobre fracassos em grupos de trabalho organizacionais. *J OrgBehav* 22: 161–177, 2001.

Castro, A. M. G. Cadeia Produtiva e Prospecção Tecnológica como Ferramentas para a Gestão de Competitividade. In: *Simpósio de Gestão de Tecnologia, Salvador, Anais*. 2004.

Christensen, H. K. Estratégia corporativa: gerenciando um conjunto de negócios. In: Fahey, L.

Choudhary, P., Schiotzer, J. D, & Sturges, J. (2013). Conselhos, auditores, advogados e conformidade com as regras obrigatórias de divulgação da SEC. *Economia Gerencial e de Decisão*, 34 (7-8), 471-487

Choudhury, N. In search of relevance in management accounting research. *Accounting and Business Research*, Winter, p. 21-26, 1986.

Coad, A. F. Some survey evidence on the learning and performance orientations of management accountants. *Management Accounting Research*. n.10, p. 109-135, 1999.

Cohen, J. R.; Paquette, L. Management accounting practices: perceptions of controllers. *Journal of Cost Management for the Manufacturing Industry*, p. 73-83, 1991.

Código Civil. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406.htm. Acesso em: 15 mar.2019.

Conteflex. Comércio Exterior: 5 maiores desafios das empresas brasileiras. Disponível em: <http://blog.conteflex.com.br/comercio-exterior-5-maiores-desafios-das-empresas-brasileiras/>. Acesso em: 30 mar.2020.

Crozatti, J. (1998). Modelos de gestão e cultura organizacional: conceitos e interações. Disponível em: http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1413-92511998000200004. Acesso em: 25 jul. 2019.

Dávila, A.; Foster, G. Management control systems in early-stage startup companies. *Accounting Review*, v. 82, n. 4, p. 907-937, 2007.

Diário do Senado Federal. DOU Datado de: 26 de Janeiro de 2006. Publicação 01957. Disponível em: <http://www.senado.gov.br/publicacoes/diarios/pdf/sf/2006/01/25012006/01955.pdf>. Acesso em: 05 abr.2012.

De Negri, J. A. Padrões tecnológicos e de comércio exterior das firmas brasileiras. In: DeNegri, J. A.; Salerno, M. S. Inovações, padrões tecnológicos e desempenho das firmas industriais brasileiras. Brasília: Ipea, 2005.

Dias, V.T.J. Criação e trajetória de uma agência no âmbito do Estado Integral: o caso SEBRAE (Tese de doutorado). Instituto de Estudos Sociais e Políticos, Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2012.

Dilt, J. C.; Prough, G. E. Strategic Options for Environmental Management: A Comparative Study of Small Vs. Large Enterprises. *Journal of Small Business Management*, v. 16, n. 2, p. 7-27, 1989.

Drury, C.; Braund, S.; Osborne, P.; Taylest, M.A. Survey of management accounting practices in UK manufacturing companies. *Chartered Association of Certified Accountants*, 1993.16 Edwards, K. A.; Emmanuel, C. R. Diverging views on the boundaries of management accounting. *Management Accounting Research*, n. 1, v.1, p. 551-563, 1990.

Ferreira, A.C.S.etal. Contabilidade estratégica: três décadas de evolução. Anais... XVII Congresso Brasileiro de Custos – Belo Horizonte, MG, 03 a 05 de novembro de 2010.

Fernandes, G.M.*et al.* Ações estratégicas em uma importadora de artigos para iluminação: um enfoque na variação cambial. XXXVI Encontro Nacional de Engenharia de Produção, Outubro/2016, João Pessoa/PR. Disponível em: http://www.abepro.org.br/biblioteca/TN_STO_226_316_30672.pdf Acesso el: 25/04/2017.

Filion, L.J. (1996), Free Trade: The Need for a Definition of Small Business. Apud. Pinheiro, Mauricio. *Gestão e Desempenho das Empresas de Pequeno Porte: uma abordagem Conceitual e Empírica*, São Paulo, Tese de Doutorado, Ed. FEA/USP.

Floriano, J.C.; Lozeckyi, J. A importância dos instrumentos de controle interno para gestão empresarial. UNICENTRO – Revista Eletrônica Lato Sensu, 5.ed. Paraná, 2008.

Fonseca, J. J. S. Metodologia da pesquisa científica. Fortaleza: UEC, 2002. Apostila.

García. N. Contabilidad de Gestión. Córdoba, Universidad de Córdoba, Argentina, 1998.

Goes, D. A logística reversa como um diferencial competitivo. In: III Fórum Regional de Administração, 2016, Paulo Afonso. Anais do Fórum Regional de Administração. 2016. p. 54-61.

Haldma, T.; lääts, K. Contingencies influencing the management accounting practices of Estonian manufacturing companies. *Management Accounting Research*. n. 13, p. 379- 400, 2002.

Hall G. Razões para a insolvência entre pequenas empresas: uma revisão e novas evidências. *Ônibus pequeno Econ* 4: 237–250, 1992.

HeaddB. Redefinindo o sucesso nos negócios: distinguindo entre fechamento e falha. *Ônibus pequeno Econ* 21 (1): 51–61, 2003.

Hughes, S. B.; Gjerde, K. A. P. Do different cost systems make a difference? *Management Accounting Quarterly*, Montvale; n.5, v. 1; p.22-30, 2003.

HyderS., LussierR.N. Por que as empresas têm sucesso ou fracassam: um estudo sobre pequenas empresas no Paquistão. *J Entrep Emerg Econ* 8 (1): 82–100, 2016.

IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. Disponível em: <https://www.ibge.gov.br/>. Acesso el: 25/08/2020.

International Federation of Accountants - IFAC / International Management Accounting Practice Statement. Management accounting concepts. Relatório Revisado de março de 1998.

International Federation of Accountants. International Management Accounting Practice 1 (IMAP1), March, 1998. Ittner, C.; Larcker, D. Total quality management and the choice of information and reward systems. *Journal of Accounting Research*, n.33, p.1-41, 1995.

IOB. A Thomson Company, (2002). Contabilidade Gerencial: Temática contábil e balanços. Bol.26/2002.

IPEAL. Instituto de Pesquisa Económica Aplicada. Disponible en: <http://www.correiobraziliense.com.br/app/noticia/182/2010/03/12/economia,i=179395/CARGA+TRIBUTARIA+DO+PAIS+CAIU+PARA+34+28+DO+PIB+EM+2009+SEGUNDO+IPEA.shtml>. Acesso el: 13 mai.2019.

Johnson, H. T.; Kaplan, R. S. *Relevance lost - the rise and fall of management accounting*. Boston: Harvard Business School Press, 1987.

Kassai, S. (1997), Caderno de Estudos sobre: As empresas de Pequeno Porte e a Contabilidade, São Paulo, V. 9, nº 15, Ed. FIPECAFI.

Leone, N. M. C. P. G. A dimensão física das pequenas e médias empresas (P.M.E'S): à procura de um critério homogeneizador. *Revista de Administração de Empresas*, v. 31, n. 2, p. 53-59, abr/jun. 1991.

LIMA, E. Estratégia de Pequenas e Médias Empresas: uma Revisão. **Revista de Gestão**, v. 17, n. 2, art. 4, p. 169-187, 2010. Disponível: <http://www.spell.org.br/documentos/ver/5320/estrategia-de-pequenas-e-medias-empresas-uma-revisao>. Acesso em: 14.05.2020.

Kaplan, Robert S.; Norton, David P. The balance scorecard – measure that drive performance. *Harvard Business Review*, jan-fev, 1992.

Kiechel, W. *Os Senhores da Estratégia* Harvard Business Press, 2010.

Krippendorff, K. *Análise de conteúdo - uma introdução à sua metodologia*. Sábio Publicações, Thousand Oaks, 1980.

Kroetz, C.E.S. *Apostila de Contabilidade de Custos I*. Ijuí-RS: Departamento de Economia e Contabilidade – DECON; Curso de Ciências Contábeis. UNIJUÍ – Universidade Regional do Noroeste do Estado do Rio Grande do Sul, 2001.

Krugman, P. Aumento dos retornos e geografia econômica. *Journal of Political Economy*, 2010, v. 99, p. 483-99.

Lender, D. Constructos como metodologia. Disponible en: http://www.lenderbook.com/constructo/layout/Artigo_Constructo_Max.pdf. Acesso el: 25/03/2020.

Leone, N. M. C. P. G. As especificidades das pequenas e médias empresas. *Revista de Administração da Universidade de São Paulo – RAUSP*, São Paulo, v. 34, n. 2, p. 91-94, abr/jun. 1999.

Lehavy, R., LI, F. E merkley, K. (2011). O efeito da legibilidade do relatório anual nos seguintes analistas e nas propriedades de suas previsões de ganhos. *The AccountingReview*, 86 (3), 1087-1115.

Lezana, A. G. Camilotti, L., Pedro, A. M.; Ventura, G. F. disseminação da cultura do empreendedorismo com enfoque na aprendizagem em cursos de graduação. In: Congresso Brasileiro de Ensino de Engenharia, 30, 2002, Piracicaba. Anais... São Paulo: UNIMEP, 2002. 1 CD-ROM.

Lima, E. Estratégia de Pequenas e Médias Empresas: uma Revisão. **Revista de Gestão**, v. 17, n. 2, art. 4, p. 169-187, 2010. Disponível: <http://www.spell.org.br/documentos/ver/5320/estrategia-de-pequenas-e-medias-empresas--uma-revisao>. Acessoel: 14.05.2020.

Lunkes, J.R. (2003). Uma Contribuição à Formação de Preços de Venda. *Revista Brasileira de Contabilidade*, nº 141, p. 51-57, maio/junho 2003.

LussierR.N., SonfieldM.C. “Micro” versus “pequenas” empresas familiares: uma análise multinacional. *J Bus pequeno EnterpDev* 22 (3): 380–396.

Machado, L.C.;Oliveira, C.A. Silva de;Souza, J.H. As Origens da Pequena Empresa no Brasil, 2007. Disponível en<<http://www.faccamp.br/ojs/index.php/RMPE/article/view/18/15/>>.

MarkupConsultoria & Planejamento. Diagnóstico Econômico Empresarial; Resultado por Produtos, Serviços e Mercadorias; Análise de Custos e Formação dos Preços de Venda; Planejamento de Preços, Quantidades e Lucro. Porto Alegre, abril/2005. Disponível en: <<http://www.markup.srv.br/sobrecustos.htm>>. Acesso el: 04 jun.2019.

Marcovitch, J. Tecnologia e Competitividade. *Revista de Administração*, v.26 n.2, p.12-21. Abril/junho 1991, São Paulo.

Martin, G.; Staines, H. Managerial Competencies in Small Firms.*Journalof Management Development*, v. 13, n. 7, p. 23-34, 1994.

MDIC – Ministério da Indústria, Comércio Exterior e Serviços. Estatísticas do Comércio Exterior. Disponívelen:<http://www.mdic.gov.br/comercio-exterior/estatisticas-de-comercio-exterior>>. Acessoel: 01/05/2017.

Mercados & Estratégias: Brasil o cenário econômico atual. DisponívelenDisponívelen:<http://www.mercadoseestrategias.com/news/brasil-o-cenario-economico-atual/>.Acessoel: 26/04/2017.

Migliato, A. L. T; Escrivão, E. F.A pequena empresa e suas especificidades: uma proposta de classificação fundamentada em um modelo de concepção organizacional. VII SEMEAD - Seminários em Administração, FEA/USP, 2004.

Neto, A.I.; Caciatori J.R, Itamir. Classificação das principais dificuldades enfrentadas pelas pequenas e médias empresas (PMEs). XIII SIMPEP - Bauru, SP, Brasil, 06 a 08 de novembro de 2006. Disponível em: http://www.simpep.feb.unesp.br/anais/anais_13/artigos/539.pdf. Acesso em: 01/05/2017.

Oliveira, B. Renata Bezerra de et al. (2015). Estratégia competitiva em MPE's: dimensões do processo e suas associações com as estratégias genéricas e funcionais. *Gestão & Produção*, 22(1), 119–132. Disponível em: <https://doi.org/10.1590/0104-530X965-13>. Acesso em: 29/04/2017.

Oliveira, O. V. Seminário Contábil. v. 14, n. 53, p. 45 - 52, jan/abr. 2012, Rio de Janeiro.

Oliveira, J.M. Silva Rodrigues; Grzybovski, D.; Sette, R. de Souza. Origens e fundamentos do conceito de estratégia: de Chandler à Porter. *Conexão Ciência (Online)*, v. 5, n. 1., p. 1-14, 2010. Disponível em: <https://docs.google.com/viewer?a=v&pid=sites&srcid=ZGVmYXVsdGRvbWFpbmYWNlcDIwMTMyfGd4OjI3YmI0MDRiMTBjODFmOTY>. Acesso em: 29/04/2017.

Otley, D. T. Developments in management accounting research. *Management Accounting*, p. 37-42, sep. 1985. SCAPENS, R. W. Never mind de gap: towards an institutional perspective on management practice. *Management Accounting Research*. n.5, p.301-321, 2018.

Oyadomari, J.C.T. et al. Fatores que influenciam a adoção de artefatos de controle gerencial nas empresas brasileiras: Um estudo exploratório sob a ótica da Teoria Neo-Institucional. *Anais do 8º Congresso USP de Contabilidade e Controladoria*, São Paulo, 2008.

Pedrosa, V. FACIP. Evolução do Pensamento Evolutivo. Artigo. Disponível em: <http://amigonerd.net/trabalho/27854-lei-da-utilidade-marginal-e>. Acesso em: 01 fev.2012.

Peña, I. (2002). Intellectual capital and business start-up success. *Journal of Intellectual Capital*, v. 3, n. 2, p. 180–198.

Pereira, R.C. Marques; Souza, P.A. Fatores de mortalidade de micro e pequenas empresas: um estudo sobre o setor de serviços. 2009. Disponível em: http://www.aedb.br/seget/arquivos/artigos09/195_Mortalidade_nas_MPEs.pdf. Acesso em: 29/06/2017.

Pozzebon, M.; Freitas, H. Pela aplicabilidade – com um maior rigor científico – dos Estudos de Caso em Sistemas de Informação. In: Encontro Nacional dos Programas de Pós-graduação em Administração – ENANPAD, 21., 1997, Rio de Janeiro, Anais... Rio de Janeiro, 1997, 1 CD-ROM.

Receita Fazenda. Importação por encomenda. *Lei nº. 11.281/2006*. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Leis/2006/lei11281.htm> Acesso em: 05 abr.2012.

SEBRAE - Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas. MPEs. Pequenos negócios: burocracia dificulta acesso ao mercado externo. Disponível em:

<http://www.agenciasebrae.com.br/sites/asn/uf/NA/pequenos-negocios-burocracia-dificulta-acesso-ao-mercado-externo,4f9152d895abc610VgnVCM1000004c00210aRCRD>. Acesso em: 20/12/2019.

Schmidt, Raquel Antônia Sabadin. Empreendedorismo: a influência do capital intelectual como fator motivador na qualidade da gestão de pequenas e médias empresas importadoras. ADM 2018. Congresso Internacional de Administração: Cooperação e desenvolvimento – Sucre- Bolívia, 13 a 17 de Agosto de 2018. Disponível em: https://admpg2018.com.br/anais/2018/arquivos/05042018_230522_5aed1b763e210.pdf. Acesso em: 01/07/2019.

Schmidt, R.A.Sabadin. Estratégias de gestão aplicadas as pequenas e médias empresas importadoras com enfoque na gestão contábil gerencial. XXX Congresso Internacional de Administração: Conhecimento a alavancagem do futuro - Ponta Grossa, PR, Brasil, 25 a 29 de Setembro de 2017. Disponível em: <<http://www.admpg.com.br/2017/selecionados.php>>. Acesso em: 01/11/2017.

Schmidt, R.A. Sabadin. Desenvolvimento de fórmulas de ponto de equilíbrio como diferencial econômico para pequenas e médias empresas importadoras. 2013. 217 f. Dissertação (Mestrado em Administração Estratégica de Negócio) – Faculdade de Ciências Econômicas. UNAM - Universidade de Misiones – Argentina.

Schmidt, R.A. Sabadin. Proposta de um modelo de ferramenta de gestão contábil gerencial aplicada as pequenas e médias empresas importadoras do município de Dionísio Cerqueira- SC. ADM 2019. Congresso Internacional de Administração: Administração 4.0 - Ponta Grossa, PR, Brasil, 30 de Setembro a 04 de Outubro de 2019. Disponível em: <http://admpg.com.br/2019/anais/>. Acesso em: 01/07/2020.

Schmidt, R.A. Sabadin. Baggio, D. Forças competitivas: estratégias de gestão em um grupo de empresas comercial importadora de pequeno e médio porte do Oeste de Santa Catarina e Sudoeste do Paraná. ADM 2019. Congresso Internacional de Administração: Administração 4.0 - Ponta Grossa, PR, Brasil, 30 de Setembro a 04 de Outubro de 2019. Disponível em: <http://admpg.com.br/2019/anais/>. Acesso em: 01/07/2020.

Schmidt, Raquel Antônia Sabadin. DANTAS, Ivaneide. Ética empresarial: desenvolvimento de cadeia de influências éticas com base num estudo de caso em um grupo de empresas de pequeno e médio porte. ADM 2020. Congresso Internacional de Administração: As novas fronteiras da administração. Ponta Grossa, PR, Brasil, 19 à 21 de Outubro de 2020. Disponível em: <https://admpg.com.br/2020/anais/>. Acesso em: 27/11/2020.

SEBRAE – Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas. Roteiro de importação. Disponível em: <<http://www.sebraepb.com.br/expimp/roteiroi.asp>>. Acesso em: 15 jun. 2004.

SEBRAE - Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas. Anuário do trabalho na micro e pequena empresa: 2013. 6. ed. / Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas; Departamento Intersindical de Estatística e Estudos Socioeconômicos [responsável pela elaboração da pesquisa, dos textos, tabelas, gráficos e mapas]. – Brasília, DF; DIEESE, 2013. 284 p. Disponível em: http://www.sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/Anexos/Anuario%20do%20Trabalho%20Na%20Micro%20e%20Pequena%20Empresa_2013.pdf. Acesso em: 01/05/ 2017.

SEBRAE - Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas. Critérios de classificação de empresas: MEI - ME - EPP. Disponível em: <http://www.sebrae-sc.com.br/leis/default.asp?vcdtexto=4154>. Acesso em: 15/05/2017.

SEBRAE - Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas. Entenda as diferenças entre microempresa, pequena empresa e MEI. Disponível em: <http://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/artigos/Entenda-as-distin%C3%A7%C3%B5es-entre-microempresa,-pequena-empresa-e-MEI>. Acesso em: 01/05/2017.

SEBRAE - Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas. Fatores condicionantes e taxas de sobrevivência e mortalidade das MPes no Brasil 2003-2005. Brasília: 2007. Disponível em: <http://www.sebrae.com.br/customizado/estudos-e-pesquisas/Biblioteca online>. Acesso em: 19/05/2019.

SEBRAE - Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas. Micro e pequenas empresas geram 27% do PIB do Brasil. Disponível em: <https://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/ufs/mt/noticias/micro-e-pequenas-empresas-geram-27-do-pib-do-brasil,ad0fc70646467410VgnVCM2000003c74010aRCRD>. Acesso em: 20/04/2019.

SEBRAE - Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas. Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas. Fatores condicionantes e taxas de sobrevivência e mortalidade das MPes no Brasil 2015-2020. Brasília: 2020. Disponível em: <http://www.sebrae.com.br/customizado/estudos-e-pesquisas/Biblioteca online>.

SEBRAE - Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas - SEBRAE. (2019). Relatório de atividades: uma conquista de resultados. Brasília

SEBRAE. Fatores condicionantes a taxa de mortalidade de empresas no Brasil. Relatório de Pesquisa. Brasília, 2020.

Securities and Exchange Commission (EUA) - Comissão de Valores Mobiliários (2011). Uma análise das IFRS na prática. Disponível em: <http://www.sec.com>. Acesso em: 20/04/2019.

Siqueira, M.C. Mendonça; Fusco, J.P. Alves. Avaliação de competitividade sob o foco de redes simultâneas: alianças estratégicas e parcerias na indústria gráfica. Revista de Administração UNIMEP, v. 3, n. 1, p. 94-116, jan./dez. 2005

Siegel, G.; Sorensen, J. E. Counting more, counting less: transformations in the Management Accounting Profession. The 1999 Practice Analysis of Management Accounting; Agosto 1999. <http://imanet.org/ima/docs/1600/1564.pdf> (Acesso em 05/10/2009)

Soutes, D. Oleszczuk; Guerreiro, R. Estágios evolutivos da contabilidade gerencial em empresas brasileiras. XXXI Encontro da Anpad, Rio de Janeiro, 2007.

Soutes, D. Oleszczuk.; De Zen, M.J. de C. M. Estágios evolutivos da contabilidade gerencial em empresas brasileiras. Anais do 5º Congresso USP de Contabilidade e Contraladoria, São Paulo, 2005.

Soutes, D. Olesczuk. Uma investigação do uso de artefatos da contabilidade gerencial por empresas brasileiras. Dissertação de Mestrado, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da USP, São Paulo- SP, 2006, 116p. Disponível em: http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-12122006.../Dione_Soutes_diss.pdf. Acesso el: 01/05/2019.

Souza, L. Amaral de. *Gestão Estratégica de Custos no Processo de Formação dos Preços*. Disponível em: <http://www.cacicunifor.com.br/professores/Fabio/Pre%20e%20GEC.pdf>. Acessoel: 03 jul.2019.

Souza, D. Costa et al. A Abrangência da Contabilidade Gerencial Segundo os Docentes Paranaenses de Contabilidade. In: 7o Congresso USP de Controladoria e Contabilidade Gerencial, 2007, São Paulo. Anais eletrônicos... São Paulo: USP, 2007. Disponível em: . Acesso em: 05 out. 2019.

Stadler, A. Modelos de gestão [recurso eletrônico] / Adriano Stadler, Marcia Valéria Paixão. – Dados eletrônicos (1 arquivo: 6 megabytes). ISBN 978-85-8299-114-5– Curitiba: Instituto Federal do Paraná, 2012. Disponível em: http://proedu.rnp.br/bitstream/handle/123456789/1334/Modelos_Gestao%202012%20ISBN.pdf?sequence=1&isAllowed=y. Acessoel: 05.03.2020

Sucena, M. P.; Silva, L. P. da. Relação entre teoria e prática para avaliação do desempenho no transporte rodoviário terceirizado de cargas, 2013. Disponível em: <https://www.inovarse.org/filebrowser/download/15727>. Acesso el: 02 may. 2019.

Sulaiman, M. bt; Ahmad, N. N.; Alwi, N. Management accountingpractices in selectedAsiancountries: A review of the literature. *ManagerialAuditingJournal*; n.19, v.4, p.493-508, 2019.

Tecwin, Aduaneiras, Disponível em: <http://tecwinweb.aduaneiras.com.br/Default.aspx>. Acesso el: 05ene./2019.

Teixeira, A.J. Campanharoet al. A utilização de ferramentas de contabilidade gerencial nas empresas do estado do espírito santo. v. 8, n.3. Vitória-ES, Jul. - Set. 2011. p. 108 – 127. Disponível em: http://www.fucape.br/_public/producao_cientifica/2/bbr%20-%20arideldo.pdf. Acesso el: 01/05/2017.

Telles, B.M. Integrando a sustentabilidade na formação de administradores. São Paulo, 2011. Dissertação (Mestrado) – Programa Administração. Pontifícia Universidade Católica de São Paulo. PUCSP.

Werlang, A.A. Colonização Ítalo-brasileira, Teuto-brasileira e Teurorussa no Oeste de Santa Catarina: a atuação da Cia. Territorial Sul Brasil. *Cadernos do Ceom*, v.13, n. 11, 1999, pp. 11-54.

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
DE LA UNIVERSIDAD NACIONAL DE MISIONES

Formulario de autorización para la publicación de Tesis

1. Identificación del material bibliográfico (X)Tesis de Doctoral ()Tesis Magister

2. identificación do documento / autor

Programa de posgrado	Doctorado en Administración
Área de Conocimiento	Gestión de Negocios

3. Identificación Institucional

Título	Propuesta de un modelo de herramienta de gestión contable gerencial que busca satisfacer los aspectos relacionados en especial a los costos, punto de equilibrio y precio de venta, aplicado a las pequeñas y medianas empresas importadoras del municipio de Dionísio Cerqueira- SC
Autor	Raquel AntôniaSabadin Schmidt
Tipo y N°. de documento	D.N.I. N°. 94.674.596 RG N°. 2.202.791
Directora Co-Director	Nilda Tañski Daniel Baggio
Tipo y N°. de documento	D.N.I. N°. 13.558.066
N°. de páginas	175

Fecha de defensa: 10.12.2020

Fecha de entrega del archivo: 04.12.2020

4. Información de acceso al documento

Autorizo Publicación

SI

NO

En la calidad de titular de los derechos de autor de la mencionada publicación, **autorizo** a la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de Misiones, a **publicar, sin resarcimiento de derechos de autor**, conforme a las condiciones arriba indicadas, en medio electrónico, en la red mundial de computadoras, en la biblioteca de la Facultad de Ciencias Económicas y sitios en la que ésta última haya otorgado licencias, para fines de lecturas, impresión y/o descarga por Internet, **a título de divulgación de la producción científica generada por la Universidad**, a partir de la fecha.-

Se deslindará a la Facultad de Ciencias Económicas y a la Universidad Nacional de Misiones de toda responsabilidad legal que surgiera por reclamos de terceros que invoquen la autoría de la obra de tesis cuya publicación se efectúe.-

Además se le informa que Ud. puede registrar su trabajo de investigación en el Registro de la Propiedad Intelectual, no siendo responsable la Universidad Nacional de Misiones y/o Facultad de Ciencias Económicas por la pérdida de los derechos de autor por falta de realización del trámite ante la autoridad pertinente.-

Asimismo, notificamos que para obtener el título de "Patente de Invención" es necesario presentar la solicitud de patente dentro del año de publicación o divulgación. (art. 5 Ley 24.481).-


Firma del Autor

Posadas-Misiones/ Argentina
Lugar

10/12/2020
Fecha

ANEXOS

Anexo I – Cuestionario de la investigación

CUESTIONARIO N° _____

Estimado (a) encuestado,

Este cuestionario tiene como objetivo relevar datos al respecto de las mayores dificultades presentadas por las empresas, las herramientas de gestión utilizadas y presentar un modelo de herramienta de gestión contable. Los resultados de esta investigación servirán de base para el estudio científico del trabajo de conclusión del curso Doctorado en Administración – UNaM – Universidad Nacional de Misiones – Argentina. Agradezco su colaboración!
Raquel AntôniaSabadin Schmidt.

FECHA DE LA INVESTIGACIÓN:/...../ 2019

PREGUNTAS PARA LA INVESTIGACIÓN:

Señale con una “X” la alternativa que más se aproxime a su respuesta con relación a cada bloque de preguntas abajo transcritas.

BLOQUE I- PERFIL DEL ENCUESTADO

1. ¿Cuál es el cargo que ocupa en la empresa?

1-Administrador

2-Contador

3-Otros

2. ¿Cuál es el grado de formación educativa?

1-Primer grado completo

2-Segundo Grado completo

3-Tercer Grado Completo

4-Posgraduado

5-Maestría

6-Doctorado

7-Ninguna de las opciones

3. ¿Cuántos años hace que actúa en esta área?

1-Menos de 1 año

2- De 1 a 3 años

- 3-De 3 a 5 años
- 4- De 5 a 10 años
- 5- Más de 10 años

4. ¿Se considera apto para desempeñar sus atribuciones?

- 1-Plenamente apto
- 2- Logro ejercer mis actividades, pero entiendo que estoy desactualizado aveces
- 3-No estoy apto para ejercer conexcelencia mis atribuciones,necesitouna calificación profesional.

BLOQUE II- PERFIL DE LA EMPRESA

En cuanto al porte de las empresas, se tomó como base los limites definidos por el Ministerio de Desarrollo, Industria y Comercio (MDIC), considerando la facturación bruta anual del ejercicio 2019 (Fuente: MDIC, divulgado en dólares, se efectuó la conversión considerando una tasa de R\$5,00). ¿Cuál es la alternativa más próxima a la situación de su empresa?

- 1-Microempresas - Industria: Hasta R\$ 2 millones; Comercio y Servicios: Hasta R\$ 1 millón
- 2-Pequeño Porte- Industria: Hasta R\$ 17 millones; Comercio y Servicios: Hasta R\$ 7,5 millones
- 3-Médias Empresas- Industria: Hasta R\$ 100 millones; Comercio y Servicios: Hasta R\$ 35 millones
- 4-Grandes Empresas- Industria: Más de R\$ 100 millones; Comercio y Servicios: Más de R\$ 35 millones

1. ¿Cuáles el régimen tributario de su empresa?

- 1-Utilidad Real
- 2-Presunto
- 3-Arbitrado
- 4-Simple Nacional

2. ¿Cuántos empleos directos genera su empresa actualmente?

- 1-Hasta 5
- 2-De 6 a 30
- 3-De 31 a 80
- 4-Más de 80

3. **¿Desde hace cuánto tiempo su empresa actúa en comercio exterior?**
- () 1-Aproximadamente 2 años
- () 2-De 2 a 5 años
- () 3-De 5 a 7 años
- () 4-De 7 a 10 años
- () 5-Más de 10 años
4. **¿Cuáles la modalidad de importación preponderante?**
- () 1-Por cuenta propia
- () 2-Por cuenta y orden de terceros
- () 3-Bajo encomienda
5. **Cuál o principal producto comercializado no segmento de Comercio Exterior:**
- () 1-Cereales
- () 2-Hortifrutigranjeros
- () 3-Manufacturados
- () 4-Textil
- () 5-Otros

BLOQUE III- PRINCIPALES DIFICULTADES

1. ¿Atribuyen las empresas importadoras algún problema al que se estén enfrentando o hayan enfrentado a la falta de estrategias de gestión de sus negocios y otros factores relacionados con la gestión?

- () 1- De acuerdo
- () 2- Parcialmente de acuerdo
- () 3- Ni de acuerdo ni en desacuerdo
- () 4- Parcialmente en desacuerdo
- () 5- En desacuerdo

2. Para las empresas que actúan en comercio exterior, identifique por grado de relevancia, cuales son las mayores dificultades enfrentadas por las mismas, considerando las principales variables que interfieran directamente en dichas dificultades enfrentadas.

CONSIDERAR POR GRADO DE RELEVANCIA (Lo que se encuentre en 1º lugar utilice el n° 1, y así sucesivamente): 1- Primer lugar de impacto/ dificultad; 2- Segundo lugar de impacto/ dificultad; 3- Tercer lugar de impacto/ dificultad; 4- Cuarto lugar de impacto/ dificultad; 5- Quinto lugar de impacto/ dificultad; 6- Sexto lugar de impacto/

dificultad; 7- Séptimo lugar de impacto/ dificultad; 8- Octavo lugar de impacto/ dificultad; 9- Noveno lugar de impacto/ dificultad; 10- Décimo lugar de impacto/ dificultad; 11- Décimo primer lugar de impacto/ dificultad; 12- Décimo segundo lugar de impacto/ dificultad; 13- Décimo tercero de impacto/ dificultad; 14- Décimo cuarto de impacto/ dificultad; 15- Décimo quinto de impacto/ dificultad;

- 1-Fluctuaciones cambiarias/ Inestabilidad Cambiaria;
- 2-Problemas políticos que reflejan en la economía nacional;
- 3-Ausencia de gestión de los recursos, falta de control para poder tomar decisiones asertivas;
- 4-Ausencia de mano de obra, capacidad para poder dar vuelta esta situación;
- 5-Complejidad de la legislación aduanera
- 6-Elevada carga tributaria
- 7-Alta competitividad
- 8-Fragilidad en el uso de la información contable en cuanto a la toma de decisiones.
- 9-Elevados costos y gastos
- 10- Información intempestiva
- 11-Infraestructura y logística precaria, generando elevados costos
- 12-Factores culturales en las negociaciones internacionales
- 13-Comercio desleal en función al comercio clandestino
- 14- Se exige un alto nivel de conocimiento
- 15-Insolvencia, problemas financieros, falta de líneas de crédito

3. Al realizar un análisis de valor, en su opinión, considerando que todos los países crean medidas protectoras de la industria nacional, ¿considera que las importaciones en Brasil son tratadas con desigualdad en lo que respecta a la tributación cuando se comparan con las industrias? ¿Entiende que esto debe cambiar, en especial, cuando se habla de las barreras restrictivas en lo referente al aumento de la carga tributaria y las políticas de control de precios (precio de pauta, Licencia de Importación, dumping, entre otros)? Marque la alternativa que representa su respuesta:

- 1- Si
- 2- No

4. Schmidt (2017 apud Oliveira et al., 2015) entiende que realmente existen dificultades claras en la toma de decisiones, resultantes de la variedad y cantidad de papeles, los cuales, propietario y gestor, acaban por provocar ineficiencias en los procesos estratégicos y, como consecuencia, en los resultados; la falta de conocimiento y habilidades administrativas, comerciales, financieras y tecnológicas son la gran razón para el fracaso empresarial. En este sentido, ¿considera usted que la ausencia, la inaplicabilidad o el desconocimiento de las herramientas gerenciales

contribuyen con la mortalidad de las empresas que actúan en comercio exterior, en especial las importadoras?

- 1- De acuerdo
- 2- Parcialmente de acuerdo
- 3- Ni de acuerdo ni en desacuerdo
- 4- Parcialmente en desacuerdo
- 5- En desacuerdo

5. Schmidt (2018 apud Rocha y Selig, 2000, p.7) entiende que: “las personas son los únicos y verdaderos agentes en la empresa. Todos los activos y estructuras – sean tangibles o intangibles – son el resultado de las acciones humanas. Todos dependen de las personas, en última instancia para continuar existiendo”. ¿Considera usted que es necesaria una herramienta de gestión contable que proporcione un entendimiento mínimo y traiga un modelo sugestivo a ser seguido, ofreciendo una contribución participativa en el área de conocimiento de la gestión de negocios para su empresa?

- 1- De acuerdo
- 2- Parcialmente de acuerdo
- 3- Ni de acuerdo ni en desacuerdo
- 4- Parcialmente en desacuerdo
- 5- En desacuerdo

BLOQUE IV- GESTIÓN Y HERRAMIENTA DE GESTIÓN CONTABLE

1. ¿Considera que una herramienta de gestión contable adecuada y específica para las MyPES contribuye positivamente para la superación de crisis resultantes de la turbulencia en el mercado? (H1)

- 1- De acuerdo
- 2- Parcialmente de acuerdo
- 3- Ni de acuerdo ni en desacuerdo
- 4- Parcialmente en desacuerdo
- 5- En desacuerdo

2. El modelo de herramienta de gestión contable gerencial presentado para la toma de decisiones ¿contribuye positivamente en lo referente a la competitividad y sustentabilidad de las empresas? (H2)

- 1- De acuerdo
- 2- Parcialmente de acuerdo
- 3- Ni de acuerdo ni en desacuerdo
- 4- Parcialmente en desacuerdo

5- En desacuerdo

3. ¿Considera que una herramienta de gestión contable gerencial reduce las chances de insolvencia e, inclusive, la mortalidad de la empresa? (H3)

1- De acuerdo

2- Parcialmente de acuerdo

3- Ni de acuerdo ni en desacuerdo

4- Parcialmente en desacuerdo

5- En desacuerdo

4. ¿Influye positivamente el mejoramiento eficaz de las finanzas sobre el desempeño organizacional? (H4)

1- De acuerdo

2- Parcialmente de acuerdo

3- Ni de acuerdo ni en desacuerdo

4- Parcialmente en desacuerdo

5- En desacuerdo

5. ¿Impacta de manera positiva la utilización de la herramienta de gestión sobre el aumento de los resultados (modelo presentado)? (H5)

1- De acuerdo

2- Parcialmente de acuerdo

3- Ni de acuerdo ni en desacuerdo

4- Parcialmente en desacuerdo

5- En desacuerdo

6. ¿Una herramienta facilitadora con información contable gerencial impactaría positivamente en el discernimiento del gestor para operar sus negocios convirtiéndose en un diferencial competitivo? (H6)

1- De acuerdo

2- Parcialmente de acuerdo

3- Ni de acuerdo ni en desacuerdo

4- Parcialmente en desacuerdo

5- En desacuerdo

7. ¿La implementación del modelo presentado favorece la gestión de las empresas? (H7) (cfe. modelo presentado Anexo)

1- De acuerdo

2- Parcialmente de acuerdo

3- Ni de acuerdo ni en desacuerdo

- 4- Parcialmente en desacuerdo
- 5- En desacuerdo

8. Luego de la presentación del modelo de herramienta de gestión contable (modelo propuesto), se le preguntó a los encuestados de las empresas si consideran que este podría ser usado como una herramienta de gestión contable diferenciada por las pequeñas y medianas empresas importadoras, a fin de identificar sus deficiencias y definir las estrategias de control de las mismas, así como hacer conocidas las demás herramientas de gestión para su aplicabilidad en la gestión. Marcar con una "X" la respuesta:

- 1- De acuerdo
- 2- Parcialmente de acuerdo
- 3- Ni de acuerdo ni en desacuerdo
- 4- Parcialmente en desacuerdo
- 5- En desacuerdo

9. ¿El modelo de herramienta de gestión contable presentado satisficela preguntas 1 a 8 del Bloco IV?

- 1- De acuerdo
- 2- Parcialmente de acuerdo
- 3- Ni de acuerdo ni en desacuerdo
- 4- Parcialmente en desacuerdo
- 5- En desacuerdo

10. ¿Implementaría en su empresa el modelo de herramienta de gestión contable presentado por entender que se trata una herramienta de gestión FACILITADORA diferenciada? (modelo presentado conforme Anexos)

- 1- De acuerdo
- 2- Parcialmente de acuerdo
- 3- Ni de acuerdo ni en desacuerdo
- 4- Parcialmente en desacuerdo
- 5- En desacuerdo

BLOQUE V- INSTRUMENTOS DE GESTIÓN, HERRAMIENTAS UTILIZADAS EN EL DIAGNÓSTICO SINTÉTICO

1. Relacione por orden de relevancia, las razones por las cuales su empresa considera que las estrategias de gestión, representadas por las herramientas de gestión contable gerencial son consideradas necesarias:

CONSIDERAR POR GRADO DE RELEVANCIA (Lo que se encuentre en 1º lugar utilice el nº 1, y así sucesivamente): 1- Primer lugar de impacto/ dificultad; 2- Segundo lugar de impacto/ dificultad; 3- Tercer lugar de impacto/ dificultad; 4- Cuarto lugar de

impacto/ dificultad; 5- Quinto lugar de impacto/ dificultad; 6- Sexto lugar de impacto/ dificultad; 7- Séptimo lugar de impacto/ dificultad; 8- Octavo lugar de impacto/ dificultad; 9- Noveno lugar de impacto/ dificultad; 10- Décimo lugar de impacto/ dificultad; 11- Décimo primer lugar de impacto/ dificultad; 12- Décimo segundo lugar de impacto/ dificultad; 13- Décimo tercero de impacto/ dificultad; 14- Décimo cuarto de impacto/ dificultad; 15- Décimo quinto de impacto/ dificultad;

- 1-Para permitir al gestor tomar decisiones y anticiparse a los cambios que afectan ala empresa y garantizar la salud financiera de la misma
- 2-Evaluarla rentabilidad de la empresa - medición de resultados
- 3-Evaluarlos puntos débiles y fuertes
- 4-Conocer los costos efectivos ydemás gastos
- 5-Planear el futuro de la empresa y ser más competitivo
- 6- Generar informes gerenciales que proporcionan soporte para definir las estrategias de gestión
- 7-Otros

2. Señale con una "X" uno de los indicadores que representa la situación da su empresa: No posee o no aplica, deficiente, Razonable, Bueno o muy bueno, que más representan a su empresa considerando la evaluación del desempeño de los ítems abajo relacionados:

ARTEFACTOS MODERNOS Y TRADICIONALES ENTRE OTROS	PROCESOS DE GESTIÓN	ÍTEM	EVALUACIÓN DEL DESEMPEÑO DE LAS SIGUIENTES HERRAMIENTAS	INDICADORES DE RESULTADO				
				NO POSEE O NO APLICA	DEFICIENTE	RAZONABLE	BUENO	MUY BUENO
FINANCIERO	1	Control de Cuentas a pagar						
	2	Control de Cuentas a cobrar						
	3	Criterios para la concesión de crédito						
	4	Flujo de caja- control y eficacia						
	5	Planeamiento económico y financiero (presupuesto y otros)						
STOCKS	1	Planeamiento de compras						
	2	Control de stock						
	3	Control de Giro de Mercaderías						
	4	Curva ABC de mercaderías						
	5	Cálculo de la obsolescencia del stock						
COSTO y GASTOS - PUNTO DE EQUILIBRIO - PRECIO DE VENTA	1	Control Eficaz en la determinación de los Costos						
	2	Costos por Centro de Costos						
	3	Costos fijos y costos variables - control						
	4	Márgenes de contribución, bruta, neta						
	5	Gastos - control						
	6	Control de inmovilizado/ depreciación						
	7	Determinación del Punto de Equilibrio						
	8	Formación de precios de venta						
	9	Evalúa precios de mercado antes de establecer el PV						

OTRAS HERRAMIENTAS UTILIZADAS EN EL PROCESO DE GESTIÓN

1	Presupuesto					
2	Planeamiento estratégico					
3	Otros controles relacionados con la gestión					
4	Estados Contables					
5	Análisis de los Estados Contables					
6	Análisis de Inversiones (indicadores financieros, análisis vertical, horizontal ...)					
7	Balanced Scorecard- BSC					
8	Eva- valor económico agregado					
9	Benchmarking					
10	Gestión Estratégica de Costos p/cadena de valor					
11	Valor Presente					
12	Retorno sobre la Inversión					
13	Análisis Swot					
14	Otras herramientas					

Anexo 2- Diagnóstico sintético (Etapa 1 del modelo)

	PROCESOS DE GESTIÓN	ÍTEM	EVALUACIÓN DEL DESEMPEÑO DE LAS SIGUIENTES HERRAMIENTAS	INDICADORES DE RESULTADO				
				NO POSEE O NO APLICA	DEFICIENTE	RAZONABLE	BUENO	MUY BUENO
ARTEFACTOS MODERNOS Y TRADICIONALES ENTRE OTROS	FINANCIERO	1.1.	Control de Cuentas a pagar					
		1.2	Control de Cuentas a cobrar					
		1.3	Criterios para la concesión de crédito					
		1.4	Flujo de caja- control y eficacia					
		1.5	Planeamiento económico y financiero (presupuesto y otros)					
	STOCKS	2.1	Planeamiento de compras					
		2.2	Control de stock					
		2.3	Control de Giro de Mercaderías					
		2.4	Curva ABC de mercaderías					
		2.5	Cálculo de la obsolescencia del stock					
	COSTO y GASTOS - PUNTO DE EQUILIBRIO - PRECIO DE VENTA	3.1	Control Eficaz en la determinación de los Costos					
		3.2	Costos por Centro de Costos					
		3.3	Costos fijos y costos variables - control					
		3.4	Márgenes de contribución, bruta, neta					
		3.5	Gastos - control					
3.6		Control de inmovilizado/ depreciación						

OTRAS HERRAMIENTAS UTILIZADAS EN EL PROCESO DE GESTIÓN	3.7	Determinación del Punto de Equilibrio						
	3.8	Formación de precios de venta						
	3.9	Evalúa precios de mercado antes de establecer el PV						
	4.1	Presupuesto						
	4.2	Planeamiento estratégico						
	4.3	Otros controles relacionados con la gestión						
	4.4	Estados Contables						
	4.5	Análisis de los Estados Contables						
	4.6	Análisis de Inversiones (indicadores financieros, análisis vertical, horizontal ...)						
	4.7	BalancedScorecard- BSC						
	4.8	Eva- valor económico agregado						
	4.9	Benchmarking						
	4.10	Gestión Estratégica de Costos p/cadena de valor						
	4.11	Valor Presente						
4.12	Retorno sobre la Inversión							
4.13	Análisis Swot							
4.14	Otras herramientas							

Nota. Luego de presentar a las empresas entrevistadas esta tabla de diagnóstico, presentar el Modelo Facilitador para la identificación y clasificación del origen motivador de los problemas (manual), de acuerdo con la tabla 9 de esta tesis.