

## **Aproximación a la teoría de la decisión: organizaciones y contabilidad\***

**Rubiela Jiménez Aguirre**

### **Resumen**

Este documento es una reflexión en torno a las decisiones, la organización y la contabilidad, en el marco de la organización como un sistema social. La información se constituye en uno de los elementos indispensables y es así como el sistema de información contable se convierte en un instrumento necesario para la organización y para los usuarios que se recrean en la decisión a través de la acción misma.

### **Abstract**

This paper examines the topics of decisions, organization and accounting within the framework of the organization as a social system. In such analysis, information becomes one of the necessary elements and so does the system of accounting information as an instrument for the organization and for the users that recreate themselves in the decision through action itself.

### **Palabras Clave**

Decisión, acción, información, usuarios de la información, contabilidad.

### **Key words**

Decision, action, information, users of information, accounting.

---

\* Recibido el 20 de junio de 2007 y aceptado el 20 de septiembre de 2007

Este artículo es producto de la reflexión desarrollada en el grupo de investigación de Teoría Contable de la Facultad de Contaduría Pública de la Universidad de Manizales.

## Introducción

El siguiente documento es una reflexión sobre las decisiones, las organizaciones y la contabilidad; la decisión es un acto que conlleva a la acción de elegir entre diferentes alternativas; la adecuada selección de éstas depende, en gran medida, del éxito o del fracaso de las mismas, puesto que deben cubrir el riesgo, la certidumbre y la incertidumbre, inherentes a la decisión y a la acción.

En las organizaciones se evidencia una compleja red de decisiones y acciones, «la acción consiste en un suceso que puede ser imputado a un sistema, en tanto la decisión encuentra su identidad en la elección entre alternativas y, por consiguiente, tematiza su propia contingencia, de esto se desprende que las decisiones son mucho más sensibles al contexto que las acciones y, por tanto, mucho menos estables»,<sup>1</sup> porque se insertan en el sistema de relaciones organizacionales y del comportamiento humano en un contexto determinado.

Por lo tanto, las decisiones como fuente de la acción representan el elemento dinámico de la organización y actúan en su estructura «puesto que ésta constituye el conducto por el cual fluyen las decisiones, actúa como un factor limitante o restrictivo; la dinámica de la acción conducirá necesariamente a modificaciones en el diseño de la estructura cuando exista un conflicto entre ellas. Dicho de otro modo, las decisiones modificarán sus conductos como el río modifica su cauce.»<sup>2</sup>

La decisión conlleva implícito, en sí misma, un proceso de planeación, ya que «debe regular y legitimar las suposiciones, de tal manera que va creando constantemente sus propias bases de sustentación, de este modo, la planificación hace posible reconocer con suficiente rapidez, las posibilidades y las necesidades de decisión; en este sentido, la planificación ha de generar en la medida de lo posible las condiciones para que un sistema organizacional pueda ser lo que intenta ser: un sistema que se compone de decisiones»<sup>3</sup> que se une bajo criterios de decisión que van desde la certeza, el riesgo y la incertidumbre.

La investigación de operaciones, la teoría de juegos, la teoría de las colas, proporcionan modelos que permiten de una manera secuencial anticiparse a los problemas y simular la solución de los mismos en un contexto dado, técnicas que se ocupan de operaciones de un sistema existente, como si la organización no estuviese permeada por la irracionalidad y racionalidad individual y colectiva; en este documento no abordará en detalle estos modelos.

---

<sup>1</sup>LUHMANN, Niklas. Organización y Decisión. Autopoiesis, Acción y Entendimiento Comunicativo. 1ª edición. Editorial Anthropos: 1997.

<sup>2</sup>DIAZ DUARTE, Daymara. Toma de decisiones: el imperativo diario de la vida en la organización moderna. *Acimed* 2005;13(3). Disponible en: [http://bvs.sid.cu/revstas/aci/vol13\\_3\\_05/aci09305.htm](http://bvs.sid.cu/revstas/aci/vol13_3_05/aci09305.htm). Consultado: 02/03/06.

<sup>3</sup>Ibid. pág. 8

## La toma de decisiones y la organización

La mayoría de las personas que tienen la responsabilidad de tomar decisiones intentan hacerlo en el marco de la racionalidad, aunque no siempre es posible, debido a que se enfrentan al mundo real, muy complejo, donde las limitaciones de información, tiempo y la incertidumbre reinante pueden restringirla. De acuerdo con la literatura reciente sobre este tema, la teoría de la toma de decisiones es en gran parte prescriptiva, es decir, indica los pasos que debe seguir quien toma una decisión si quiere que ésta sea racional. Sin embargo, en los años recientes se ha tenido interés creciente en una teoría descriptiva de la toma de decisiones que refiera y analice la forma en que la gente las toma en realidad, lo que impide tomarlas racionalmente y en qué condiciones las hará relativamente racionales, este enfoque aún requiere considerable desarrollo y necesita extenderse del nivel individual al de la organización.

La organización, como un sistema social, busca mantener el equilibrio entre la conducta que determina las posiciones de las personas y la estructura de valores y creencias compartidas entre ellas, que imponen un cierto orden entre los individuos y las dinámicas propias de las organizaciones que mantienen relaciones permanentes con otros sistemas; de esta manera, tratan de resolver los problemas de modo racional tratando de minimizar los riesgos entre estos dos niveles de influencia.

En el marco del primer nivel de influencia Herbert A. Simon<sup>4</sup> señala que las organizaciones se basan no en uno, sino en dos modos de división del trabajo y de especialización. Además de la especialización horizontal, también es clara una especialización vertical; es en ésta donde se basa en el poder más que en el trabajo; las tareas son más o menos tareas de actuación o de decisión. Simon también explica que cuanto más elevado es el rango, tanto más consiste su tarea en tomar decisiones y menos actuaciones reales se desarrollan. En una fábrica la tarea del obrero es de actuación; la tarea del supervisor se divide en actuación y decisión; y el administrador de alto nivel emplea casi todo su tiempo en tomar decisiones. Por lo tanto, la toma de decisiones se divide de manera que el rango superior establezca las líneas más amplias de la política, mientras que los administradores de grado inferior llevan esta política a decisiones más detalladas, que de alguna manera se sustentan en el comportamiento de los poderes y micropoderes que se dan en las organizaciones.

Bajo esta mirada March y Simon<sup>5</sup> examinan la toma de decisiones en la organización, al investigar la conducta plantean ¿en qué condiciones intenta una organización cambiar su conducta buscando formas más racionales de servir a sus fines? Exponen que las organizaciones buscan la conducta racional bajo el supuesto de que éstas buscan una solución satisfactoria más que una solución

<sup>4</sup>Citado por ETZIONI Amitai. En: Organizaciones Modernas . Manuales Uthea, 1ª Reimpresión, México, 1972.

<sup>5</sup> HERBERT A., Simon y MARCH G., James. Teoría de la Organización. Editorial Ariel, 1945.

óptima, es decir, que de alguna manera se busca la solución óptima a través de la solución de problemas que no satisfacen del todo a la dirección, buscando siempre la perfección.

Estos autores exponen que las divisiones de investigación y desarrollo en una organización se estructuran deliberadamente para habilitar a la organización para continuar la capacidad investigadora, aunque la mayor parte de los miembros de la organización estén completamente satisfechos; de tal manera que éstas no mueven la organización para que funcione en su capacidad óptima ni descansan cuando ésta funciona razonablemente bien; por el contrario, todo su esfuerzo está dirigido para encaminar a la organización a niveles más altos de satisfacción; en este sentido, la organización se autocontrola a través de mecanismos cada vez más adecuados para servir a una serie de fines, y no al instrumento que haga más felices a los participantes.

Siendo así, las organizaciones se encuentran en la vía de la satisfacción racional donde pueden continuar su proceso de mejoramiento; proceso que se presenta en la estructura de la organización formal<sup>6</sup>; en ella se presentan canales de autoridad, jerarquía, comunicaciones, funciones, grado de centralización, siendo el problema central la planeación en términos de división del trabajo y de autoridad, y qué planes de coordinación son más efectivos si se acentúan las decisiones individuales más que los factores que limitan o influyen en sus decisiones; de alguna manera se evidencia que la organización se encuentra diseñada para facilitar el proceso de la toma de decisiones.

### **Información – decisión y contabilidad**

El problema de la decisión es tan pretérito como la vida misma, los seres humanos en su propia complejidad cada día pasan de tomar decisiones regidas por instintos y el sentido común a procesos de decisiones que deben estar guiados por un pensamiento racional; en esta medida, ésta se vuelve prescriptiva, basándose en el análisis matemático y en el razonamiento lógico; en este sentido, se necesita conocer la información del medio circundante en el cual opera la organización; en este caso, la contabilidad proporciona cierta base de estimaciones futuras ya que la dirección y la magnitud de los cambios rara vez ocurren al azar. Bajo esta mirada, la contabilidad ha tratado de buscar ciertos criterios para seleccionar métodos contables que resulten mejores para propósitos particulares en la toma de decisiones.

Es oportuno explicar que la contabilidad también se ha preocupado por el estudio de cómo se toman decisiones no sólo en el ámbito financiero y cómo interviene la información contable en este proceso.

La función de la información en el proceso de decisiones consiste en reducir el nivel de incertidumbre, entre mayor sea la información que apoya una estima-

<sup>6</sup> La organización formal es el esquema de división de tareas y poder entre la posición de la organización y las reglas que se espera guíen la conducta de las personas, definida por la administración.

ción contable resultante de la planeación, más precisa es esa estimación y menor será la incertidumbre; de esta manera, la calidad de la información se mide por la reducción de la ignorancia e incertidumbre. Así mismo, se dispone de más información como resultado del desarrollo de las nuevas tecnologías de información y de comunicación; el incremento de la competencia a nivel mundial, el dominio de las transnacionales, de alguna manera, ha impulsado la necesidad de mejores técnicas de captación y análisis de información sobre el entorno competitivo y tecnológico con el propósito de reducir la incertidumbre en la toma de decisiones y realizar una planeación con mayor grado de certeza, valiéndose del conocimiento que posea y de la forma de aplicarlos.

En el proceso evolutivo de la contabilidad se han presentado postulados que van desde la protección de los intereses del propietario (paradigma de la utilidad líquida) hasta la de la utilidad de la información para la toma de decisiones, en el cual uno de «sus objetivos es la de suministrar información económica, de carácter cuantitativo, que resulte útil en la toma de decisiones».<sup>7</sup>

«La A.A.A. (1966) define a la contabilidad como el proceso de identificar, medir y comunicar la información económica que permite juicios y decisiones informadas a sus usuarios. Bajo esta óptica, los objetivos de la contabilidad consisten en suministrar información para una amplia gama de propósitos, entre los que se encuentran la toma de decisiones relativas al uso de los recursos limitados, incluida la identificación de las áreas cruciales de decisión y la determinación de objetivos y fines, así como la dirección y control efectivos de los recursos humanos y materiales de la organización, junto con la evaluación y control de la utilización de los recursos confiados a la entidad y facilitar las funciones y controles sociales».<sup>8</sup>

Bajo este criterio, el usuario de la información, de alguna manera, es el que determina la información necesaria para los estados financieros, así mismo, debe identificar los requerimientos de éstos, no sólo en materia financiera, sino en el ámbito social.

El enfoque de la utilidad de la información rompe con el viejo enfoque de la ganancia líquida realizada que se caracterizaba por medir la utilidad operativa de la empresa, y cuyo propósito específico era la elaboración de estados financieros de propósito especial.

Este enfoque tiene como objetivo que la información contable sea útil para la toma de decisiones y no sólo sirva para evaluar el proceso de medición de la utilidad operacional; su metodología de trabajo se basa en la investigación empírica, por lo tanto, se producen estados contables de propósito general preparados con bases distintas a los principios de contabilidad generalmente acepta-

---

<sup>7</sup> ZEEF, 1982, pág. 80. MCKYNNON, 1984, pág. 453; atribuyen a Staubus (1961) la condición de impulsor definitivo de esta concepción utilitarista de la contabilidad.

<sup>8</sup> TUA PEREDA, Jorge. *Lecturas de Teoría e investigación Contable*. 1995.

dos. Se evidencian cambios en las bases de valuación de los recursos, la unidad de medición, en la oportunidad del registro del reconocimiento de los ingresos y de la utilidad.

También orienta el contenido de la información a las necesidades de los usuarios, asumiendo que su principal requerimiento es el apoyo informativo a la toma de decisiones. «La ampliación del concepto de usuarios de la información financiera y la discusión de sus objetivos, han tenido como consecuencia el incremento de la información exigida a la empresa a todos los niveles. Existen también otras causas para explicar este aumento o, quizás, otras interpretaciones de un mismo hecho. Sin duda, una de ellas es el auge del concepto de responsabilidad social de la empresa».<sup>9</sup>

### **Usuarios de la información**

Son muchos los significados acerca de los usuarios de la información en contabilidad, sin embargo, asociaciones de contabilidad y teóricos han realizado trabajos de investigación que conllevan a la elaboración de definiciones que han sido ampliadas de acuerdo con las exigencias del mundo de las organizaciones, las que actúan en un contexto global de profundos cambios políticos, económicos y sociales.

En este ámbito, las asociaciones que han promulgado conceptos en algunos casos con carácter de ley, son The American Accounting Association (Asociación Americana de Contadores) y El Corporate Report (Reporte Corporativo) Institute of Chartered Accountants of England and Wales.

La A.A.A. (1936) subraya que el objetivo es la protección informativa de acreedores e inversores; en (1941) el comité espera que los conceptos básicos sean sometidos a continuo estudio, con la finalidad de que los interesados por los estados financieros, tales como directivos, inversores, miembros de cuerpos profesionales reguladores y el público en general puedan servirse de ellos.

La A.A.A (1948) alude la definición a la necesidad de facilitar el uso de los estados financieros a las personas que tengan interés en una empresa individual o en los más amplios problemas relativos a la economía nacional.

La A.A.A (1957 y 1966) añade junto al concepto una gama de propósitos de la contabilidad, cuyo enunciado es expresivo de la amplitud con que se conciben, y que incluyen el «facilitar las funciones y controles sociales, como exponente de que también se considera, entre los usuarios de la información financiera, la colectividad, globalmente considerada»<sup>10</sup>.

<sup>9</sup> TUA PEREDA, Jorge. Lecturas de teoría e investigación contable. Centro interamericano jurídico – financiero- CIJUF- 1995. Pág. 211

<sup>10</sup>Citado por (Tua 1995, pag. 153). Los otros propósitos son: a) toma de decisiones relativas al uso de recursos limitados, incluida la identificación de las áreas cruciales de decisión y la determinación de objetivos y fines; b) dirección y control efectivos de los recursos humanos y materiales de la organización; y c) evaluación y control de los recursos confiados a la entidad.

El Corporate Report (Reporte Corporativo) Institute of Chartered Accountants of England and Wales, 1975, dice que el concepto de responsabilidad social incluye expresamente entre los usuarios a inversores en acciones, acreedores, empleados, analistas o asesores, grupos que tienen relación con la entidad por motivos comerciales (clientes, proveedores, acreedores, competencia y cualquier interesado en fusiones, absorciones o inversiones de control), las autoridades gubernamentales en cualquiera de sus manifestaciones y, por último, el público en general, que incluye consumidores, contribuyentes, grupos de interés o presión, asociaciones de defensa del consumidor, etc. Este informe incluye a todos los posibles usuarios y deja abierta la puerta, por así decirlo, para que todo aquel que considere que tiene participación pueda involucrarse como usuario de la información.

Hendricksen<sup>11</sup> (1970) y Montesinos (1974), señalan que «se supone que los estados financieros se preparan para usuarios indeterminados que tienen objetivos múltiples, o concretar como objetivo el proporcionar información adecuada a modelos para decisiones de usuarios específicos», de esta afirmación se desprende que deberían existir tantos sistemas contables como usuarios de la información. Mattessich (1964) alude a esta cuestión de una manera global al indicar que una de las tareas importantes de la teoría contable es la formulación de varios conjuntos de hipótesis alternativas, requeridas para fines específicos, «por lo que los sistemas contables son tantos cuantos son los fines de la representación, si bien un único sistema sólo puede servir a diversas finalidades cuando éstas resultan compatibles entre sí.....»<sup>12</sup>

Identificar los usuarios de la información ha sido un aspecto importante en la contabilidad, ya que se pretende que éstos se engloben en la determinación de los objetivos de la contabilidad, para presentar, en últimas, un sistema adecuado a las necesidades de la gerencia en la toma de decisiones. En la búsqueda de objetivos y de la utilidad de la información, se han presentado posturas a lo largo de la historia que van desde las escuelas de la práctica hasta la presentación de los paradigmas y programas de investigación en contabilidad.

La contabilidad como disciplina de conocimiento, en lo inherente al sistema de información, se orienta a satisfacer las necesidades de los diferentes usuarios en un contexto económico y social, lo que hace que ésta se relacione con el entorno y se apoye en otras disciplinas para determinar nuevas concepciones de riqueza y patrimonio, derechos y responsabilidades, medición y distribución del excedente generado, la gestión humana y la valoración de las nuevas riquezas de intangibles. Es un sistema que requiere de nuevos postulados sociales para que se pueda dar la coalición de intereses en la toma de decisiones bajo el marco de la ética y la responsabilidad social.

---

<sup>11</sup>HENDRICKSEN, Eldon. Teoría de la Contabilidad. Uteha. 1970. pág. 118 y siguientes.

<sup>12</sup>MONTESINOS JULVE, Vicente. «Contabilidad y Decisión Empresarial: una aproximación conceptual. Tesis Doctoral. Facultad de CC.EE y EE Universidad de Valencia. 1974. pág. 248

En el siguiente cuadro se enmarcan los intereses de los usuarios de la información, nótese que la propuesta que se hace, ya sea bajo una mirada desde la ética y responsabilidad empresarial como lo propone Adela Cortina, o como lo propone la contabilidad, de alguna manera, no sólo se identifican los intereses de los usuarios adheridos a la lógica del mercado, sino también que se considera a la comunidad.

**Intereses de los Usuarios de la Información. Fuente propia**

Grupos / Usuarios	Fuente: Intereses (Cortina: 1996, 134)	Fuente: Paradigma de la contabilidad. Usuarios-objetivos y cualidades
Socios y accionistas	<ul style="list-style-type: none"> <li>♦Beneficio e incremento del valor de la empresa.</li> <li>♦ Rentabilidad, liquidez de las inversiones.</li> <li>♦Transparencia de las operaciones y proyectos.</li> <li>♦Participación y control de la gestión.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>♦Los suministradores del capital están preocupados por el riesgo inherente, por la rentabilidad y capacidad de pagar dividendos.</li> <li>♦Mantenimiento de la inversión.</li> <li>♦Evaluar la gestión de los administradores.</li> </ul>
Directivos	<ul style="list-style-type: none"> <li>♦Poder de decisión y control: capacidad de gestión.</li> <li>♦Influencia, prestigio e ingresos.</li> <li>♦Desarrollo de las ideas y capacidades propias.</li> <li>♦Maximizar el valor de la empresa.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>♦Control sobre las operaciones del ente económico.</li> <li>♦Predecir flujos de efectivo.</li> <li>♦Planeación, organización y dirección.</li> <li>♦ Establecer políticas de salario e incentivos.</li> <li>♦Decisiones sobre políticas de inversión y créditos.</li> </ul>
Trabajadores	<ul style="list-style-type: none"> <li>♦ Salario, prestaciones sociales, seguridad, higiene y salud laboral.</li> <li>♦Seguridad en el puesto de trabajo.</li> <li>♦Promoción profesional y humana.</li> <li>♦ Capacidad de interlocución: participación.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>♦Los empleados y los sindicatos están interesados en la información acerca de la estabilidad y rentabilidad de sus empleadores.</li> <li>♦Información que les permita valorar la capacidad de la empresa para afrontar las remuneraciones, los compromisos de jubilación y otras ventajas obtenidas de la empresa.</li> </ul>
Clientes	<ul style="list-style-type: none"> <li>♦Calidad y justa relación calidad-precio.</li> <li>♦Información veraz y clara sobre los productos y servicios.</li> <li>♦Garantía de la integridad, seguridad y salud de los consumidores, usuarios y clientes.</li> <li>♦Servicio postventa.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>♦Continuidad de la empresa, cuando tienen compromisos a largo plazo o dependen comercialmente de ella.</li> <li>♦Calidad y precio.</li> </ul>
Proveedores	<ul style="list-style-type: none"> <li>♦Aceptación de los principios de libre mercado.</li> <li>♦Información clara de las posibilidades comerciales.</li> <li>♦ Respeto de las marcas y de la propiedad.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>♦Determinar si las cantidades que se les adeuda serán pagadas cuando llegue su vencimiento.</li> <li>♦Sostenibilidad de la empresa en el tiempo industrial.</li> </ul>

**Intereses de los Usuarios de la Información. Fuente propia**

Grupos / Usuarios	Fuente: Intereses (Cortina: 1996, 134)	Fuente: Paradigma de la contabilidad Usuarios-objetivos y cualidades
Competidores	<ul style="list-style-type: none"> <li>♦ Respeto a las reglas de la libre competencia.</li> <li>♦ Reciprocidad de las relaciones.</li> <li>♦ Cumplimiento de los compromisos.</li> <li>♦ Cooperación en las diferentes políticas empresariales.</li> </ul>	
Comunidad Entorno Estado Sociedad en general	<ul style="list-style-type: none"> <li>♦ Legales: obligaciones fiscales, cumplimiento de la legislación vigente.</li> <li>♦ Sociales: contribución positiva al desarrollo económico y al empleo. Colaboración activa con las instituciones sociales, culturales y científicas.</li> <li>♦ Respeto por los valores morales, tradicionales y religiosos.</li> <li>♦ Ambientales: cuidado, respeto y mejora del medio ambiente.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>♦ Estado: actividad de la empresa, distribución de los recursos, regulación, pago de obligaciones fiscales.</li> <li>♦ Desarrollo de la economía local, número de personas empleadas.</li> <li>♦ Evaluación del impacto social que la actividad económica representa para la comunidad.</li> <li>♦ Conformación de la información estadística nacional.</li> </ul>

En el cuadro se presentan los intereses de todos los agentes sociales, que involucran, de alguna manera, la responsabilidad social de la toma de decisiones que deben asumir las entidades económicas; de esta manera, es necesario elaborar y presentar información sobre esa responsabilidad, aunque en la práctica se han convertido más en unos informes de carácter informal y para el cumplimiento de requerimientos regulatorios.

En los siguientes párrafos se hará una breve síntesis del postulado de la entidad contabilidad, en el cual subyace la teoría de la agencia, los costos de transacción y la decisión, entre otros.

El postulado de entidad o la entidad contable es una interpretación de la separación de poder y control de la empresa y al interior de la misma se subdivide en: a) la teoría de la entidad propiamente dicha, la persona jurídica independiente operando a favor de los tenedores de derechos largo plazo; b) teoría del interés del propio sujeto contable, la entidad actúa en su propio beneficio por su interés de extensión y supervivencia, el manager actúa en beneficio de la entidad; c) el sujeto contable como entidad social, presentada por Hendricksen.

El postulado de la entidad básicamente describe y presenta a la empresa como una entidad independiente de sus propietarios y en esa separación aparece la figura del agente,<sup>13</sup> quien debe dirimir los conflictos de intereses entre el

<sup>13</sup>La contabilidad es una disciplina que se encarga del manejo de la información de los agentes económicos, verificando cuáles son los incentivos de éstos, dónde y cómo están representados sus derechos de propiedad, vinculando criterios de equidad, economía eficiencia y productividad en el mantenimiento de los costos de transacción equilibrados con los intereses que todos los usuarios de procesos sociales y colectivos presentan.

propietario(s) y los diferentes usuarios de la información. Bajo esta premisa se evidencia que la contabilidad había estado sólo al servicio del propietario y se sustenta la teoría del contrato de agencia en su forma más primitiva<sup>14</sup>, analiza la forma de los contratos formales e informales mediante los que una o más personas denominadas como el *principal*, encarga o encargan a otra u otras personas denominadas el *agente*, la defensa de sus intereses, delegando en ella cierto poder de decisión.

La teoría de la agencia acude al concepto de contrato para explicar las relaciones económicas e incluso sociales. En un contrato existen el titular que contrata los servicios y el agente que los provee. Con bastante frecuencia se basan en las premisas que también caracterizan a los costes de transacción (racionalidad e información limitada, egoísmo y oportunismo), sus tópicos de estudio son el del riesgo moral (riesgo de incumplimiento del contrato) y de selección adversa o desfavorable (a causa de los límites de información y del oportunismo siempre se llega a contratos no óptimos).

Al interior de este postulado se tejen relaciones económicas y de mercado en el marco de la teoría de la agencia, que en una visión actual, como lo expresa Tua, esta teoría sustituye las relaciones clásicas entre la entidad, sus propietarios y sus activos y pasivos, por las que tiene lugar entre los suministradores de fondos y sus administradores. Con ello, la misión fundamental de la contabilidad es proporcionar los elementos de juicio necesarios para que el inversor pueda controlar la efectiva utilización de los fondos puestos a disposición de los directivos de la entidad<sup>15</sup>. En esta nueva visión se considera que los costos de transacción afectan las decisiones de los agentes en el marco de las empresas.

Ekelund & Hébert señalan que «para explicar por qué existen las empresas, debe distinguirse entre la coordinación del mercado y coordinación de la empresa. La coordinación del mercado existe cuando el sistema de precios suministra directamente señales (a través de la oferta y la demanda) que guían la producción y el consumo. Existe coordinación de la empresa cuando la división del trabajo es establecida y dirigida por los administradores. La coordinación de

---

<sup>14</sup>Citado por (Tua 1995, Pág. 158). Elaborada en torno al postulado de la entidad en el que se contemplan la teoría del propietario o del capital líquido, el concepto de propietario de Canning, la teoría de interés residual, la de la óptica gerencial o cadena de mando, la de la entidad propiamente dicha, la del interés del propio sujeto contable, la teoría del fondo y la del sujeto contable como entidad social. Vid. así mismo, la síntesis de estas teorías realizada por Meyer (1973).

<sup>15</sup> TUA (1983, Pág.676). De esta manera, entre quienes aportan sus fondos para invertirlos y la gerencia empresarial, que se ocupa de administrarlos, se origina una relación que la literatura angloparlante denomina Stewardship (mayordomía) y cuya calificación jurídica puede estar próxima al contrato atípico de agencia. Beaver (1978) define esta figura como la que surge cuando una parte, el gerente, asume el control sobre los recursos de la otra, el inversor, adquiriendo la responsabilidad de actuar en defensa de los mejores intereses de esta última; la información, continúa dicho autor, se convierte en una responsabilidad del gerente, al objeto de evaluar la evolución de su comportamiento.

mercado es por naturaleza descentralizada, mientras que la coordinación de la empresa es por naturaleza centralizada. Por tanto, la coordinación de la empresa no es diferente de la planificación central en una economía socialista (...) los recursos no se compran ni se venden, sino que se transfieren a través de la dirección administrativa.»<sup>16</sup>

Coase<sup>17</sup> (1937 y 1960 y discurso Nobel 1991) encontró como determinante para la existencia de las empresas la búsqueda de minimizar costos de transacción al interiorizar intercambios, que de realizarse en el mercado llegarían a ser más costosos, la racionalidad de minimizar costos lo explica Coase como que el funcionamiento del mercado lleva consigo unos costos, y que formando una organización y permitiendo que una autoridad (empresario) dirija los recursos, se ahorran ciertos de esos costos de mercado.

Igualmente, explica la existencia del mercado a partir de los costos de transacción. «Los mercados son instituciones que existen para facilitar el intercambio, es decir, existen para reducir los costos que implica la realización de las transacciones, además, para que existan y funcionen estos mercados y se cumplan los intercambios en él se requieren arreglos institucionales, tales como normas que permitan verificar y cumplir los intercambios (derechos de propiedad y su protección)» por ello, la existencia de la norma se hace evidente pues actúa como moderador de los mismos.

Para Kenneth Arrow<sup>18</sup> los costes de transacción son «los costos de administración del sistema económico». Utilizando el símil físico, Williamson<sup>19</sup> los asimila al fenómeno de la fricción en física. Al igual que esta última ciencia construyó útiles modelos teóricos donde se obviaba esta fricción, la economía clásica hizo lo mismo con los de transacción aunque, a diferencia de aquella, nunca se refirieron explícitamente a ellos.

Rompiendo con la postura clásica, los costes de transacción introducen, aunque sea como un factor de fricción, la naturaleza humana. Los supuestos conductuales respecto a ésta pueden resumirse en dos: el primero es cognitivo: la racionalidad limitada, el segundo motivacional: el oportunismo. Junto a éstos, existen tres dimensiones básicas que hay que considerar en las transacciones: la especificidad de los activos, la incertidumbre y la frecuencia, aunque es la primera la que distingue mejor esta postura de las demás<sup>20</sup>. Estos postulados han construido uno de los pilares de la actual economía; tema que se compren-

<sup>16</sup>EKELUND, J.R. & HEBERT, ROBERT F.; 1992. Historia de la Teoría Económica y de su Método. En: «Estudios Monográficos de Contabilidad y de Economía de la Empresa». Biblioteca de Ciencias empresariales, Madrid, 1980. Pág. 21

<sup>17</sup>COASE, Ronald. (1937, Ref. 1960 y Discurso Nobel 1991) «The Nature of the firm». En: Economía Num 4- N.S.1937.

<sup>18</sup>ARROW, Kenneth J. «The economic implications of learning by doing» Review of Economic Studies, Num 29. 1962. Pág. 85

<sup>19</sup>WILLIAMSON, Oliver & WINTER, Sydney, 1996. La Naturaleza de la Empresa. Orígenes, evolución y desarrollo. Fondo de Cultura Económica; México. Pág. 29

<sup>20</sup> Ibid. pág. 62

de de una mejor manera a través del concepto de la teoría de la empresa y su evolución, por medio del cuadro que E. Bueno Campos<sup>21</sup> expone a continuación.

En el cuadro se aprecia un enfoque económico, que de alguna manera apunta a la convergencia del término (empresa) hacia el de organización, dentro de una perspectiva ampliada, y cuya evolución se enmarca desde el enfoque económico neoclásico en los años cuarenta (teoría de la firma y del mercado); en los años setenta (enfoque contractual y administrativo) en los años noventa (enfoque sistémico) donde se presenta la teoría actual de la empresa como organización.

**Evolución de la Teoría Moderna de la Empresa (tomado de Bueno Campos)**

1. Teoría de la Empresa de Negocios (Veblen, 1904). Concepto de «empresa de negocios» como fuerza directiva en el sistema capitalista. Introduce el concepto de transacción como «transferencia de un bien o servicio entre dos unidades independientes»
2. Teoría de la Especialización frente al Riesgo (Knigh, 1921). Empresa como especialización de una función directiva responsable de la actividad económica ante la asimetría del riesgo.
3. Teoría de los Costes de Mercado (Coase, 1937). Empresa como organización que reduce los costes de las transacciones en el mercado, dadas sus fricciones y la falta de información completa sobre aquellas.
4. Teoría de la Organización (Simon, 1945 & 1957). Empresa como organización, definida como una relación de autoridad y como respuesta a los límites de la racionalidad humana.
5. Teoría de los Derechos de Propiedad (Alchian y Demsetz, 1972). Concepto de empresa basado en las economías de la producción en equipo y en la dificultad de medir las productividades y establecer las recompensas de los agentes participantes en el mercado.
6. Teoría de la Jerarquía Organizativa (Williamson, 1971 & 1975). Empresa como alternativa al mercado basada en que los costes de las transacciones se pueden reducir en una jerarquía organizativa al incorporar racionalismo, oportunismo y economías de información.
7. Teoría de los Límites de la Organización (Arrow, 1974). Empresa como una forma peculiar de organizar la producción, justificada en la medida en que ahorra costes en la circulación de información, siendo su coordinación el límite del crecimiento de la organización.
8. Teoría de la Agencia (Jensen y Mecklin, 1976). Empresa basada en la «relación de agencia» o contrato por el que el agente realiza algo por cuenta del principal con <u>delegación de autoridad decisoria</u> .
9. Teoría Contractual (Cheung, 1983). Empresa como contrato entre los propietarios de los factores con características diferenciadas de los contratos de las transacciones de mercado.
10. Teoría de la Empresa como Organización (Bueno & Valero, 1985). Empresa como sistema sociotécnico abierto, compuesto por cinco aspectos o «pentagrama» para lograr eficiencia en sus transacciones con el entorno.

<sup>21</sup>BUENO CAMPOS, Eduardo; 1993. Curso Básico de Economía de la Empresa: un enfoque de organización. Pirámide Madrid. pág. 62 y 63

La **«economía de la empresa»**, como Bueno comenta, «es una ciencia social que emplea tanto los fundamentos del análisis económico como los que sustentan el estudio del «comportamiento administrativo» o psicosocial, para explicar la naturaleza, estructura y comportamiento del objeto material de la misma, que no es otro que la empresa y, consecuentemente, el empresario que la personaliza funcionalmente, de manera que se conozca cómo logra su equilibrio económico o su eficiencia en el mercado en que desarrolla sus actividades económicas.»<sup>22</sup>

Así, para este autor, la economía de la empresa nace de la intersección de cuatro grandes áreas temáticas: la teoría de la firma, la teoría de la administración, la teoría de la organización y la teoría matemática de la decisión. Del mismo modo esboza que la organización «(...) es concebida como un sistema o «conjunto de elementos ordenados según las normas de cierta estructura y relacionados para el cumplimiento de un plan común», en este caso integrado por cinco aspectos con que se puede estudiar la empresa o subsistemas principales: sistema técnico (ST), sistema humano (SH), sistema de dirección (SD), sistema cultural (SC) y sistema político o de poder (SP)».<sup>23</sup>

Una vez enunciado en los párrafos anteriores el concepto de empresa y cómo se incorpora en el desarrollo de la sociedad, se evidencia que la contabilidad también se ha incorporado decididamente en la toma de decisiones empresariales a través de los diferentes trabajos realizados en la investigación empírica, tales como el enfoque de los modelos de decisión y la capacidad predictiva, cuya esencia está basada en la información relevante con respecto al suministro de datos necesarios para la toma de decisiones.

Para terminar, de alguna manera se concluye que las organizaciones son sistemas sociales de decisiones que se encuentran restringidos por la incertidumbre, los problemas de múltiples objetivos e intereses que se reencuentran en las dos dimensiones mencionadas (individuales y de la organización) y que una vía posible de disminuir las tensiones se pueden encontrar en la contabilidad, a través del análisis de la información como un proceso de carácter continuo y sistémico de transformación de ésta en el conocimiento, y de este último en decisiones estratégicas de los usuarios en un marco de la ética y la responsabilidad social.

---

<sup>22</sup> BUENO CAMPOS, Eduardo. Economía de la empresa: un enfoque de organización. Pirámide. Madrid. 1993, pág. 121

<sup>23</sup> Ibid. pág. 35

### Bibliografía

- AMERICAN ACCOUNTING ASSOCIATION. «Teoría contable básica». México, Uteha, 1968.
- BRUNS, W. La contabilidad y el comportamiento humano. 1ª Ed., Editorial Mc. Graw Hill, 1975.
- BUENO CAMPOS, Eduardo. Economía de la empresa: análisis de las decisiones empresariales. Ediciones Pirámide. Madrid. 1979.
- COASE, Ronald. «The Nature of the firm, Meaning, influence», en Journal of law Economics and organization. Núm. 4. 1988.
- COASE, Ronald. «The Nature of the firm». En: economies Núm. 4- N.S. 1937.
- CYERT, Richard & WILLIAMS, Jeffrey. R.; 1993. Organizations, Decision Making and Strategy: Overview and Comment. Strategic Management Journal Vol. 14, 5-10, 1993.
- EKELUND, J.R. & HÉBERT, ROBERT F.; 1992. Historia de la Teoría Económica y de su Método; en «Estudios Monográficos de Contabilidad y de Economía de la Empresa» Biblioteca de Ciencias empresariales, Madrid, 1980.
- ETKIN, Jorge Ricardo. La empresa Competitiva: Grandeza y Decadencia. 1ª Edición en Español Mc. Graw-Hill, 1999.
- ETZIONI, Amitai. Organizaciones Modernas. Manuales Uteha. Número 271/a-b-c. 1ª reimpresión, 1972.
- GRANDIO, Antonio, 1996. Tesis doctoral: Empresa, Mercado y Necesidades: Una síntesis en ciencias sociales. ISBN: 84-8021-169-5
- HENDRICKSEN, Eldon. Teoría de la Contabilidad. Uteha. 1970.
- JENSEN, Michael, y William MECKLING. «Theory of the firm Managerial Behavior, agency Costs and Capital Structure» en journal of financial Economics, num. 3. 1976.
- LUHMANN, Niklas. Organización y Decisión. Autopoiesis, Acción y Entendimiento Comunicativo. 1ª edición. Editorial Anthopos: 1997.
- MARCH, James. & SIMON, Herbert. A; 1987; 1961. Teoría de la Organización. Ariel Economía.
- MONTESINOS JULVE, Vicente. «Contabilidad y decisión Empresarial: una aproximación conceptual. Tesis Doctoral. Facultad de CC.EE y EE Universidad de Valencia. 1974.
- MONTESINOS JULVE, Vicente. «Formación histórica, corrientes doctrinales y programas de investigación de la contabilidad». En: Documento Técnica contable. La revista del profesional de la contabilidad.

Rubiela Jiménez Aguirre

TUA P. Jorge. «Algunas implicaciones del paradigma de la utilidad en la disciplina contable» En: Lecturas de teoría e investigación contable. 1ª ed. Ed. CIJUF, 1995. Medellín.

**Rubiela Jiménez Aguirre**

Contadora Pública (Universidad de Manizales). Candidata a Magíster en Gerencia del Talento Humano (Universidad de Manizales). Especialista en Revisoría Fiscal. Directora del Grupo de Investigación de Teoría Contable (Universidad de Manizales). Docente de la Universidad de Manizales. Sus reflexiones académicas han girado en torno a la teoría contable.