

PERFIL DE LAS EMPRESAS DE SERVICIOS CONTABLES DE CASCAVEL Y REGIÓN (BRASIL)

Paulo Cesar Mucelin, Sincovel (Brasil)

José Eduardo Rodríguez Osés, Universidad de La Rioja (España)

RESUMEN

En la región Oeste de la Provincia del Paraná (Brasil), la mayor parte de las Empresas Contables son empresas de carácter familiar y están dirigidas actualmente por el fundador.

La gestión de estas empresas está influida básicamente por las condiciones del entorno, los recursos y las capacidades de la empresa y las relaciones que se establecen con sus clientes. Existe una relación directa y estadísticamente significativa entre el tamaño de la empresa y la formación del personal en plantilla, los recursos materiales disponibles, el nivel de planificación interna de los servicios prestados, los planes de comunicación, los acuerdos y las alianzas establecidas con otras asesorías contables.

El análisis de la varianza ha permitido corroborar que el margen económico medio de las empresas contables no difiere significativamente según su dimensión (micro, pequeña o mediana empresa).

Además, la investigación realizada ha permitido percibir una planificación de las asesorías muy sencilla e intuitiva, así como una escasa utilización de sus recursos y capacidades en su propia gestión en comparación con otros sectores.

Palabras Clave: Gestión empresarial, oficina contable, margen económico, empresa familiar.

RESUMO

Na região Oeste do Estado do Paraná (Brasil), a maior parte das Empresas Contábeis são empresas de caráter familiar e estão dirigidas atualmente pelo fundador.

A gestão destas empresas está influenciada basicamente pelas condições do entorno, os recursos e as capacidades da empresa e as relações que se estabelecem com seus clientes. Existe uma relação direta e estatisticamente significativa entre o tamanho da empresa e a formação da equipe de trabalhadores, os recursos materiais disponíveis, o nível de planejamento interno dos serviços prestados, os planos de comunicação, os acordos e as alianças estabelecidas com outras assessorias contábeis.

A análise da variância permitiu corroborar que a margem de lucratividade média das empresas contábeis não difere significativamente segundo seu tamanho (micro, pequena ou média empresa).

Ademais, a investigação realizada permitiu perceber um planejamento dos escritórios contábeis muito simples e intuitivo, assim como uma escassa utilização dos seus recursos e capacidades em sua própria gestão em comparação com outros setores.

Palavras Chave: Gestão empresarial, empresa contábil, margem de lucratividade, empresa familiar.

1. INTRODUCCIÓN

Uno de los objetivos empresariales básicos es la búsqueda de resultados positivos. En este sentido, Ross, et al. (1995, p. 26) afirman que “la finalidad de la empresa es crear valor para su propietario”. Éste se logra mediante una gestión correcta, sensata y racional de los recursos y capacidades con que cuenta la empresa, siempre atenta a los cambios que se producen en el mercado para satisfacer adecuadamente y de forma oportuna las necesidades de los clientes mediante productos y servicios de calidad.

En la mayoría de las pequeñas empresas prestadoras de servicios contables, el profesional desempeña múltiples tareas: desde buscar a los clientes, atenderlos y resolver los problemas relacionados con cada uno de ellos, hasta preocuparse de la administración, viabilidad y continuidad de su empresa, así como lograr tiempo para ocuparse de su propia contabilidad.

Una situación paradójica que se detecta en el sector de empresas de asesoría y gestión contable, es que éstas disponen y utilizan desarrollados sistemas de gestión y planificación contable para su clientela y, sin embargo, su propia administración gerencial y contable queda relegada a un segundo plano con carácter muy intuitivo y poco automatizado, e incluso algunas no la realizan. Así, Figueiredo y Fabri (2000, p. 107) señalan que “entre las áreas de mayor negligencia de la empresa contable, sin duda, el área de contabilidad figura como una de las que menos atención recibe”.

Las empresas corren riesgos a veces innecesarios a lo largo de su vida, por falta de análisis y previsiones sobre futuras tendencias de sus actividades. Realizar un análisis exhaustivo no va a ser garantía de éxito, pero si va a suponer disponer de un diagnóstico interno de la empresa y barajar distintas alternativas y líneas de acción de acuerdo a las oportunidades y amenazas existentes. Indudablemente, estudiar tendencias de mercado, de capital, de riesgos, entre otros, propicia a las empresas mayor eficacia en las decisiones, auxiliando eficazmente a la gestión. Toda inversión presupone riesgo, que pueden ser minimizados realizando actividades de previsión de las tendencias futuras más probables y con una gestión profesionalizada. Esto podrá contribuir a que determinadas empresas se mantengan en el mercado y crezcan bajo una línea estratégica clara en un entorno tan cambiante, impredecible y dinámico como el actual.

Entre los factores más destacados que consideramos afectan positiva o negativamente a los resultados de la gestión de las empresas contables se encuentran:

- a) Las condiciones generales del entorno económico y su influencia sobre las decisiones directivas,
- b) Los recursos y capacidades de las empresas, y
- c) La relación con los clientes (Marketing relacional y transaccional)

El entorno general donde la empresa se encuentra y desarrolla su actividad, con todas las oportunidades y amenazas existentes, influye sin lugar a dudas en las decisiones directivas. El sector contable está fuertemente marcado por las decisiones normativas de los gobiernos y autoridades competentes. Los poderes ejecutivos y legislativos controlan la actividad económica y la orientan, a partir de sus políticas monetarias y fiscales limitando y restringiendo la prestación de servicios contables.

Debemos resaltar que en Brasil, país en el que se realiza el trabajo de campo de este estudio, la profesión contable está fuertemente regulada y controlada. Concretamente para ser Contador es preciso poseer formación media o formación universitaria en contabilidad y acreditar experiencia, así como estar registrado en el Consejo de Contabilidad¹. Además, el desarrollo por parte de una persona física o sociedad de una actividad mercantil por cuenta propia implica disponer obligatoriamente de un contable que lleve la teneduría de libros y liquide los impuestos correspondientes². También existe en estos momentos reserva de actividad³ por parte de los contables, requisitos estrictos para la apertura y desempeño de actividad, imposibilidad de realizar marketing agresivo para captar clientela y acuerdos internos en las asociaciones contables para no hacerse con clientes a los que les prestan servicios otros colegas.

Por otro lado, cada año el mercado de trabajo recibe a un amplio número de nuevos profesionales contables formados por las universidades de la región en estudio.

Aunque tanto los cambios normativos y las características idiosincrásicas de la profesión contable en Brasil como la oferta de capital humano cualificado formado en el área contable son factores externos y no controlables por parte de la empresa, indudablemente ejercen una notable influencia sobre la actividad contable y su gestión.

Así, cabe pensar que la gestión de las empresas de servicios contables va a estar marcada por el contexto económico-financiero general y las propias características empresariales de cada una de las organizaciones.

Un planteamiento estratégico adecuado y la gestión que se lleva a cabo en cada una de las empresas indudablemente exigen tener presente los recursos y capacidades de las empresas contables de la región analizada. A nuestro juicio, el marco de referencia debe ser el descrito por la Teoría de Recursos y Capacidades, a partir de los estudios de Penrose (1962), Wernerfelt (1984), Barney (1986), Prahalad y Hamel (1990), Schoemaker (1990), Barney (1991), Conner (1991), Grant (1991), Hall (1992 y 1993), Mahoney y Pandian (1992), Amit y Schoemaker (1993), Peteraf (1993) y Lado y Wilson (1994). Estos autores consideran que la base de la ventaja competitiva sostenible está en los recursos y capacidades de la empresa, características internas que en última instancia determinan la gestión empresarial.

En nuestra opinión, el tamaño empresarial va a ser una de las características internas que definen a la empresa y que determina en buena medida los recursos y las capacidades de los que puede disponer la organización.

Por ello, a pesar de ser conscientes que en la realidad existen muy diversos modelos organizativos, con estrategias y niveles de especialización muy diferentes entre sí, que presentan resultados económicos muy

¹ Con el Decreto-Ley n° 9.295/46, que define las atribuciones del Contable y del Tenedor de Libros y otorga otras providencias, fueron instituidos los Consejos de Contabilidad Federal y Regional. Donde el desempeño del ejercicio de la profesión y de la explotación de la actividad contable en la región en estudio viene determinado por el Art. 1º de la resolución do Consejo Regional de Contabilidad – CRC n° 496 de 05 de octubre de 1979, que obliga el contable disponer de registro en el Consejo.

² Art. 178 del Capítulo VII Disposiciones Penales de la Sesión I Ley n° 11.101, de 9 de febrero de 2005, de Recuperación Judicial y Extrajudicial y Falencia del Empresario y de la Sociedad Empresaria; Además, el Art. 1020 del Capítulo de las Sociedades Simples de la Sesión III Ley n° 10.406, de 10 de enero de 2002; y, el Reglamento del Impuesto de la Renta – RIR/1999, art. 258 y Pareceres Normativos CST n°s 127/1975, 97/1978 y 11/1985, que obligan a los empresarios a mantener documentos y libros de contabilidad.

³ Art. 12 del Decreto - Ley n° 9.295 de 27 de mayo 1946, la profesión contable es prerrogativa exclusiva de los profesionales formados y registrados en los Consejos de Contabilidad. Cualquier persona que ejercer la profesión sin formación y sin registro será considerado como infractor del presente Decreto-ley.

atractivos y son exponentes de buenas prácticas de éxito, según parte de la teoría financiera cabría esperar una relación directa y significativa entre tamaño empresarial y resultados logrados en la gestión de las empresas contables. Entre otras razones debido a que como indican Hambrick, *et al.* (1982) y Woo y Cooper (1982), las empresas de mayor dimensión tienen en general la posibilidad de entrar en proyectos de mayor envergadura y aprovechar economías de escala, disponen de una cartera más completa de servicios, mayor poder de negociación⁴, son capaces de aprovechar economías de alcance y experiencia, disponen de mejores equipamientos materiales y tecnológicos, poseen una masa crítica capaz de generar y transmitir conocimiento en la organización, tienen una estrategia formalizada y unos canales de información formales muy ricos y eficaces.

Argumentos en contra de la relación directa entre dimensión y rentabilidad también han aparecido. Jacquemin (1982) afirma que “a partir de cierto tamaño, las eventuales economías de escala resultan más que compensadas por las ineficiencias internas que afectan a las grandes firmas” debido a problemas de coordinación, control, costes de información, laborales por absentismos, huelgas, etc. Dean, *et al.* (1998) indican que las empresas de menor dimensión explotan las oportunidades de mercado mediante una mejor utilización de sus recursos en comparación con las de mayor dimensión.

Consideramos que no podemos entender la gestión realizada en una empresa prestadora de servicios contables en su conjunto, sin considerar que es una organización orientada a ofrecer unos adecuados servicios de calidad a sus clientes. Por tanto, la relación cliente-empresa se ha convertido en parte integral de la estrategia de negocios (Wilson, 1995) y marca totalmente el modelo de gestión de las empresas. Como indican Gutiérrez Gutiérrez, *et al.* 2006, p. 1 “la importancia que tiene dicha relación queda de manifiesto con sus efectos sobre la satisfacción del cliente (Cannon y Perreault, 1999; y, Dorsch, *et al.* 1998) o sobre su intención de establecer una relación duradera (Ganesan, 1994; Morgan y Hunt, 1994; y, Preis, 2003), con las enormes implicaciones que ambos aspectos tienen sobre el futuro de la organización”. Ostrom y Iacobucci (1995) indican “la calidad de servicio como uno de los aspectos cruciales en esta relación”.

Una vez que han sido repasadas brevemente la importancia sobre la gestión empresarial de la influencia de las condiciones generales del entorno, del fin último de la actividad contable, es decir, la prestación de servicios de calidad a clientes mediante relaciones complejas marcadas por los recursos y capacidades de cada empresa, ha llegado el momento, a la luz de las reflexiones vertidas, de delimitar claramente el objetivo de la investigación y de plantear la hipótesis que deseamos contrastar.

Dado lo expuesto, el objetivo general de nuestro trabajo es el análisis de las características de la gestión de las empresas de servicios contables en Cascavel y región (Brasil), logrando un primer acercamiento a sus recursos tangibles e intangibles (características que definen a las empresas, estructuras físicas, equipamientos tecnológicos, saber hacer, ...) y capacidades (formación de su capital humano, actividades desarrolladas, capacidades directivas, alianzas, ...) siempre en base a los servicios que prestan a sus clientes y que guían sus actuaciones.

⁴ Ver los trabajos de Porter (1980), Scherer y Ross (1990), Vives (1990) y Dean et al. (1998) que corroboran esta afirmación.

Para investigar empíricamente la influencia del tamaño de las empresas contables sobre la complejidad de la realidad y gestión empresarial, hemos considerado como variable independiente o factor la dimensión empresarial (micro, pequeña y mediana empresas) y como variable dependiente que resume globalmente la gestión desarrollada por las empresas contables de Cascavel y región, el margen económico medio. Nos interesa conocer si el margen económico medio logrado por las empresas es significativamente distinto según su dimensión.

Esta investigación en lo que resta se ha estructurado del siguiente modo. En el apartado segundo se describe la base de datos, la información recogida en las partes del cuestionario semi-estructurado utilizado en las entrevistas realizadas, además se presentan las técnicas estadísticas aplicadas. Posteriormente, en el tercer apartado se recogen los principales resultados logrados en la investigación. Para en el cuarto y quinto apartado, presentar las principales conclusiones del trabajo y las referencias bibliográficas, respectivamente.

2. METODOLOGÍA

Para llevar a cabo el estudio, hemos utilizado el método analítico-sintético. Éste, como sabemos, se basa en la descomposición del fenómeno considerado como un todo, en sus partes constitutivas, con el objeto de analizar cada una de ellas en su propia identidad e interpretar el todo a través de sus elementos esenciales y, posteriormente, unir estos elementos con el fin de reencontrar la individualidad de la cosa observada.

Como instrumento de recogida de datos para la obtención de información, que permita contrastar la hipótesis planteada y contextualizar adecuadamente la actividad de prestación de servicios contables, se ha creado un cuestionario para realizar una entrevista semiestructurada en este trabajo académico. Se ha utilizado una visión holística que permita la comprensión de las interrelaciones existentes y realizar observaciones libres por parte del investigador, interviniendo lo mínimo posible en el proceso. Como señala Araujo (2001, p. 107) “dejando que dimensiones y categorías de interés puedan emerger durante el proceso de recogida y análisis de datos”. En consecuencia, a lo largo del estudio se ha manejado tanto información cuantitativa como cualitativa.

El análisis de contenido que “busca descripciones e interpretaciones de contenido de mensajes” (Araujo, 2001 p. 109), fue utilizada para efectuar las críticas de análisis y apreciaciones de los datos cualitativos. Coral (2002, p. 127) considera que este tipo de análisis busca “clasificar el contenido del texto dentro del tema que se está analizando. Se puede identificar, además de ausencia o presencia de un contenido específico, la frecuencia y la interrelación entre determinadas variables”.

La investigación de campo ha sido en un primer momento de tipo descriptiva, pues como asegura Oliveira (2000, p. 119) se ha pretendido “describir los resultados obtenidos de los análisis cuantitativos realizados sobre los datos recogidos en el estudio de terreno, relacionándolos con los objetivos propuestos y con la hipótesis sugerida, acercándose a las conclusiones de carácter cualitativo”. De esta forma, consideramos que la observación del investigador puede lograr avances significativos para el desarrollo del conocimiento científico, siempre amparado por el respaldo de las referencias teóricas analizadas.

2.1 Descripción de la base de datos

Hemos partido de la información disponible en el Consejo de Contabilidad de la Provincia de Paraná para conocer la población existente de empresas de servicios contables, así como para posteriormente delimitar la muestra analizada. El Consejo distingue entre sociedades (con dos o más socios, cada una) y registros individuales (constituidas por un único contable, cada una), sumando un total de 267 empresas (Cuadro nº. 1).

La región de Brasil en estudio aparece en la figura nº. 1 y posee un Sindicato de Contables de Cascavel y región - SINCOVEL⁵, su base territorial comprende 33 municipios y son en su gran mayoría empresas familiares prestadoras de servicios contables.

Cuadro nº. 1 – Ficha técnica del trabajo

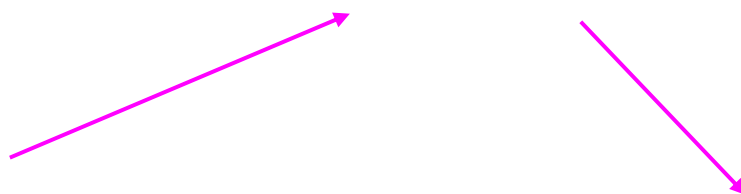
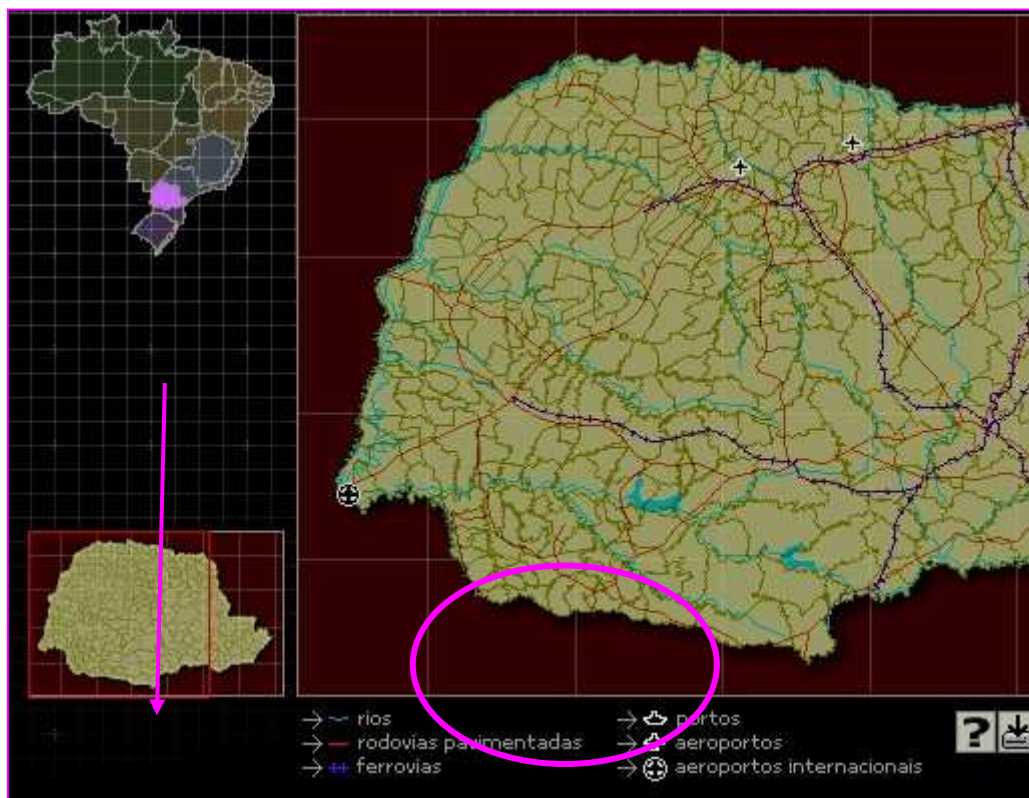
CARACTERÍSTICAS	Muestra
Universo	267 empresas individuales y sociedades limitadas
Ámbito geográfico	Cascavel y Región** – Paraná – Brasil
Tamaño muestral	22 empresas de un total de 267. La representatividad es del 8,24%.
Error muestral*	± 20,46 %
Nivel de confianza	95,5 % (k = 2)
Diseño muestral	Aleatoria con tabla de números randômicos.

* Nota: Error orientativo, puesto que el muestreo no es probabilístico

** PIB: (+/-) 4 mil millones de Reales Brasileños (1,5 mil millones de euros aproximadamente); Población: 33 Municipios con unos 600.000 habitantes; ocupando un área de 17.600 Km²

⁵ Para mayor información sobre la institución que representa la clase contable en el Oeste del Paraná, véase en el sitio web: <www.sincovel.cnt.br>

Figura nº. 1 – Localización geográfica de los municipios de la base del SINCOVEL



Municípios que
componen la base
del SINCOVEL

Fuente: Adaptado de IBGE (2005)

Disponible en el sitio web <<http://www.ibge.gov.br/cidadesat>>

El cuestionario semi-estructurado desarrollado, que se ha completado a partir de entrevista personal de prácticamente 1 hora de duración realizadas a cada una de las 22 empresas que forman parte de la muestra, se ha dividido en 6 partes destinadas a extraer la información que hemos considerado más significativa sobre: los datos más relevantes del entrevistado, caracterizar y definir el perfil de la empresa y sus capacidades, analizar su carácter familiar o no familiar, delimitar los recursos con que cuentan las empresas, conocer las actividades y servicios proporcionados por las empresas, y obtener un diagnóstico de la gestión empresarial que llevan a cabo.

Este cuestionario recoge información tan variada como formación del administrador y del personal, beneficios de la empresa en varios períodos, capital invertido, medios físicos de que dispone la empresa, actividades que desarrolla, sistemas de planificación y comunicación que utiliza, de manera que se pueda dar respuesta al objetivo planteado en la investigación.

La clasificación por tamaños se ha tenido que establecer a partir de una única variable (número de trabajadores⁶ de las empresas contables); nos hubiera gustado haber podido combinar medidas que recojan también outputs empresariales (volumen de negocios) y otros inputs empleados (por ejemplo, total de activos disponibles por la empresa), pero no ha sido posible. En Brasil estas empresas no están obligadas a hacer depósitos de informaciones públicas, así que no es posible tener algunos datos tan importantes como los de su facturación.

En consecuencia, la división de los tamaños de las empresas analizadas se realizó en base a los siguientes criterios:

- Micro empresa: hasta 5 personas en actividad⁷;
- Pequeña empresa: de 6 a 30 trabajadores en actividad;
- Mediana empresa⁸: de 31 a 80 personas en actividad; y,
- Gran empresa⁹: con 81 o más empleados en la actividad.

2. 2 Técnicas estadísticas utilizadas

Realizamos un análisis estadístico descriptivo de las variables objeto de estudio propuestas para familiarizarnos con la base de datos recogida y conocer algunas de sus particularidades. A continuación,

⁶ Cruz Ros (2001, p. 135) ha corroborado en su tesis doctoral que es posible medir el tamaño de las empresas a través del número de trabajadores. El número de personas implicados en la actividad por compañía como criterio de clasificación de las empresas estudiadas es pertinente, dado que todas las empresas pertenecen al sector de prestación de servicios, y que por sí solo, es un dato representativo de su dimensión (micro, pequeña, mediana y grande).

Este estudio considera a la empresa en los respectivos tamaños de acuerdo con la metodología aplicada para la elaboración de la publicación "Exportación Brasileña por Tamaño de Empresa 2004" de la Explanada de los Ministerios (Bloque J, Sala 814 – Brasília (DF), Brasil – CEP 70.053-900 – Teléfono: (0xx61) 2109-7081 y 21097514 – Fax (0xx61) 21097725 – E-mail: secex/depla@desenvolvimento.gov.br), elaborado por el Departamento de Planificación y Desarrollo del Comercio Exterior - DEPLA, de la Secretaría de Comercio Exterior – SECEX, del Ministerio del Desarrollo, Industria y Comercio Exterior – MDIC. Otro estudio que nos ha empujado a considerar la micro empresa hasta 5 personas trabajando, es el criterio utilizado por el IBGE en 2004 en Brasil. La definición del tamaño basado en el número de empleados también es utilizado por Saldini (2001, p. 14) en su libro "La Pequeña Empresa".

⁷ En actividad, está ya considerado la persona del propietario o socios que desempeñen alguna función laboral en la empresa.

⁸ En la región en estudio solo existen actualmente 2 empresas contables medianas.

⁹ La región analizada no dispone de ninguna empresa contable de tamaño grande.

contrastamos los resultados observados con los arrojados por sendos análisis de la varianza y las pruebas post-hoc pertinentes.

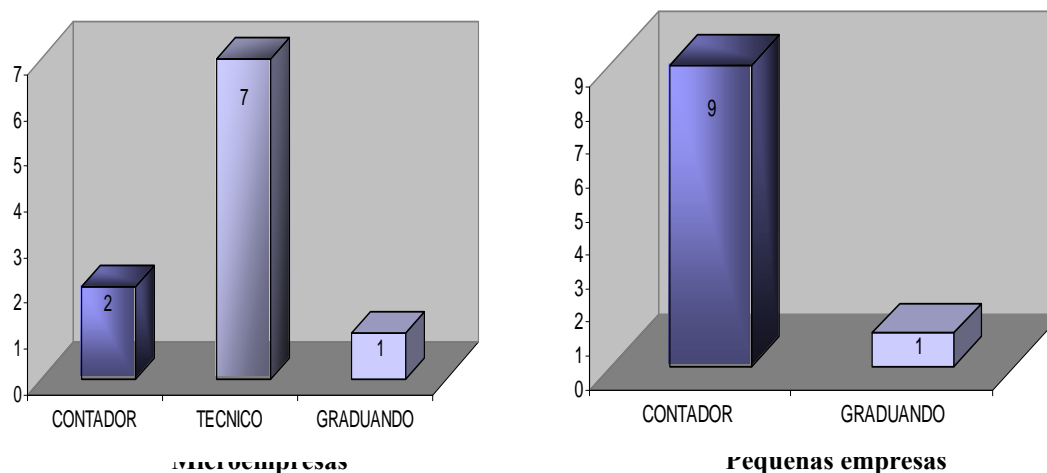
3. RESULTADOS DE LA INVESTIGACIÓN DESARROLLADA

En la entrevista realizada a las 22 empresas familiares prestadoras de servicios contables, pertenecientes a la base del Sindicato de los Contables de Cascavel y Región que forman parte de la muestra analizada, se han evaluado aspectos de gestión tales como la misión de las organizaciones, los recursos humanos, las actividades, los precios de los servicios practicados, las estrategias de gestión, las máquinas y equipamientos informáticos y de oficina utilizados. Se ha abordado también el análisis de la cultura organizacional, el marketing personal y empresarial, incluso los acuerdos y alianzas existentes por las empresas analizadas de este sector empresarial. Todo ello ha proporcionado los resultados que detallamos a continuación.

3.1 El Perfil del Contable/Administrador

La gestión empresarial de la empresa de servicios contables está influida directa y profundamente por el perfil del Contable/Administrador (CA)¹⁰ que la dirige: su formación, tiempo de experiencia profesional, su cultura, entre otros factores. Consideramos que existe una relación directa y significativa entre el tamaño empresarial y el nivel formativo de su CA. Así, los datos sobre la formación de los CAs de las microempresas investigadas muestran que la mayoría de las microempresas poseen sólo el nivel técnico (Figura nº. 2).

Figura nº. 2 Formación de los contables/administradores según tamaños



Estos datos ponen de manifiesto una posible fragilidad en la formación de los CAs en las microempresas y, consecuentemente, en buena parte de las capacidades y recursos de los que disponen para tomar las decisiones administrativas, es decir, de la existencia o no de procedimientos de planificación, comunicación, acuerdo y alianzas, entre otros.

Otro dato observado es que en las pequeñas empresas, el 90% de los CAs son Contadores. Profundizando en la naturaleza de dichos datos, un 50% anteriormente eran Técnicos en Contabilidad. Éstos, cursaron posteriormente la graduación superior, lo que señala que el crecimiento del negocio ha venido

¹⁰ Se ha adoptado como criterio utilizar la sigla CA(s) para denominar al o los profesionales Contables/Administradores.

acompañado del aumento del nivel formativo del CA y la especialización del mismo. La existencia en la región de varias Facultades¹¹ que ofertan el curso de Ciencias Contables a nivel superior sin duda ha facilitado la especialización de estos profesionales.

Respecto a las empresas medianas, cualquier análisis estadístico queda muy limitado por la existencia de únicamente 2 casos en la región. Una de ellas la dirige un profesional Contador y la otra es gestionada por Técnicos Contables¹².

Como se observa en el Cuadro nº. 2, el tiempo medio que los contables entrevistados llevan prestando servicios en la empresa en que actúan es de 17,9 años y de 23 años ejerciendo la profesión como contables. Ello apunta a que con un tiempo tan elevado de prestación de servicios profesionales, los contables deben conocer muy bien las fortalezas y debilidades de sus empresas, así como también las oportunidades y amenazas del sector.

Cuadro nº. 2 Tiempo medio de servicio como contable y en la empresa actual según la edad de los profesionales

EDAD	CONTABLES EN LAS			Tiempo medio servicio en la empresa	Tiempo medio servicio como contable
	MICRO	PEQUEÑA	MEDIANA		
20 a 25	1	1	0	3,25	5,5
26 a 30	1	0	0	17	17
31 a 35	1	3	0	16,25	16,25
36 a 40	1	1	0	9,5	15,5
41 a 45	1	1	1	21,33	22,66
46 a 50	2	2	1	18,4	29,8
51 a 55	3	2	0	26	33,2
Sobre 55	0	0	0	0	0
Total	10	10	2	17,9	23

Por otro lado, casi la mitad de las microempresas tienen como CAs a personas entre los 46 y 55 años, es decir, un 45,45% de los profesionales; ello parece lógico si tenemos en cuenta que es el cargo de mayor responsabilidad en la empresa y habitualmente es el resultado de la carrera profesional. Por otro lado,

¹¹ La graduación contable se oferta en tres instituciones de enseñanza superior en la ciudad de Cascavel.

¹² Ésta última es la mayor de todas las empresas de la región y en su plantilla de trabajadores cuenta con diversos Contadores. De los cinco socios de esta mediana empresa, además de ser Técnicos Contables, tres de ellos poseen graduación superior: uno graduado en Derecho, uno en Administración y el otro en Economía.

destacar que no se encontraron CA con edad inferior a los 20 años y ninguno de los entrevistados superaba los 55 años de edad¹³.

3.2 Caracterización y comparación de las empresas contables

De las 22 empresas que forman la muestra, 8 tienen forma societaria (36% del total) y 14 son empresas individuales (64%). Todas ellas como se puso de manifiesto a lo largo de las entrevistas tienen carácter familiar.

En cuanto al tamaño de las mismas, el Cuadro n.º. 3 recoge el número medio de trabajadores por dimensión empresarial y otros datos descriptivos de interés.

Cuadro n.º. 3 Número de trabajadores medio actualmente según el tamaño empresarial

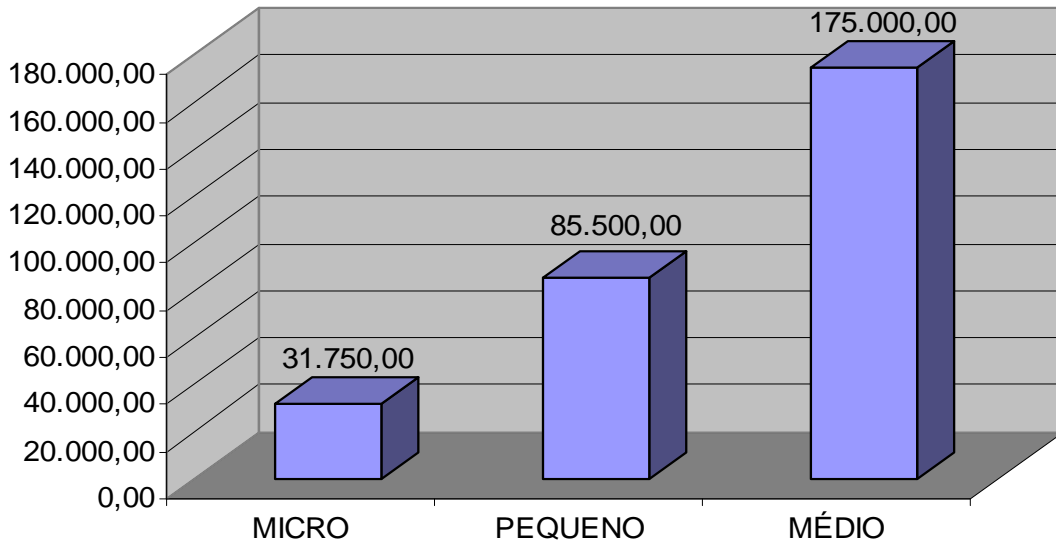
Tamaño	N	Media	Mediana	Desviación típica	Error	Valor mínimo	Valor máximo	Q1	Q3
MICRO	10	3,4	3,5	1,265	0,40	1	5	2,75	4,25
PEQUEÑA	10	10,7	8	5,27	1,67	6	19	6,00	16,50
MEDIANA	2	42	42	8,49	6	36	48	-	-

NOTA: Q1: Primer Cuartíl y Q3: Tercer Cuartíl

Si analizamos el capital inmovilizado de las empresas contables según su tamaño empresarial, se observa como cabe esperar una relación directa (Figura n.º. 3).

Figura n.º. 3 Capital medio inmovilizado de las empresas contables en R\$ (Reales Brasileños) según dimensión empresarial

¹³ La jubilación para los empresarios brasileños se da después de desempeñar 30 y 35 años de trabajo para las mujeres y hombres, respectivamente. Además, la jubilación podrá ser por edad, situándose actualmente a los 60 y 65 años para las mujeres y hombres, respectivamente.



En cuanto a la persona que ostenta la dirección y gestión de las empresas contables, la mayoría de los CAs de las empresas entrevistadas siguen estando gestionadas por sus fundadores, lo que apunta a que están muy involucrados en ellas y que dado su carácter familiar siguen en primera generación (Figura nº. 4). En el 22,7% de los casos, son parientes cercanos al fundador los administradores entrevistados, hecho que aporta indicios del carácter familiar de las oficinas. Tan sólo, en el 18,2% no existe relación del fundador con los administradores, habiendo salido los fundadores de la empresa.

En lo referente a la planificación las empresas contables, cuanto mayor es el tamaño de las empresas mayores niveles de planificación tienen desarrollados. La figura nº. 5 que recoge el perfil planificador según el tamaño empresarial de las empresas contables, permite apreciar que las empresas medianas sólo están por debajo de las de menor dimensión en identificación de fallos y de las pequeñas empresas en control de desempeño de los servicios. Además, muestra que las microempresas de servicios contables describen el límite inferior en todas las actividades de planificación empresarial y el menor control.

Figura nº. 4 Relación del fundador con el Contable/Administrador entrevistado

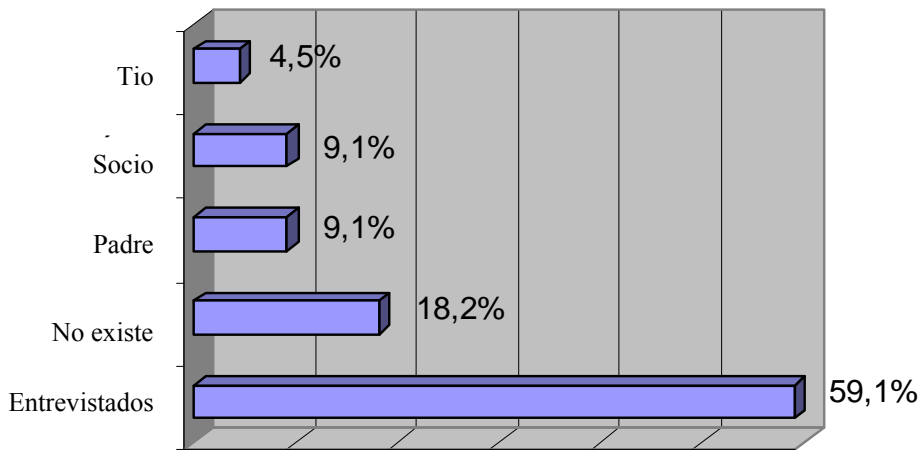
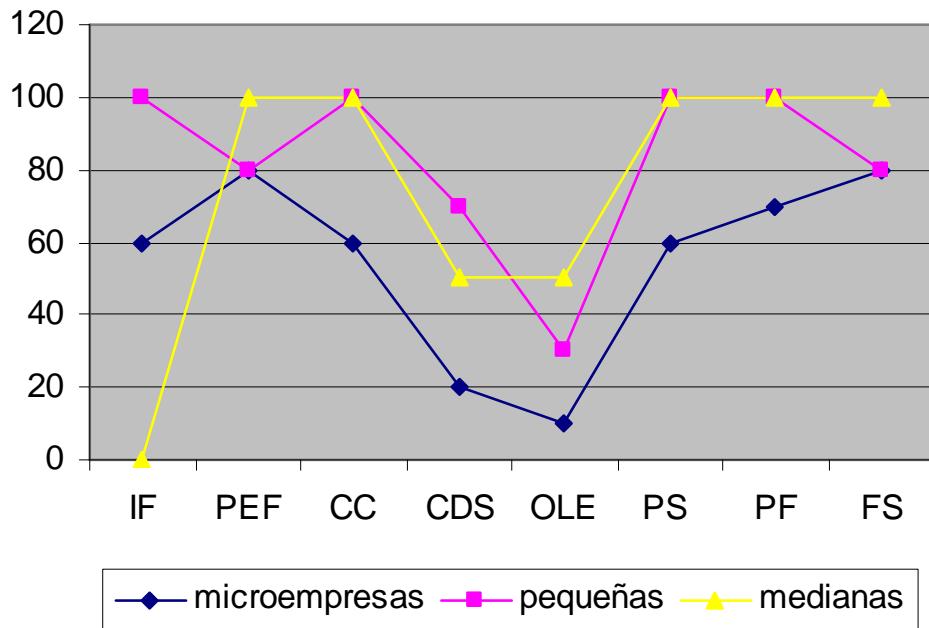


Figura nº. 5 Perfil de la planificación empresarial según tamaño de las empresas contables



IF = Identificación de fallos

OLE = Organigrama de actividades por escrito

PEF = Penalización para errores de trabajadores

PS = Planificación de servicios

CC = Control de costes

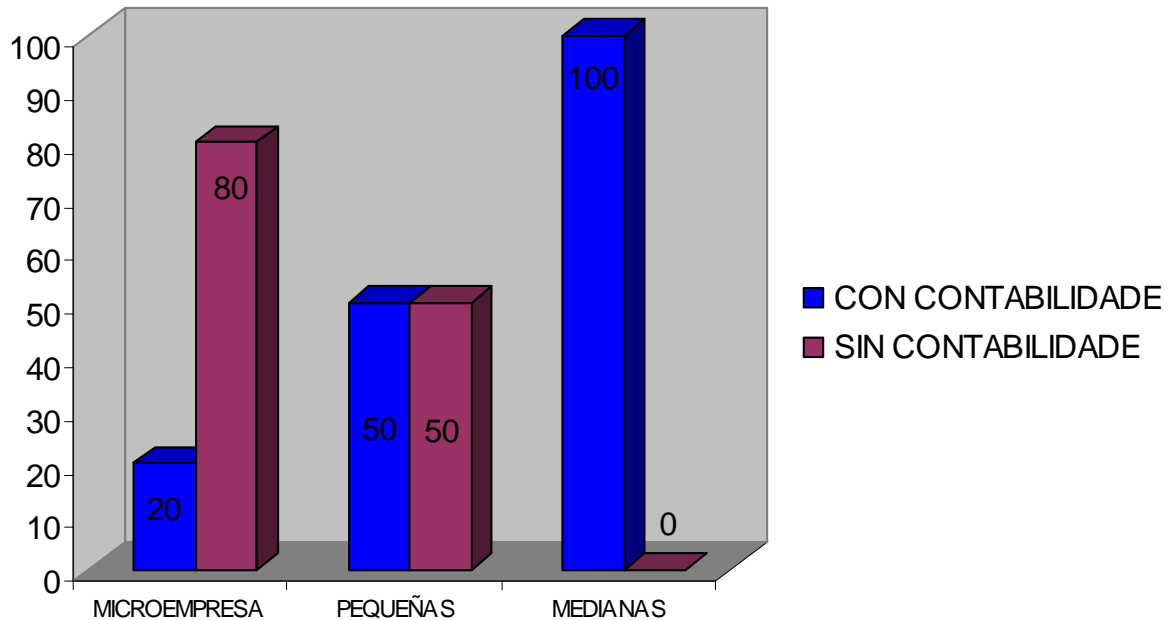
PF = Planificación financiera

CDS = Control de desempeño de los servicios

FS = Planificación de la sucesión

Observaciones: Datos de las encuesta parte 6, preguntas 6.3; 6.4; 6.5; 6.8; 6.9 y 7.1

Respecto a la llevanza de libros contables de las propias empresas, 9 de las empresas analizadas poseen registros contables (41% del total), todas ellas debido a la imposición de la legislación brasilera. Analizando estos datos según tamaños de las asesorías contables, un 20% en las microempresas poseen registros contables propios, concretamente una sociedad y una empresa individual; un 50% en las pequeñas, todas ellas sociedades; y, un 100% de las medianas, todas sociedades (figura nº. 6).

Figura n.º. 6 Grado de utilización del registro contable

Una vez que se han verificado algunos de los rasgos distintivos de las empresas de servicios contables, analizamos una de las variables esenciales que resumen el éxito del modelo de gestión utilizado: el margen de beneficios. Para determinarlo se ha utilizado el margen operacional que es “margen de ganancia sobre las ventas e indica el porcentaje de ganancia obtenido sobre el volumen de facturas en un determinado periodo” (CFC/SEBRAE, 1998, p. 79).

Desde el punto de vista descriptivo se observa que todas las medias de porcentaje de ganancias operacional son numéricamente diferentes según los tamaños empresariales (cuadro n.º. 4); no obstante, consideramos que es preciso estudiar su grado de dispersión y, por tanto, hay que contrastarlo a partir del análisis de la varianza.

Por tanto, contrastamos las siguientes hipótesis:

H_0 : el porcentaje medio de ganancias operacional de la empresa es estadísticamente igual con independencia de su tamaño.

Versus

H_1 : el porcentaje medio de ganancias operacional de la empresa es estadísticamente diferente según la dimensión de ésta.

Cuadro n.º 4 Análisis de la varianza del margen económico medio por tamaños empresariales

Factor (Variable independiente): Tamaño empresarial (Micro, pequeña y mediana empresa)					
Variable dependiente: Margen económico medio					
Causa de variación	Grados de libertad	Suma de Cuadrados	Media de Cuadrados	Estadístico F	Valor de P
Entre grupos	2	826	413	1,41	0,269
Dentro de grupos	19	5565	293		
TOTAL	21	6390	-	-	-

Margen de beneficios medio por tamaño empresarial (en %)									
Tamaños	N	Media	Mediana	Desviac. típica	Error	Valor Mínimo	Valor Máximo	Q1	Q3
MICRO	10	51,85	54,50	20,17	6,38	20	80	33,75	69
PEQUEÑA	10	41,00	38,75	14,35	4,54	20	70	33,75	46,88
MEDIANA	2	35,00	35,00	7,07	5,00	30	40	-	-

Nivel de significación: 0,05 (significativo al 95% de confianza)

Test de Levene para la homogeneidad de la varianza: P-Valor asociado est. 0,146¹⁴

Los resultados indican que el margen económico medio son idénticos con independencia de la dimensión de la empresa, para un nivel de significación del 0,05; ya que no es posible rechazar la hipótesis nula de que el valor medio es idéntico para todos los tamaños empresariales (ver cuadro n.º 4).

Por tanto, como principal conclusión del análisis sobre el margen económico medio según los tamaños de las empresas podemos indicar que no existen diferencias estadísticamente significativas al nivel de un 5% de significación, es decir, los porcentajes medios de ganancias de las micro, pequeña y mediana empresas son básicamente los mismos. Ello puede apuntar o bien a la adecuada utilización de los recursos y capacidades de que disponen las empresas de menor dimensión y la explotación de su hueco de mercado,

¹⁴ Previamente hemos estudiado que los datos cumplen los supuestos básicos que exige el Anova: independencia de las variables aleatorias, errores idénticamente distribuidos según una normal y homocedásticos (con varianza constante).

o bien a que las empresas de mayor dimensión con mayores recursos y capacidades tienen dificultades para explotar todas las posibilidades existentes o se generan determinadas ineficiencias y disfunciones debido a su dimensión.

4. CONCLUSIONES

Las entrevistas realizadas a 22 empresas contables de Cascavel y región y los datos recogidos a partir del cuestionario han permitido observar que la mayor parte de las Empresas Contables son empresas de carácter familiar, dirigidas actualmente por el fundador, y que prestan servicios a una clientela fiel.

La gestión de estas empresas está influida básicamente por las condiciones del entorno, los recursos y las capacidades de la empresa y las relaciones que se establecen con sus clientes. Existe una relación directa y estadísticamente significativa entre el tamaño de la empresa y la formación del personal en plantilla, los recursos materiales disponibles, el nivel de planificación interna de los servicios prestados, los planes de comunicación, los acuerdos y las alianzas establecidas con otras asesorías contables. Se detecta en los administradores una elevada media en su tiempo de servicio como contables y de trabajo en la empresa actual, hecho que apunta a la existencia de una importante experiencia y aprendizaje acumulado.

Además, ha sido posible corroborar a partir del análisis de la varianza que el margen económico medio de las empresas contables estadísticamente no difiere de forma significativa según su tamaño empresarial.

La investigación realizada ha permitido percibir una planificación de las asesorías muy sencilla e intuitiva, así como una escasa utilización de sus recursos y capacidades en la gestión de las propias empresas en relación con otros sectores. Así, hemos comprobado que en más de la mitad de las asesorías la gestión interna queda relegada a segundo plano, hecho que puede entenderse parcialmente si se tiene en cuenta su fuerte orientación de servicio al cliente.

Como futura línea de investigación y para posteriores estudios, nos hemos planteado analizar las características y la gestión de las empresas de servicios contables de Brasil en comparación con las de España.

5. REFERENCIAS

- Amit, R. y Schoemaker, P. (1993): "Strategic assets and organizational rent". *Strategic Management Journal*, vol. 14, pp. 33-46.
- Araujo, A. O. (2001): *Contribuição ao estudo de indicadores de desempenho de empreendimentos hoteleiros, sob o enfoque da gestão estratégica*. Tese (doutorado da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade – Departamento de Contabilidade e Atuaria). USP – Universidade de São Paulo, São Paulo.
- Barney, J. B. (1986): "Strategic factor markets: expectations, luck and business strategy". *Management Science*, n. 32, pp. 1231-1241.
- Barney, J. B. (1991): "Firms resources and sustained competitive advantage". *Journal of Management*, vol. 17, pp. 99-120.

- Cannon, J. P. y Perreault, W. D. (1999): "Buyer-seller relationships in business markets". *Journal of Marketing Research*, vol. 36 (November), pp. 439-460.
- CFC/SEBRAE. (1998): *Micro e pequenas empresas: manual de procedimentos contábeis*. Coordenação Pedro Coelho Neto; revisão técnica Câmara Técnica. – 2 ed. CFC – Conselho Federal de Contabilidade / SEBRAE – Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas, Brasília.
- Conner, K. R. (1991): "An historical comparison of resource based theory and five school of thought within industrial organization economics: do we have a new theory of the firm". *Journal of Management*, n. 17, pp. 121-154.
- Coral, E. (2002): *Modelo de planejamento estratégico para a sustentabilidade empresarial*. Dissertação (Mestrado em Engenharia da Produção) Programa de Pós-Graduação em Engenharia da Produção. UFSC – Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis.
- Cruz Ros, S. (2001): *Relación entre el enfoque de gestión de la calidad y el desempeño organizativo: una aproximación desde la perspectiva basada en los recursos*. Departamento de Dirección de Empresas. Juan José Renau Piqueras. Tesis Doctoral Facultad de Economía. Universidad de València, València.
- Dean, T. J.; Brown, R. L.; y Bamford, C. H. E. (1998): "Differences in Large and Small Firm Responses to Environmental Context: Strategic Implications from a Comparative Analysis of Business Formation". *Strategic Management Journal*, vol.19, pp. 709-28.
- Dorsch, M. J.; Swanson, S. R.; y Kelley, S. W. (1998): "The role of relationship quality in the stratification of vendors as perceived by customers". *Journal of the Academy of Marketing Science*, vol. 26, n. 2, pp.128-142.
- Figueiredo, S. y Fabri, P. E. (2000): *Gestão de empresas contábeis* / Sandra Figueiredo, Pedro Ernesto Fabri. Atlas, São Paulo.
- Ganesan, S. (1994): "Determinants of long term orientation in buyer-seller relationships". *Journal of Marketing*, vol. 58 (April), pp. 1-19.
- Grant, R. (1991): "The resource-based theory of competitive advantage: implications for strategy formulation", *California Management Review*, vol. 33, pp. 114-135.
- Gutiérrez Gutiérrez, L. et al (2006): "El dinamismo de los factores determinantes de la calidad de servicio percibida por los clientes, un análisis empírico centrado en el sector de la consultoría". *Congreso Anual AEDEM: El comportamiento de la empresa ante entornos dinámicos*. Presentado en la Sala C (Marketing II) – (8, 9 y 10 de Junio), Vitoria-Gasteiz.
- Hall, R. (1992): "The strategic analysis of intangible resources". *Strategic Management Journal*, vol 13, pp. 135-144.
- Hall, R. (1993): "A framework linking intangible resources and capabilities to sustainable competitive advantage". *Strategic Management Journal*, vol. 14, pp. 607-618.

- Hambrick, D. C.; MacMillan, C.; y, Day, D. L. (1982): "Strategic Attributes and Performance in the BCG matrix: A PIMS – bases Analysis of Industrial Product Businesses". *Academy of Management Journal* nº. 25, pp. 510-31.
- Jacquemin, A. (1982): *Economía Industrial. Estructuras de mercado y estrategias europeas de empresa*. Hispano Europea, Barcelona.
- Lado, A. y Wilson, M. (1994): "Human resource system and sustained competitive advantage: competency-based perspective". *Academy of Management Review*, n. 19, pp. 699-727.
- Mahoney, J. T. y Pandian, J. R. (1992): "The resource-based view within the conversation of strategic management". *Strategic Management Journal*, vol. 13, pp. 363-380.
- Morgan, R. M. y Hunt, S. D. (1994): "The commitment-trust theory of relationship marketing". *Journal of Marketing*, vol. 58, n. 3, pp. 20-38.
- Oliveira, C. dos S. (2000): *Metodologia científica: planejamento e técnicas de pesquisa: uma visão holística do conhecimento humano*. LTr, São Paulo.
- Ostrom, A y Iacobucci, D. (1995): "Consumer trade-offs and the evaluation of services". *Journal of Marketing*, vol. 59 (January), pp. 17-28.
- Penrose, E. (1962): *La teoría del crecimiento de la empresa*. Oxford, Nueva York.
- Peteraf, M. (1993): "The cornerstones of competitive advantage: a resource-based view". *Strategic Management Journal*, vol. 14, pp. 179-191.
- Porter, M. (1980): *Competitive Strategy*. Free Press, New York.
- Prahalad, C. K. y Hamel, G. (1990): "The core competence of the corporation". *Harvard Business Review*, vol. 66, pp. 79-91.
- Preis, M. W. (2003): "The impact of interpersonal satisfaction on repurchase decisions". *Journal of Supply Chain Management*, vol. 39, n. 3, pp. 30-39.
- Ross, S. A.; Westerfield, R. W.; y, Jaffé, J. F. (1995): *Administração financeira. Corporate finance*. Tradução Antonio Zorato Sanvicente. Atlas, São Paulo.
- Saldini, R. N. (2001): *A pequena empresa: aspecto gerencial; aspectos legais*. Ed. ME, Campinas.
- Scherer, F. y Ross, D. (1990): *Industrial Market Structures and Economics Performance* (3 rd ed.). Houghton Mifflin, Boston, MA.
- Schoemaker, P. J. H. (1990): "Strategy, complexity and economic rent". *Management Science*, n. 36, pp. 1178-1192.
- Vives, X. (1990): "Conceptos y Evidencia Preliminar", en X. Vives y J. Gual (eds.): *Concentración Empresarial y Competitividad: España en la CEE*, Ariel Economía/FEDEA, Barcelona, pp. 23-52.
- Wernerfelt, B. (1984): "A resource-based view of the firm". *Strategic Management Journal*, vol. 5, n. 3, pp. 171-180.

Wilson, D. T. (1995): "An integrated model of buyer-seller relationships". *Journal of the Academy of Marketing Science*, vol. 23, n. 4, pp. 335-345.

Woo, C. Y. y Cooper, A. C. (1982): "The Surprising Case for Low Market Share". *Harvard Business Review*, nº. 59 63), pp. 106-13.