

Contabilidad administrativa y auditoría financiera como herramientas para la gestión del cambio organizacional y del talento humano en empresas multinacionales

Management Accounting and Financial Auditing as Tools for Organizational Change and Human Talent Management in Multinational Enterprises

Itzerith García¹, Luis Aguilar², Miguel Pandales³, Jonathan Yepes⁴, Ricardo Vargas⁵ y Jorge Batista⁶

¹Universidad de Panamá, itzerith.garcia@up.ac.pa, <https://orcid.org/0009-0001-5142-5901>, Panamá

²Universidad de Panamá, luis.aguilar@up.ac.pa, <https://orcid.org/0009-0005-0274-370X>, Panamá

³Universidad de Panamá, miguel-a.pandales-d@up.ac.pa, <https://orcid.org/0009-0006-8658-2567>, Panamá

⁴Universidad de Panamá, jonathan.yepes@up.ac.pa, <https://orcid.org/0009-0000-4213-7732>, Panamá

⁵Universidad de Panamá, vargasr1965@gmail.com, <https://orcid.org/0009-0002-3402-8514>, Panamá

⁶Universidad de Panamá, jorge.batista-g@up.ac.pa, <https://orcid.org/0009-0003-5870-5038>, Panamá

Información del Artículo

Trazabilidad:

Recibido 24-06-2026

Revisado 26-06-2026

Aceptado 31-07-2026

Palabras Clave:

Contabilidad administrativa

Auditoría financiera

Cambio organizacional

Gestión del talento humano

Empresas multinacionales

RESUMEN

Las empresas multinacionales operan bajo presiones simultáneas de transformación digital, estandarización corporativa, control regulatorio y adaptación local. En este contexto, la contabilidad administrativa y la auditoría financiera suelen gestionarse como funciones técnicas, aunque poseen capacidad para reducir incertidumbre, sustentar decisiones de reconfiguración y legitimar cambios que afectan al talento humano. El problema radica en la escasa evidencia integrada sobre cómo ambas herramientas influyen en la gestión del cambio organizacional y, a través de ella, en la gestión estratégica del talento en multinacionales establecidas en Panamá. El objetivo es proponer y contrastar un modelo explicativo que relacione contabilidad administrativa, auditoría financiera, gestión del cambio y gestión del talento humano. Se plantea un protocolo cuantitativo, no experimental, transversal y explicativo, con encuesta a directivos y especialistas de empresas multinacionales, validación de contenido mediante Lawshe modificado por Tristán, confiabilidad mediante alfa de Cronbach y análisis PLS-SEM. La población accesible se delimita a organizaciones con licencia SEM y otras multinacionales formalmente establecidas; se propone una muestra mínima de 200 informantes, suficiente para estimar el modelo y controlar sector, tamaño y antigüedad. Los resultados esperados, que no constituyen evidencia observada, anticipan efectos positivos de la contabilidad administrativa y la auditoría sobre la capacidad de cambio, así como un efecto mediador de esta última sobre la gestión del talento. El aporte consiste en integrar control, aseguramiento y capacidades humanas en un modelo aplicable a economías de servicios internacionalizadas.

ABSTRACT

Keywords:

Management accounting

Financial auditing

Organizational change

Human talent management

Multinational enterprises

Multinational enterprises face simultaneous pressures from digital transformation, corporate standardization, regulatory control, and local adaptation. In this setting, management accounting and financial auditing are often treated as technical functions, although both can reduce uncertainty, support reconfiguration decisions, and legitimize changes affecting human talent. The research problem concerns the limited integrated evidence on how these tools influence organizational change management and, through it, strategic talent management in multinational enterprises operating in Panama. This study aims to propose and test an explanatory model linking management accounting, financial auditing, organizational change management, and human talent management. A quantitative, non-experimental, cross-sectional,

and explanatory protocol is proposed. Data would be collected from managers and specialists in multinational firms, with content validity assessed through Lawshe's method as modified by Tristán, reliability through Cronbach's alpha, and hypothesis testing through PLS-SEM. The accessible population comprises SEM-licensed firms and other formally established multinationals; a minimum sample of 200 respondents is proposed to estimate the model while controlling for industry, size, and organizational tenure. Expected results explicitly not presented as observed evidence anticipate positive effects of management accounting and auditing on change capability and a mediating effect of change management on strategic talent management. The study contributes an integrated framework connecting control, assurance, organizational reconfiguration, and human capabilities in an internationalized service economy.

INTRODUCCIÓN

Las transformaciones tecnológicas, regulatorias y geopolíticas han convertido el cambio organizacional en una condición permanente de la empresa multinacional. La digitalización de procesos, la integración de cadenas globales, los criterios ambientales, sociales y de gobernanza y la competencia por capacidades especializadas obligan a modificar estructuras, roles, sistemas de control y prácticas laborales. Sin embargo, el cambio no depende solamente de liderazgo o comunicación: requiere información confiable sobre costos, productividad, riesgos, capacidades y consecuencias financieras. Desde esta perspectiva, la contabilidad administrativa y la auditoría financiera pueden actuar como infraestructuras de conocimiento y confianza para orientar la transformación.

La contabilidad administrativa traduce operaciones complejas en información para planificar, asignar recursos, evaluar desempeño y aprender. La literatura ha mostrado que los sistemas de control y medición no son mecanismos neutrales: configuran prioridades, responsabilidades y comportamientos, y pueden facilitar o bloquear la innovación organizacional (Burns & Scapens, 2000; Chenhall, 2003; Otley, 2016). En procesos de cambio, los presupuestos flexibles, el análisis de costos, los indicadores no financieros y los tableros de desempeño permiten comparar escenarios, anticipar impactos laborales y coordinar unidades dispersas. A su vez, la digitalización amplía la velocidad y granularidad de la información, aunque también puede desplazar el juicio profesional y convertir los indicadores en fines en sí mismos (Quattrone, 2016).

La auditoría financiera aporta una función distinta pero complementaria. Su valor no se limita a emitir una opinión sobre estados financieros: también disciplina la calidad del reporte, fortalece controles, visibiliza riesgos y reduce asimetrías de información. La calidad de auditoría depende de insumos, procesos, independencia, competencia profesional y contexto institucional; por ello, su influencia alcanza la gobernanza y la credibilidad de decisiones de reestructuración, inversión o rediseño de incentivos (DeFond & Zhang, 2014; Knechel et al., 2013). Una transformación respaldada por información auditada tiene mayores posibilidades de ser comprendida como técnicamente fundada, aunque la auditoría no sustituye la participación ni la justicia organizacional.

La gestión del cambio comprende capacidades para diagnosticar, preparar, ejecutar, comunicar, aprender y sostener una transformación. La evidencia indica que la preparación de los empleados, la coherencia del liderazgo, la participación y el uso sistemático de evidencia condicionan los resultados de los programas de cambio (Al-Haddad & Kotnour, 2015; Holt et al., 2007; Rousseau & ten Have, 2022; Stouten et al., 2018). En paralelo, la gestión estratégica del talento busca adquirir, desarrollar, movilizar y retener capacidades humanas alineadas con la estrategia. Los sistemas de recursos humanos generan mejores resultados cuando sus prácticas son coherentes, percibidas como legítimas y articuladas con las necesidades de la organización (Jiang et al., 2012).

El vínculo entre estas áreas es especialmente relevante en multinacionales. Estas organizaciones deben conciliar estándares globales con instituciones locales, administrar equipos multiculturales y transferir conocimiento entre matriz y filiales. La gestión internacional de recursos humanos no consiste únicamente en replicar políticas corporativas; implica negociar normas, roles y prácticas dentro de campos organizacionales complejos (Edwards et al., 2022). En ese escenario, la información contable permite comparar unidades y justificar asignaciones, mientras la auditoría proporciona aseguramiento y disciplina. No obstante, un uso exclusivamente coercitivo puede elevar resistencia, deteriorar confianza y reducir aprendizaje.

Panamá ofrece un contexto analíticamente pertinente por su economía de servicios, conectividad logística, dolarización y régimen de Sedes de Empresas Multinacionales (SEM). La Ley 41 de 2007 creó un marco especial para atraer sedes regionales, y el Ministerio de Comercio e Industrias informó la presencia de 188

empresas con licencia SEM en 2023; posteriormente, doce nuevas multinacionales se incorporaron durante 2024, con inversiones reportadas por B/. 24.2 millones (Ministerio de Comercio e Industrias [MICI], 2023, 2024). Estas empresas concentran actividades financieras, logísticas, tecnológicas, comerciales y de servicios corporativos que demandan talento calificado, cumplimiento transnacional y capacidad de adaptación.

Aunque existen estudios sobre control gerencial, calidad de auditoría, cambio y recursos humanos, la literatura permanece fragmentada. Los trabajos de contabilidad administrativa analizan diseño y uso de sistemas de control; la investigación de auditoría se concentra en calidad del reporte, independencia y gobierno; y los estudios de cambio y talento enfatizan liderazgo, compromiso o prácticas de alto desempeño. Son escasas las investigaciones que integran las cuatro dimensiones en un mismo modelo, y aún más escasas en economías latinoamericanas de servicios. Esta separación impide explicar si la información y el aseguramiento influyen directamente sobre el talento o si su efecto opera mediante una mayor capacidad para gestionar el cambio.

El problema de investigación se formula así: ¿de qué manera la contabilidad administrativa y la auditoría financiera influyen en la gestión del cambio organizacional y en la gestión estratégica del talento humano de las empresas multinacionales establecidas en Panamá? La brecha no es únicamente geográfica. También es teórica, porque falta articular la visión basada en recursos, las capacidades dinámicas, la teoría de agencia y el enfoque institucional de la contabilidad; y es metodológica, porque se requieren modelos que estimen efectos directos, indirectos y predictivos.

La investigación se justifica por cuatro razones. Primero, ofrece una explicación interdisciplinaria sobre la transformación organizacional. Segundo, propone indicadores para conectar información financiera y decisiones humanas. Tercero, responde a necesidades de multinacionales que deben evidenciar eficiencia sin erosionar confianza. Cuarto, genera una base para políticas de formación, gobernanza y atracción de inversión en Panamá. El objetivo general es analizar la influencia de la contabilidad administrativa y la auditoría financiera sobre la gestión del cambio organizacional y la gestión estratégica del talento humano en empresas multinacionales. Los objetivos específicos son: evaluar el efecto de la contabilidad administrativa sobre la gestión del cambio; determinar el efecto de la auditoría financiera sobre la gestión del cambio; estimar el efecto de la gestión del cambio sobre la gestión del talento; identificar efectos directos de contabilidad y auditoría sobre talento; y comprobar la mediación de la gestión del cambio.

Se plantean cinco hipótesis: H1, la contabilidad administrativa influye positiva y significativamente en la gestión del cambio organizacional; H2, la auditoría financiera influye positiva y significativamente en la gestión del cambio; H3, la gestión del cambio influye positiva y significativamente en la gestión estratégica del talento humano; H4a y H4b, la contabilidad administrativa y la auditoría financiera presentan efectos directos positivos sobre la gestión del talento; y H5a y H5b, la gestión del cambio media parcialmente esas relaciones. El planteamiento no presupone su aceptación; define relaciones que deben contrastarse con datos reales.

Marco Teórico

Contabilidad administrativa como infraestructura para el cambio

La contabilidad administrativa comprende procesos para identificar, medir, analizar e interpretar información financiera y no financiera destinada a decisiones internas. Su valor estratégico reside en conectar recursos, actividades, resultados y responsabilidades. La perspectiva contingente sostiene que no existe un sistema universalmente óptimo; su eficacia depende de estrategia, tecnología, incertidumbre, estructura y cultura (Chenhall, 2003). Por ello, en una multinacional, la utilidad del sistema no se mide por la cantidad de reportes, sino por su capacidad para apoyar decisiones locales sin perder comparabilidad global.

El cambio en la contabilidad administrativa puede entenderse como modificación de reglas, rutinas y significados. Burns y Scapens (2000) muestran que las prácticas se institucionalizan y pueden resistir reformas formalmente aprobadas. En sentido inverso, la contabilidad puede activar cambio al hacer visibles ineficiencias, comparar alternativas y estabilizar nuevas rutinas. Naranjo-Gil y Hartmann (2007) encontraron que el uso de sistemas contables se relaciona con el cambio estratégico, lo que respalda su consideración como mecanismo de mediación y aprendizaje.

Para este estudio, la contabilidad administrativa se define como la capacidad organizacional para producir y utilizar información relevante, oportuna, integrada y prospectiva en la planificación y control del cambio. Sus dimensiones son: planificación y presupuestación flexible; información para decisiones; medición integral del desempeño; análisis de costos y productividad; e integración digital de datos. La expectativa teórica es que estas capacidades reduzcan ambigüedad y mejoren coordinación, siempre que los indicadores se utilicen de manera interactiva y no exclusivamente punitiva.

Auditoría financiera, control y legitimidad de la transformación

La auditoría financiera constituye un mecanismo de aseguramiento que incrementa la credibilidad de la información y contribuye a la disciplina de gobierno. La teoría de agencia explica su demanda por la separación entre propiedad, dirección y otros grupos de interés (Jensen & Meckling, 1976). En multinacionales, la distancia geográfica y la complejidad de transacciones amplifican asimetrías, por lo que la auditoría y el control interno apoyan la estandarización, la trazabilidad y el cumplimiento.

La literatura contemporánea concibe la calidad de auditoría como un constructo multidimensional. Knechel et al. (2013) destacan insumos, proceso, resultados e interacción contextual; DeFond y Zhang (2014) enfatizan que la auditoría debe comprenderse dentro de la demanda del cliente, incentivos, regulación y mercado. Desde la perspectiva del cambio, su contribución consiste en identificar riesgos, verificar supuestos financieros, monitorear controles y fortalecer la legitimidad de las decisiones.

En esta investigación, la auditoría financiera se operacionaliza mediante calidad del aseguramiento, evaluación del control interno, gestión de riesgos, independencia y utilidad de recomendaciones. No se plantea que la auditoría dirija el cambio; se propone que incrementa la calidad de la evidencia y la confianza necesarias para ejecutarlo. Un diseño excesivamente centrado en cumplimiento podría, sin embargo, inhibir experimentación, de modo que la relación esperada requiere equilibrio entre control y aprendizaje.

Gestión del cambio organizacional

La gestión del cambio es la capacidad para convertir una intención estratégica en nuevas prácticas sostenibles. Incluye diagnóstico, visión compartida, participación, comunicación, capacitación, manejo de resistencia, seguimiento y aprendizaje. La preparación para el cambio refleja la creencia de que la transformación es necesaria, apropiada y realizable, además de la percepción de apoyo y beneficio personal (Holt et al., 2007).

Las revisiones de Al-Haddad y Kotnour (2015) y Stouten et al. (2018) muestran que el éxito depende menos de una secuencia rígida y más de la coherencia entre contenido, proceso, contexto y personas. Rousseau y ten Have (2022) añaden que las decisiones deben integrar evidencia científica, datos organizacionales, experiencia profesional y perspectivas de los actores. Así, la información contable y auditada puede mejorar el diagnóstico, pero debe combinarse con escucha, participación y adaptación.

El constructo se medirá mediante preparación y comunicación, participación, implementación coordinada, aprendizaje y sostenibilidad. Se espera que actúe como mecanismo mediador: la contabilidad y la auditoría proporcionan información y credibilidad, mientras la gestión del cambio convierte esos recursos en comportamientos, capacidades y prácticas.

Gestión estratégica del talento humano

La visión basada en recursos considera que las capacidades humanas pueden generar ventaja sostenible cuando son valiosas, escasas, difíciles de imitar y organizadas para crear valor (Barney, 1991). La gestión estratégica del talento traslada este principio a decisiones de atracción, desarrollo, desempeño, movilidad, sucesión y retención. La evidencia meta-analítica indica que los sistemas de recursos humanos influyen en resultados mediante capital humano, motivación y oportunidades de contribución (Jiang et al., 2012).

Durante transformaciones, las prácticas de alto desempeño pueden elevar compromiso y preparación, aunque sus efectos dependen de la cultura y de la interpretación de los empleados (Alqudah et al., 2022). Para multinacionales, además, la gestión del talento debe integrar movilidad internacional, transferencia de conocimiento, diversidad cultural y necesidades locales. Se define aquí como la capacidad de alinear decisiones sobre personas con la estrategia de cambio, preservando competencias críticas, aprendizaje, desempeño y bienestar.

Las dimensiones propuestas son: planificación de capacidades; desarrollo y aprendizaje; evaluación y recompensas; movilidad y retención; y participación y bienestar. El modelo asume que mejores decisiones contables y mayor aseguramiento pueden apoyar estas dimensiones directamente, pero que su efecto principal ocurre cuando son traducidos por una gestión del cambio participativa.

Modelo conceptual integrado

El Modelo Integrado de Información, Aseguramiento, Cambio y Talento (MIIACT) articula cuatro constructos. La contabilidad administrativa y la auditoría financiera son antecedentes informacionales y de gobernanza; la gestión del cambio es una capacidad de reconfiguración; y la gestión estratégica del talento representa el resultado humano-organizacional. La lógica combina teoría de agencia, institucionalismo de la contabilidad, visión basada en recursos y capacidades dinámicas. El modelo reconoce efectos directos, porque la información puede orientar presupuestos de capacitación o decisiones de plantilla, y efectos indirectos, porque la traducción de datos en resultados depende del proceso de cambio.

Relación	Fundamento	Hipótesis
CA → GCO	Información prospectiva, medición y aprendizaje	H1 (+)
AF → GCO	Aseguramiento, control interno, riesgo y legitimidad	H2 (+)
GCO → GTH	Preparación, participación, aprendizaje y sostenibilidad	H3 (+)
CA → GTH	Asignación y evaluación de inversiones en capacidades	H4a (+)
AF → GTH	Confianza, equidad y trazabilidad de decisiones	H4b (+)
CA/AF → GCO → GTH	Conversión de información y control en reconfiguración humana	H5a-H5b (mediación)

MATERIALES Y MÉTODOS

Enfoque, alcance y diseño

Se propone un enfoque cuantitativo, de alcance explicativo-predictivo, diseño no experimental y corte transversal. De acuerdo con Hernández-Sampieri y Mendoza (2018), este diseño permite analizar asociaciones entre variables sin manipulación deliberada, aunque no autoriza inferir causalidad temporal definitiva. El modelo será estimado mediante ecuaciones estructurales por mínimos cuadrados parciales (PLS-SEM), apropiadas cuando el objetivo combina explicación, predicción, constructos latentes y una estructura con mediaciones (Hair et al., 2022).

La unidad de análisis será la empresa multinacional, mientras que la unidad informante estará constituida por profesionales con conocimiento del sistema contable, auditoría, cambio o talento. Para reducir sesgo de fuente única, se procurará obtener al menos dos informantes por organización: uno de finanzas, contabilidad o auditoría y otro de recursos humanos, operaciones o dirección.

Población, muestra y muestreo

La población accesible estará integrada por empresas multinacionales con operaciones formales en Panamá, incluyendo organizaciones bajo el régimen SEM y multinacionales fuera de dicho régimen. El marco inicial puede construirse con los listados públicos del MICI y directorios empresariales. Dado que el número de empleados elegibles por empresa no es público ni homogéneo, la población de informantes se tratará como finita pero no plenamente enumerada. Se propone muestreo estratificado por sector y tamaño, complementado con selección intencional de informantes clave.

El tamaño mínimo se fija en 200 respuestas válidas. La decisión se sustenta en tres criterios: supera la regla conservadora de diez veces el mayor número de flechas hacia un constructo; permite estimar modelos con mediación y controles; y ofrece margen frente a respuestas incompletas. El cálculo definitivo deberá complementarse con análisis de potencia a priori, usando el número de predictores, nivel $\alpha = .05$, potencia $\geq .80$ y un efecto mínimo de interés. Si se obtiene información agrupada de dos informantes por empresa, se evaluará la agregación mediante acuerdo interevaluador.

Tabla 1: Población, muestra y muestreo

Estrato propuesto	Proporción meta	Informantes mínimos
Servicios corporativos, finanzas y tecnología	35%	70
Logística, transporte, comercio y distribución	30%	60
Manufactura, energía y actividades industriales	20%	40
Otros servicios multinacionales	15%	30
Total	100%	200

Instrumento, validez y confiabilidad

Se diseñará un cuestionario con escala Likert de cinco puntos, desde 1 = totalmente en desacuerdo hasta 5 = totalmente de acuerdo. La primera sección recogerá sector, tamaño, antigüedad, cargo, área y experiencia. La segunda medirá los cuatro constructos mediante aproximadamente 32 ítems adaptados de literatura sobre sistemas de control, calidad de auditoría, preparación para el cambio y gestión estratégica de recursos

humanos. La adaptación requerirá traducción inversa cuando el ítem original esté en inglés y entrevistas cognitivas con profesionales.

La validez de contenido será evaluada por un panel de 7 a 10 expertos en contabilidad, auditoría, metodología, cambio y talento. Cada ítem se clasificará como esencial, útil o no necesario. Se calculará la razón de validez de contenido de Lawshe (1975) y el índice modificado por Tristán-López (2008); se conservarán ítems con valores aceptables y observaciones cualitativas consistentes. Un piloto de 30 a 50 participantes permitirá revisar comprensión, tiempo y variabilidad.

La consistencia interna se examinará con alfa de Cronbach y fiabilidad compuesta, buscando valores entre .70 y .95. La validez convergente requerirá cargas externas preferiblemente $\geq .708$ y varianza media extraída $\geq .50$. La validez discriminante se evaluará con HTMT $< .85$ o $< .90$ según proximidad conceptual. Se analizará colinealidad mediante VIF, sesgo de método común mediante procedimientos ex ante y pruebas estadísticas complementarias.

Tabla 2: Variables e indicadores

Constructo	Dimensiones	Indicadores ilustrativos
Contabilidad administrativa (CA)	Planificación; información; costos; desempeño; integración digital	Presupuestos flexibles, análisis de escenarios, costo de capacidades, indicadores financieros/no financieros, oportunidad de datos
Auditoría financiera (AF)	Calidad; control interno; riesgos; independencia; recomendaciones	Confiabilidad del reporte, evaluación de controles, seguimiento, objetividad, utilidad para decisiones
Gestión del cambio (GCO)	Preparación; comunicación; participación; ejecución; aprendizaje	Claridad del propósito, involucramiento, coordinación, gestión de resistencia, institucionalización
Gestión del talento (GTH)	Planificación; desarrollo; desempeño; retención; bienestar	Brechas de competencias, formación, movilidad, recompensas, sucesión, compromiso

Modelo analítico y procedimiento

El modelo estructural básico se expresa como:

$$\begin{aligned} GCO &= \beta_1 CA + \beta_2 AF + \Sigma \gamma_k Ck + \zeta_1 \\ GTH &= \beta_3 GCO + \beta_4 CA + \beta_5 AF + \Sigma \delta_k Ck + \zeta_2 \end{aligned}$$

Donde Ck representa variables de control —sector, tamaño, antigüedad, intensidad de cambio y pertenencia al régimen SEM y ζ los términos residuales. Los efectos indirectos son $\beta_1\beta_3$ y $\beta_2\beta_3$. La mediación se evaluará mediante bootstrap de 10,000 remuestras e intervalos de confianza del 95%.

El procedimiento comprenderá autorización institucional, construcción del marco muestral, contacto con empresas, consentimiento informado, aplicación digital anónima, depuración, análisis descriptivo, evaluación del modelo de medida, estimación estructural y pruebas de robustez. Se reportarán R^2 , f^2 , Q^2 , PLSpredict, SRMR y coeficientes con intervalos de confianza. Se compararán modelos alternativos y se examinará invariancia por sector o tamaño cuando el número de casos lo permita. El estudio respetará confidencialidad, voluntariedad y uso agregado de resultados.

RESULTADOS

Esta sección no presenta resultados observados. Define el formato de reporte y los patrones teóricamente esperados, los cuales deberán ser confirmados o rechazados con la base empírica. Esta distinción es indispensable para evitar la simulación de evidencia.

Calidad esperada del modelo de medida

Se espera que los ítems presenten cargas suficientes y que cada constructo alcance consistencia interna, validez convergente y discriminante. Los ítems con cargas entre .40 y .70 solo se eliminarán si su exclusión

mejora la fiabilidad y no empobrece la cobertura conceptual. Un resultado contrario —por ejemplo, HTMT elevado entre contabilidad y auditoría— indicaría que los informantes no distinguen adecuadamente generación de información y aseguramiento, obligando a revisar el modelo.

Tabla 3: Calidad esperada del modelo de medida

Criterio	Umbral orientativo	Interpretación prevista
Alfa de Cronbach / ρ_c	.70–.95	Consistencia sin redundancia excesiva
Cargas externas	Preferible $\geq .708$	Contribución del indicador
AVE	$\geq .50$	Validez convergente
HTMT	$< .85 / .90$	Validez discriminante
VIF	< 3.3 o < 5	Colinealidad aceptable

Contraste esperado de hipótesis

Teóricamente, se anticipa que CA y AF expliquen una proporción moderada de la variación en GCO, y que GCO sea el predictor más relevante de GTH. La contabilidad podría mostrar un efecto más fuerte sobre planificación, desarrollo y desempeño, mientras la auditoría podría influir con mayor intensidad en equidad, confianza y trazabilidad. La mediación parcial sería más plausible que la total, porque algunas decisiones de talento —presupuesto de formación, costo de rotación o control de compensaciones— reciben influencia directa de las funciones contables y de auditoría.

Tabla 4: Contraste esperado de hipótesis

Hipótesis	Resultado que la apoyaría	Lectura si no se apoya
H1: CA $\rightarrow$ GCO	β positivo; IC95% no incluye 0	La información no se traduce en capacidad de cambio o su uso es coercitivo
H2: AF $\rightarrow$ GCO	β positivo; IC95% no incluye 0	La auditoría se percibe como cumplimiento aislado
H3: GCO $\rightarrow$ GTH	β positivo y relevancia predictiva	Cambio y talento operan desconectados
H4a/H4b	Efectos directos positivos	La influencia sería principalmente indirecta
H5a/H5b	Efectos indirectos significativos	No se confirma el mecanismo mediador

Análisis de heterogeneidad y robustez

Se prevé explorar diferencias entre sectores intensivos en regulación y sectores intensivos en innovación, así como entre empresas SEM y otras multinacionales. Es razonable esperar que la auditoría tenga mayor peso en sectores regulados y que la contabilidad interactiva sea más relevante en entornos tecnológicos o logísticos. Estas comparaciones serán exploratorias y solo se reportarán cuando exista potencia suficiente. También se probará un modelo rival en el que GTH antecede a GCO, pues capacidades humanas desarrolladas pueden facilitar cambios; la comparación permitirá evitar una lectura unidireccional simplista.

DISCUSIÓN

Si las hipótesis se confirman, el estudio mostraría que la contabilidad administrativa y la auditoría financiera no son funciones periféricas frente al cambio, sino recursos organizacionales que reducen incertidumbre y elevan legitimidad. Este resultado sería coherente con la idea de que los sistemas de control pueden facilitar adaptación cuando se usan para dialogar, aprender y coordinar, y no solo para vigilar (Otley, 2016). También ampliaría la investigación de Naranjo-Gil y Hartmann (2007), al trasladar la relación entre sistemas contables y cambio estratégico al contexto multinacional panameño.

Un efecto significativo de la auditoría sobre GCO sugeriría que el aseguramiento aporta confianza para ejecutar transformaciones con implicaciones laborales y financieras. Ello complementaría la literatura de calidad de auditoría, tradicionalmente centrada en mercados de capitales, al mostrar una consecuencia interna: decisiones de cambio mejor documentadas, controladas y comunicadas. No obstante, un efecto débil sería igualmente informativo, pues indicaría que la auditoría permanece desconectada de la transformación o es percibida como vigilancia ex post.

La relación esperada entre GCO y GTH coincide con evidencia que vincula prácticas de recursos humanos, compromiso y preparación para el cambio (Alqudah et al., 2022). El talento no debería tratarse como una partida ajustable después de definir la transformación. La gestión del cambio permite identificar competencias, involucrar empleados, diseñar aprendizaje y sostener nuevas rutinas. Por ello, la mediación propuesta constituye el núcleo explicativo del modelo.

Para Panamá, los hallazgos podrían orientar a las empresas SEM y otras multinacionales en la construcción de capacidades regionales. El país compite no solo por incentivos o conectividad, sino por credibilidad institucional, conocimiento especializado y capacidad de coordinar operaciones internacionales. Integrar contabilidad, auditoría y talento contribuiría a decisiones más transparentes sobre automatización, reorganización, movilidad y formación.

Las implicaciones gerenciales son concretas. Los comités de transformación deberían integrar responsables de finanzas, auditoría y talento desde el diagnóstico; los casos de negocio deberían incluir costos humanos, riesgos de capacidad y métricas de aprendizaje; la auditoría debería revisar controles y supuestos sin asumir la conducción del cambio; y los tableros deberían combinar ahorro, productividad, preparación, rotación crítica, bienestar y transferencia de conocimiento. Esta arquitectura reduce el riesgo de declarar exitoso un proyecto únicamente porque cumplió presupuesto.

El estudio también tiene implicaciones críticas. La cuantificación no elimina conflictos ni sustituye deliberación. Los indicadores pueden invisibilizar efectos distributivos o legitimar reducciones de personal. Por ello, el uso humanizado de la contabilidad exige transparencia sobre supuestos, participación de los afectados y evaluación de consecuencias no financieras. Del mismo modo, la independencia de auditoría debe coexistir con conocimiento suficiente del cambio para producir recomendaciones pertinentes.

CONCLUSIÓN

El artículo propone un modelo doctoral y empíricamente contrastable para explicar cómo la contabilidad administrativa y la auditoría financiera pueden convertirse en herramientas de gestión del cambio y del talento humano en empresas multinacionales. Su tesis central es que la información y el aseguramiento generan valor cuando se transforman en capacidad organizacional para preparar, ejecutar y sostener cambios, y no cuando permanecen como funciones aisladas de reporte y cumplimiento.

El aporte científico consiste en integrar cuatro campos generalmente estudiados por separado y en formular la gestión del cambio como mecanismo mediador. El aporte metodológico reside en un protocolo PLS-SEM con validez de contenido, confiabilidad, análisis predictivo, mediación y heterogeneidad. El aporte contextual es situar el modelo en Panamá, economía de servicios que alberga sedes regionales y operaciones multinacionales con exigencias simultáneas de control, adaptación y desarrollo de talento.

En términos prácticos, el modelo orienta el diseño de comités interdisciplinarios, casos de negocio más completos, métricas de capital humano y auditorías conectadas con riesgos de transformación. También ofrece a universidades, gremios y entidades públicas una base para programas de formación que combinen contabilidad, auditoría, analítica, gestión del cambio y recursos humanos.

La principal limitación es que el manuscrito constituye un protocolo y no presenta evidencia observada. El diseño transversal limitará inferencias causales y el uso de percepciones puede introducir sesgo de método común. El acceso a multinacionales y la obtención de múltiples informantes representan desafíos adicionales. Futuras investigaciones deberían aplicar diseños longitudinales antes y después de transformaciones, integrar datos contables y de recursos humanos, comparar filiales de distintos países y estudiar efectos no lineales del control sobre innovación, confianza y bienestar.

En consecuencia, no corresponde aceptar o rechazar las hipótesis hasta completar el trabajo de campo. La contribución inmediata es una arquitectura conceptual y metodológica rigurosa; la contribución empírica dependerá de la recolección transparente de datos reales y de la publicación completa de resultados favorables o adversos.

REFERENCIAS

- Al-Haddad, S., & Kotnour, T. (2015). Integrating the organizational change literature: A model for successful change. *Journal of Organizational Change Management*, 28(2), 234–262. <https://doi.org/10.1108/JOCM-11-2013-0215>
- Alqudah, I. H. A., Carballo-Penela, A., & Ruza-Sanmartín, E. (2022). High-performance human resource management practices and readiness for change: An integrative model including affective commitment, employees' performance, and the moderating role of hierarchy culture. *European Research on Management and Business Economics*, 28(1), 100177. <https://doi.org/10.1016/j.iedeen.2021.100177>

- Appelbaum, D., Kogan, A., Vasarhelyi, M. A., & Yan, Z. (2017). Impact of business analytics and enterprise systems on managerial accounting. *International Journal of Accounting Information Systems*, 25, 29–44. <https://doi.org/10.1016/j.accinf.2017.03.003>
- Barney, J. (1991). Firm resources and sustained competitive advantage. *Journal of Management*, 17(1), 99–120. <https://doi.org/10.1177/014920639101700108>
- Bromwich, M., & Scapens, R. W. (2016). Management Accounting Research: 25 years on. *Management Accounting Research*, 31, 1–9. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2015.12.003>
- Burns, J., & Scapens, R. W. (2000). Conceptualizing management accounting change: An institutional framework. *Management Accounting Research*, 11(1), 3–25. <https://doi.org/10.1006/mare.1999.0119>
- Chenhall, R. H. (2003). Management control systems design within its organizational context: Findings from contingency-based research and directions for the future. *Accounting, Organizations and Society*, 28(2–3), 127–168. [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(01\)00027-7](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(01)00027-7)
- Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. (2013). Internal control—Integrated framework. COSO.
- DeFond, M., & Zhang, J. (2014). A review of archival auditing research. *Journal of Accounting and Economics*, 58(2–3), 275–326. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2014.09.002>
- Edwards, T., Tregaskis, O., Sánchez-Mangas, R., Levesque, C., McDonnell, A., & Quintanilla, J. (2022). International human resource management in multinational companies: Global norm making within strategic action fields. *Human Resource Management Journal*, 32(3), 683–697. <https://doi.org/10.1111/1748-8583.12422>
- Erro-Garcés, A., & Aramendia-Muneta, M. E. (2023). The role of human resource management practices on the results of digitalisation: From Industry 4.0 to Industry 5.0. *Journal of Organizational Change Management*, 36(4), 585–602. <https://doi.org/10.1108/JOCM-11-2021-0354>
- Hair, J. F., Hult, G. T. M., Ringle, C. M., & Sarstedt, M. (2022). A primer on partial least squares structural equation modeling (PLS-SEM) (3rd ed.). SAGE.
- Hernández-Sampieri, R., & Mendoza Torres, C. P. (2018). Metodología de la investigación: Las rutas cuantitativa, cualitativa y mixta. McGraw-Hill.
- Holt, D. T., Armenakis, A. A., Feild, H. S., & Harris, S. G. (2007). Readiness for organizational change: The systematic development of a scale. *The Journal of Applied Behavioral Science*, 43(2), 232–255. <https://doi.org/10.1177/0021886306295295>
- International Federation of Accountants. (2019). Evaluating and improving internal control in organizations. IFAC.
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, 3(4), 305–360. [https://doi.org/10.1016/0304-405X\(76\)90026-X](https://doi.org/10.1016/0304-405X(76)90026-X)
- Jiang, K., Lepak, D. P., Hu, J., & Baer, J. C. (2012). How does human resource management influence organizational outcomes? A meta-analytic investigation of mediating mechanisms. *Academy of Management Journal*, 55(6), 1264–1294. <https://doi.org/10.5465/amj.2011.0088>
- Knechel, W. R., Krishnan, G. V., Pevzner, M., Shefchik, L. B., & Velury, U. K. (2013). Audit quality: Insights from the academic literature. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 32(Supplement 1), 385–421. <https://doi.org/10.2308/ajpt-50350>
- Lawshe, C. H. (1975). A quantitative approach to content validity. *Personnel Psychology*, 28(4), 563–575. <https://doi.org/10.1111/j.1744-6570.1975.tb01393.x>
- Ministerio de Comercio e Industrias. (2007). Ley 41 de 24 de agosto de 2007, que crea el Régimen Especial para el Establecimiento y la Operación de Sedes de Empresas Multinacionales. República de Panamá.
- Ministerio de Comercio e Industrias. (2023). Empresas con licencia SEM establecidas en Panamá. MICI.
- Ministerio de Comercio e Industrias. (2024, 19 de diciembre). Panamá cierra 2024 con la instalación de 12 nuevas multinacionales y B/. 24.2 millones en inversiones. MICI.
- Naranjo-Gil, D., & Hartmann, F. (2007). Management accounting systems, top management team heterogeneity and strategic change. *Accounting, Organizations and Society*, 32(7–8), 735–756. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2006.08.003>
- Oreg, S., Vakola, M., & Armenakis, A. (2011). Change recipients' reactions to organizational change: A 60-year review of quantitative studies. *The Journal of Applied Behavioral Science*, 47(4), 461–524. <https://doi.org/10.1177/0021886310396550>
- Otley, D. (2016). The contingency theory of management accounting and control: 1980–2014. *Management Accounting Research*, 31, 45–62. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2016.02.001>
- Quattrone, P. (2016). Management accounting goes digital: Will the move make it wiser? *Management Accounting Research*, 31, 118–122. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2016.01.003>

- Raineri, A. B. (2011). Change management practices: Impact on perceived change results. *Journal of Business Research*, 64(3), 266–272. <https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2009.11.011>
- Rousseau, D. M., & ten Have, S. (2022). Evidence-based change management. *Organizational Dynamics*, 51(3), 100899. <https://doi.org/10.1016/j.orgdyn.2022.100899>
- Saks, A. M. (2022). Caring human resources management and employee engagement. *Human Resource Management Review*, 32(3), 100835. <https://doi.org/10.1016/j.hrmr.2021.100835>
- Stouten, J., Rousseau, D. M., & De Cremer, D. (2018). Successful organizational change: Integrating the management practice and scholarly literatures. *Academy of Management Annals*, 12(2), 752–788. <https://doi.org/10.5465/annals.2016.0095>
- Supriharyanti, E., & Sukoco, B. M. (2023). Organizational change capability: A systematic review and future research directions. *Management Research Review*, 46(1), 46–81. <https://doi.org/10.1108/MRR-01-2021-0039>
- Tristán-López, A. (2008). Modificación al modelo de Lawshe para el dictamen cuantitativo de la validez de contenido de un instrumento objetivo. *Avances en Medición*, 6, 37–48.
- Wright, P. M., Dunford, B. B., & Snell, S. A. (2001). Human resources and the resource based view of the firm. *Journal of Management*, 27(6), 701–721. <https://doi.org/10.1177/014920630102700607>