

ISSN 2711-3914 (EN LÍNEA)

ENERO - DICIEMBRE DE 2021

# Gecoos

Revista de contabilidad estratégica

0 6 2 9

**Control + Ge**

Grupo de Estudios  
CONTABILIDAD DE COSTOS  
Y CONTROL DE GESTIÓN

Apoyan:  
Facultad de Ciencias Económicas  
Programa Gestión de Proyectos  
División de Acompañamiento Integral  
Dirección de Bienestar Universitario  
Sede Bogotá



UNIVERSIDAD  
NACIONAL  
DE COLOMBIA





UNIVERSIDAD  
**NACIONAL**  
DE COLOMBIA

# GECOES

REVISTA DE CONTABILIDAD ESTRATÉGICA

UNIVERSIDAD NACIONAL DE COLOMBIA

SEDE BOGOTÁ

CRA 45 N° 26 - 85

EDIFICIO URIEL GUTIÉRREZ

WWW.UNAL.EDU.CO

DOLLY MONTOYA CASTAÑO

RECTORA

JOSÉ ISMAEL PEÑA REYES

VICERRECTOR SEDE BOGOTÁ

ÓSCAR ARTURO OLIVEROS G.

DIRECTOR BIENESTAR SEDE BOGOTÁ

JORGE ARMANDO RODRÍGUEZ ALARCÓN

DECANO FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

CAROLINA RUEDA PÉREZ

DIRECTORA DE BIENESTAR CIENCIAS ECONÓMICAS

ZULMA EDITH CAMARGO CANTOR

JEFE DEL ÁREA DE ACOMPAÑAMIENTO INTEGRAL

WILLIAM GUTIÉRREZ MORENO

COORDINADOR PROGRAMA DE GESTIÓN DE PROYECTOS

DESDE EL 2009, EL GRUPO DE ESTUDIOS EN CONTABILIDAD Y CONTROL DE GESTIÓN, CONTROL+GE, FOMENTA EL PENSAMIENTO CRÍTICO Y LA INVESTIGACIÓN ALREDEDOR DE LA CONTABILIDAD DE GESTIÓN, LA CONTABILIDAD ADMINISTRATIVA Y LA CONTABILIDAD DE COSTOS, ENTRE LOS ESTUDIANTES DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS. ASÍ, LA REVISTA GECOES, UNA PUBLICACIÓN ANUAL, ES EL REFLEJO DEL ARDUO TRABAJO DESARROLLADO POR LOS INTEGRANTES DEL GRUPO.

## CONTACTO PROYECTO

COMITÉ EDITORIAL

RGECOES\_FCEBOG@UNAL.EDU.CO

CONTROLG\_FCEBOG@UNAL.EDU.CO

FACEBOOK/CONTROL+GE

## GECOES

DANIELA CORTÉS BARÓN

COORDINADORA

JOSÉ FABIÁN PARRA ACOSTA

EDITOR

YESICA ALEJANDRA DAZA TACHA

COEDITORA

CARLOS ANDRÉS GUATAQUIRA ARAQUE

COEDITOR

ISABEL CRISTINA MONCAYO VEGA

COEDITORA

NICOLÁS CRUZ CASTILLO

ASISTENTE DE EDICIÓN

DANIEL CAMILO PUENTES RODRÍGUEZ

ASISTENTE DE EDICIÓN

## COMITÉ EDITORIAL

JOSÉ FABIÁN PARRA ACOSTA

DOCENTE

UNIVERSIDAD NACIONAL DE COLOMBIA, SEDE BOGOTÁ

## CONTACTO PROGRAMA GESTIÓN DE PROYECTOS

PROYECTOUG\_BOG@UNAL.EDU.CO

/GESTIONDEPROYECTOSUN

@PGP\_UN

ISSUU.COM/GESTIONDEPROYECTOS



NÚMERO-03 / 2022 /

E ISSN 2711-3914 (EN LÍNEA)

PUBLICACIÓN ANUAL

UNIVERSIDAD NACIONAL DE COLOMBIA

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

SEDE BOGOTÁ

GERARDO ERNESTO MEJÍA ALFARO

DOCENTE

UNIVERSIDAD NACIONAL DE COLOMBIA, SEDE BOGOTÁ

DIANA CONSUELO LUQUE VILLEGAS

CORRECCIÓN DE ESTILO PGP

DANIELA CANO AMÓRTEGUI

DISEÑO Y DIAGRAMACIÓN PGP

## PARES EVALUADORES

ANA SUSANA CANTILLO OROZCO

UNIVERSIDAD TECNOLÓGICA DE BOLÍVAR

ANDRÉS FERNANDO ZAPATA RAMÍREZ

UNIVERSIDAD DE LA SALLE

ANTONIO BOADA

FUNDACIÓN UNIVERSITARIA CEIPA

CARLOS AUGUSTO RINCÓN SOTO

UNIVERSIDAD DEL VALLE

CECILIA DEL PILAR GALLEGOS MUÑOZ

UNIVERSIDAD DEL Bío Bío

DIEGO ALEJANDRO GARCÍA CEBALLOS

CORPORACIÓN UNIVERSITARIA MINUTO DE DIOS

DIEGO ALEJANDRO TERREROS BOBADILLA

UNIVERSIDAD NACIONAL DE COLOMBIA

EFREN DANILO ARIZA RUIZ

FUNDACIÓN UNIVERSITARIA DEL ÁREA ANDINA

IVÁN ALONSO MONTOYA RESTREPO

UNIVERSIDAD NACIONAL DE COLOMBIA SEDE MEDELLÍN

JAIRO LUIS CESPEDAS REY

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES

JUAN PABLO CENDALES RODRÍGUEZ

UNIVERSIDAD NACIONAL DE COLOMBIA

MABEL ESCORCIA MUÑOZ

UNIVERSIDAD DEL SINÚ MONTERÍA

MAGDA ANDREA MONSALVE PELÁEZ

UNIVERSIDAD SIMÓN BOLÍVAR

SANDRA MILENA CÁRDENAS MORA

CORPORACIÓN UNIVERSITARIA MINUTO DE DIOS

YEIMY CAROLINA PEÑA GONZÁLEZ

UNIVERSIDAD NACIONAL DE COLOMBIA

LOS CONTENIDOS AQUÍ INCLUIDOS SON DE EXCLUSIVA RESPONSABILIDAD DEL (DE LOS) AUTOR(ES) DE CADA ARTÍCULO DE INVESTIGACIÓN Y REVISIÓN; POR TANTO, SUS OPINIONES NO COMPROMETEN A LA UNIVERSIDAD NACIONAL DE COLOMBIA NI A LA ORIENTACIÓN DE LA REVISTA GECOES.

## CONTACTO PROYECTO

CONTROLG\_FCEBOG@UNAL.EDU.CO

RGECOES\_FCEBOG@UNAL.EDU.CO

/CONTROL+GE



# Gecoes

Revista de contabilidad estratégica



UNIVERSIDAD  
**NACIONAL**  
DE COLOMBIA

# CONTI

**EDITORIAL**

**08**

## **EL PROCESO EDITORIAL**

**MÁS ALLÁ DE LA PUBLICACIÓN DE UNA REVISTA**

*Yesica Alejandra Daza Tacha  
Carlos Andrés Guataquira Araque  
Jose Fabián Parra Acosta*

**14**

## **APROXIMACIÓN A LA CARACTERIZACIÓN DE LA GESTIÓN PRESUPUESTARIA**

**EN LAS ORGANIZACIONES MODERNAS**

*Julián Felipe Sánchez Gunturiz*

**30**

## **COSTOS DE CALIDAD:**

**MODELO P-E-F EN EKO CAMPOS DE VERANO**

*Daniela Cortés Barón*

# ENIDO

## 42 EL ANÁLISIS DE LA COMPETITIVIDAD Y SU RELACIÓN CON LA CONTABILIDAD DE COSTOS

*Ingrid Mayerly Ariza Sánchez*

## 60 LA CONTABILIDAD DE GESTIÓN COMO APOYO PARA LAS MICROEMPRESAS Y PEQUEÑAS EMPRESAS COLOMBIANAS

*Gabriela Aponte Sepúlveda  
Juan Esteban Betancur Ayala*

## 76 LA CONTABILIDAD ESTRATÉGICA COMO FACTOR DE CRECIMIENTO EMPRESARIAL EN EL CONTEX- TO DE LAS STARTUPS

*Mauricio Segura-Guerra*

**EDITORIAL**

# **EL PROCESO EDITORIAL MÁS ALLÁ DE LA PUBLICACIÓN DE UNA REVISTA**

***THE EDITORIAL PROCESS, BEYOND  
THE PUBLICATION OF A JOURNAL***

***Yesica Alejandra Daza-Tacha***

✉ [yeadazata@unal.edu.co](mailto:yeadazata@unal.edu.co)

Miembro del Comité editorial de la revista Gecoos; Estudiante de Maestría en Administración - Universidad Nacional de Colombia, sede Bogotá; Contadora Pública y Administradora de Empresas Universidad Nacional de Colombia, sede Bogotá; Docente ocasional - Universidad Nacional de Colombia, sede Bogotá.

***Carlos Andrés Guataquira-Araque***

✉ [cguataquiraa@unal.edu.co](mailto:cguataquiraa@unal.edu.co)


Miembro del Comité editorial de la revista Gecoos; Estudiante de Contaduría Pública y Administración de Empresas - Universidad Nacional de Colombia, sede Bogotá.

***Jose Fabián Parra-Acosta***

✉ [jfparraac@unal.edu.co](mailto:jfparraac@unal.edu.co)

Miembro del Comité editorial de la revista Gecoos; Phd en Ingeniería, Industria y Organizaciones - Universidad Nacional de Colombia, sede Bogotá; Magister en Gestión de entidades sociales y de salud - Universidad París XIII NORD; Magister en Administración - Universidad Nacional de Colombia, sede Bogotá; Contador Público - Universidad Nacional de Colombia, sede Bogotá; Docente con amplia experiencia profesional en el área de contabilidad de gestión, presupuestos y control de gestión.





La Revista de Contabilidad Estratégica Geco es el resultado del trabajo en equipo de un grupo de personas conformado por los integrantes y directores del Grupo Estudiantil de trabajo de Contabilidad de Costos y Control de Gestión -Control + Ge de la Facultad de Ciencias Económicas (FCE) de la Universidad Nacional de Colombia (UNAL) sede Bogotá; el comité editorial, los pares evaluadores y los expertos que avalan esta publicación; la Dirección de Bienestar de la FCE; el Programa de Gestión de Proyectos (PGP) del Área de Acompañamiento Integral (AAI) de Bienestar de Sede, y, por último pero no menos importantes, los autores de los artículos que conforman cada uno de los números de la revista. Esas personas dispuestas, no solo a enviar sus investigaciones y reflexiones, sino también a acompañarnos en cada una de las fases necesarias para que sus documentos sean publicados en la Revista de Contabilidad Estratégica Geco.

Por ello, en esta ocasión, nuestra editorial pretende describir, de una manera generalizada, el proceso que cada uno de los actores mencionados anteriormente siguió para obtener como resultado final Geco III. Esto con el fin de que los lectores comprendan la complejidad del trabajo que se lleva a cabo para darle vida a esta publicación, buscando, a la vez, incentivar a los mismos a participar en espacios que les permitan acercarse a este tipo de experiencias.

Para describir el proceso editorial que se lleva a cabo para la publicación de nuestra Revista, es importante contextualizar la normativa bajo la cual se rige esta publicación. En el marco del Acuerdo 20 de 2018 del Consejo Nacional de Bienestar de la Universidad Nacional de Colombia, se busca «[...] Apoyar las ideas creativas propuestas por los integrantes de la comunidad universitaria [y] Estimular el trabajo en equipo, el compromiso ético institucional, las habilidades comunicativas [...]» (Art. 12), y el autodesarrollo en otros espacios. Así, anualmente, PGP realiza una convocatoria para la recepción de proyectos estudiantiles, cuya formulación, desarrollo y exposición se sustentan con una documentación definida. En este caso, el Grupo Estudiantil Control + Ge se presenta en la convocatoria anual, con este proyecto editorial; nuestros proyectos son evaluados por el Comité Asesor de Bienestar Universitario de la Facultad (CABU), quien analiza los proyectos y decide si se avalan o no para iniciar con el desarrollo de las actividades que cuentan con el apoyo directo de PGP y Bienestar de la Facultad.

Ahora bien, cuando el proyecto es avalado, el proceso editorial cuenta con dos etapas. En la primera, como grupo, hacemos el lanzamiento de la convocatoria para la recepción de artículos, invitando a todos los interesados, especialmente a los estudiantes de la FCE, a postular sus artículos de investigación o reflexión. Una vez recibimos los artículos presentados, realizamos el proceso de asignación de pares evaluadores<sup>1</sup>, quienes valoran los textos siguiendo los criterios establecidos por el Comité Editorial de la Revista Gecoos, al tiempo que presentan comentarios de fondo y forma, y dan su concepto de aprobación o rechazo de los artículos. Para este tercer volumen, cada uno de los artículos fue evaluado por tres pares ciegos, y los comentarios resultantes fueron enviados a los autores para su conocimiento y fines pertinentes.

Posteriormente, los autores a los cuales les solicitamos ajustes o correcciones nos envían nuevamente su artículo junto a otros documen-

1 Los pares evaluadores de la Revista Gecoos son docentes y profesionales con experiencia en investigación, con mínimo nivel de formación de maestría, quienes a partir de su apoyo voluntario (ya que no existe una retribución económica por parte del grupo o la Universidad) evalúan los artículos en términos de estructura y contenido, tomando como base la rúbrica diseñada por el comité editorial de la Revista teniendo como resultado final una asignación cuantitativa de la evaluación de los artículos y un concepto con relación a la publicación y necesidad de ajustes de los artículos evaluados.

tos exigidos para la inclusión de los artículos en la Revista, mientras el comité Editorial de la Revista procede con la compilación de los documentos, para obtener el primer borrador o machote de la publicación. Este se comparte con los directores del grupo y con un experto a fin de que analicen la publicación en su conjunto y presenten su concepto de viabilidad para publicación. Al terminar este proceso, compilamos los documentos requeridos para ser presentados al comité editorial del PGP; ante el cual se presentan los proyectos estudiantiles aprobados y pertenecientes a la línea editorial y comunicativa; así, finalizamos el primer momento y comenzamos el segundo.

Una vez la revista en conjunto se presenta al comité editorial de PGP, los integrantes del comité evalúan los manuscritos y la documentación presentados y asignan un puntaje para determinar si se acepta la publicación y el orden en el cual se editará la misma. Una vez se avalan las publicaciones, inicia el proceso de corrección de estilo, para el cual se cuenta con un profesional especializado quien analiza al detalle la totalidad del manuscrito y realiza comentarios de estilo. Estos son enviados a nosotros para su aprobación. En este punto, el comité editorial de Geco.es tiene establecido compartir con los autores los comentarios de la corrección de estilo para que sean los autores de los artículos quienes aprueben o desapruében las modificaciones sugeridas desde corrección de estilo. Este proceso se realiza en diversas rondas, hasta que se llegue a un acuerdo entre los autores, el comité editorial de la Revista y el equipo de corrección de estilo del PGP. En seguida, empieza el proceso de diseño y diagramación, donde se cuenta con un profesional en diseño, con quien se acuerdan puntos en común sobre el diseño y la diagramación siguiendo el ciclo de rondas para la revisión y el establecimiento de acuerdos. Culminados estos procesos, PGP nos entrega la publicación con el propósito de que hagamos la difusión de una edición como esta, de manera que los lectores conozcan, analicen y reflexionen sobre los pensamientos, las reflexiones y las ideas propuestas por cada uno de los autores que consolidan cada volumen de esta, nuestra Geco.es. Revista de Contabilidad Estratégica.

Ahora bien, con la breve descripción del proceso editorial presentada anteriormente, es evidente el arduo trabajo que realiza cada uno de los

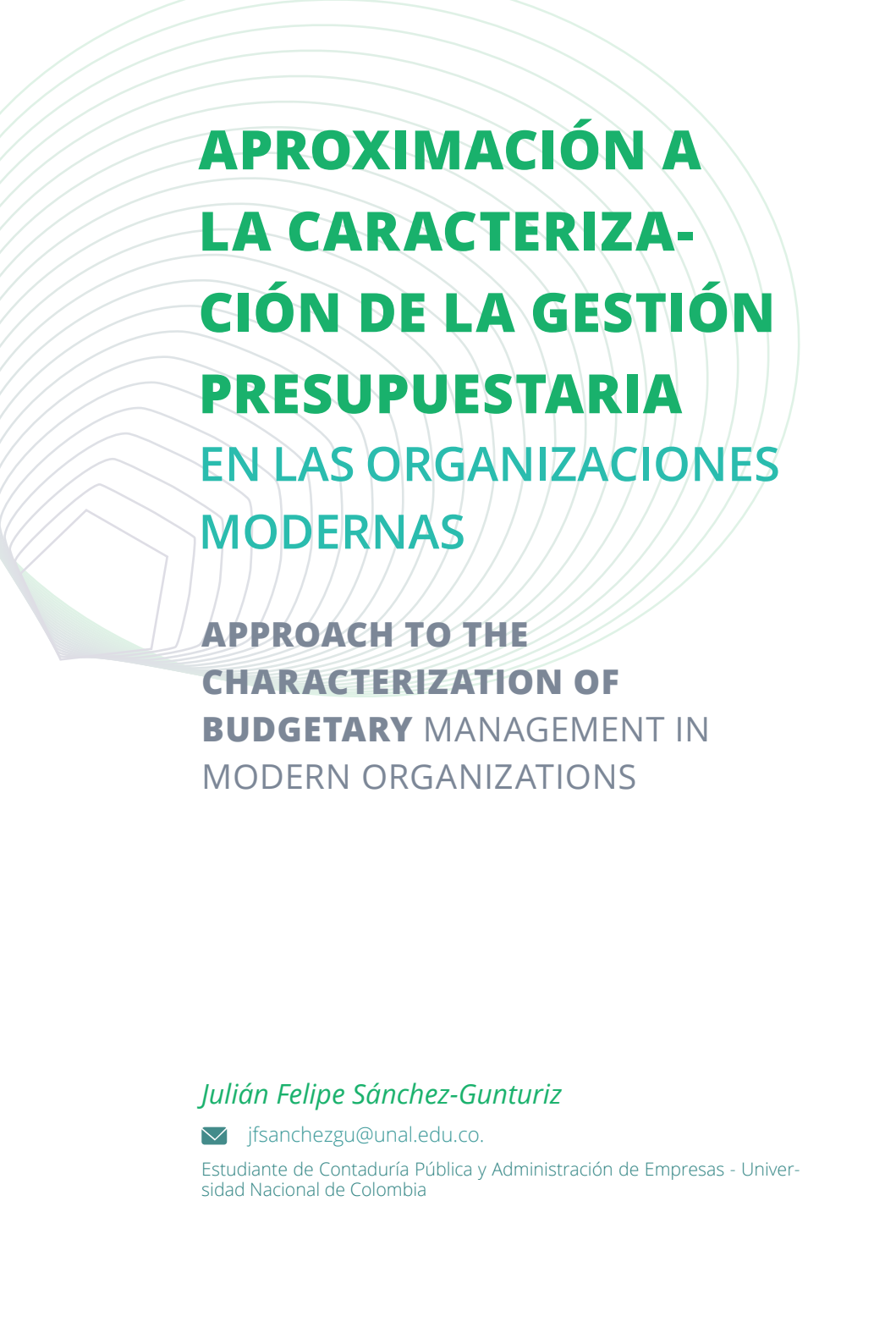
participantes del proyecto, en especial el comité editorial de la Revista Gecoos. Sin lugar a duda, en cada una de las versiones de la revista, el equipo editorial y el grupo, en general, han adquirido más experiencia y conocimientos referentes al proceso que se lleva a cabo. Sin embargo, este no deja ser un proceso dinámico, en donde cada versión presenta diversas particularidades que exigen, de parte de todos los participantes del proyecto, una capacidad de gestión que atienda las exigencias que se presentan, siempre buscando un objetivo común; la publicación de la Revista Gecoos, la adquisición de experiencia en aspectos tales como los procesos editoriales, el trabajo en equipo, la gestión de proyectos y los trámites administrativos internos de la UNAL.

Con todo lo anterior y a raíz de los aunados esfuerzos de diferentes personas, es posible presentar el tercer volumen de Gecoos, el cual, a través de cinco artículos busca aportar en la construcción de conocimiento relacionado con la contabilidad de costos, la de gestión y la estratégica. Para ello, se inicia con una aproximación al proceso de gestión presupuestaria implementado hoy en día en las organizaciones; un artículo en el cual se puede observar la importancia del presupuesto y las estrategias que las empresas aplican para la consecución de sus objetivos, por medio de presupuestos oportunos y efectivos para la toma de decisiones. Posteriormente, se presenta el artículo relacionado con los costos de calidad y su relación con el modelo de prevención, evaluación y fallos (PEF), resaltando la importancia que este tiene para el control y medición de los inevitables costos de calidad. Continuando la ruta con la gestión estratégica de costos, el tercer artículo busca establecer y analizar el grado de correspondencia que existe entre la competitividad y los costos, con base en la revisión de literatura de experiencias gerenciales que permitieron la creación de desarrollos en esta temática.

Por su parte, en el cuarto artículo se presenta una aproximación a la contabilidad de gestión en las micro y pequeñas empresas colombianas, resaltando que, si bien estas organizaciones pueden llegar a minimizar la relevancia del establecimiento de estrategias de costos, es importante concientizar y resaltar los beneficios y las ventajas competitivas que llegan a desarrollar este tipo de empresas cuando enfocan sus esfuerzos en trabajar

en la gestión de costos. Para finalizar esta edición, el quinto artículo presenta el caso de estudio de Spotify como una startup que ha implementado el enfoque de internacionalización denominado Born Global, con el cual ha logrado un excelente crecimiento y adaptación al mercado global, resaltando que, desde el enfoque de los costos, se hace necesario observar el papel de la contabilidad estratégica en estos procesos de internacionalización.

De esta manera, esperamos que el esfuerzo de todos los participantes de este complejo y maravilloso proceso editorial sea retribuido a través de una lectura crítica y analítica por parte de nuestros lectores, de manera que, no solo se apropien del conocimiento que cada artículo les pueda aportar, sino también, en un futuro se conviertan en autores y en conjunto avancemos en el intercambio de saberes, experiencias e ideas relacionadas con el tópico fundamental de la Revista: La contabilidad de costos, la contabilidad de gestión y la contabilidad estratégica.



# **APROXIMACIÓN A LA CARACTERIZA- CIÓN DE LA GESTIÓN PRESUPUESTARIA EN LAS ORGANIZACIONES MODERNAS**

**APPROACH TO THE  
CHARACTERIZATION OF  
BUDGETARY MANAGEMENT IN  
MODERN ORGANIZATIONS**

*Julián Felipe Sánchez-Gunturiz*

✉ [jfsanchezgu@unal.edu.co](mailto:jfsanchezgu@unal.edu.co)

Estudiante de Contaduría Pública y Administración de Empresas - Universidad Nacional de Colombia

## **PALABRAS CLAVE:**

- *Contabilidad de gestión*
- *Gestión presupuestaria*
- *Organizaciones modernas*
- *Revisión sistemática de literatura.*

## **Key words:**

- *Budget management*
- *Management accounting*
- *Modern organizations*
- *Systematic literature review*

## **RESUMEN**

Actualmente, las organizaciones enfrentan los retos inherentes de construir, gestionar, aplicar y retroalimentar un presupuesto oportuno y efectivo para la toma de decisiones, a fin de alcanzar objetivos integrales, realizables y enfocados en el crecimiento de la organización. Este documento presenta algunos hallazgos de un ejercicio de revisión de literatura cuyo objetivo es la caracterización de la gestión presupuestal, en un contexto actual. De este ejercicio se puede concluir que, cada vez, es más importante tener información pertinente, oportuna y de fácil consecución para elaborar presupuestos estratégicamente orientados a la organización

## **ABSTRACT**

Today, organizations face the inherent challenges of building, managing, applying, and feeding back a timely and effective budget for decision-making to achieve inclusive, achievable and growth-focused objectives. This paper presents some findings from a literature review exercise aimed at characterizing budget management in a current context. From this exercise, it is been concluded that it is increasingly important to have relevant, timely, and easily available information to develop strategically oriented budgets for the organization.

## 1. INTRODUCCIÓN

Teniendo en cuenta que «[...] un presupuesto es una herramienta gerencial que expresa de forma numérica los planes y objetivos de la empresa» (Amaya-Osorio, 2020, p. 45), la gestión presupuestal se enfoca en apoyar el proceso administrativo en sus etapas de planeación y control, permitiendo alcanzar los objetivos planteados de forma efectiva y oportuna (Amaya-Osorio, 2020). Sin embargo, la gestión presupuestal, llevada a cabo de forma efectiva y oportuna, no es tarea fácil. En la práctica, las organizaciones son propensas a cometer multiplicidad de errores, como lo son el abuso de la información histórica, la mala previsión de las ventas, la omisión de información en la determinación de costes de ventas, la mala previsión de los gastos generales, la estacionalidad de los cálculos, la utilización de datos sin previa evaluación de estos, el no relacionar los objetivos fijados con los responsables de los mismos, el establecer objetivos inalcanzables o pensar que el presupuesto es un sistema de control financiero, cuando debería ser una ayuda para la consecución de objetivos (Barranco, 2013).

Los problemas mencionados anteriormente, entre otros muchos inconvenientes, pueden ser clasificados en tres grandes categorías (Amaya, 2011). En primera instancia, se encuentran los relacionados con la ausencia de un presupuesto, es decir, que la herramienta no existe o no se usa. En segundo lugar, los que se enfocan en el mal uso de la herramienta; en este caso, el presupuesto existe, pero no se respeta o se maneja a discreción de los directivos. Por último, se encuentra el grupo caracterizado por prioridades financieras mal establecidas, es decir, se elabora un presupuesto cuyas prioridades de inversión y gastos están mal definidas, con el consecuente desequilibrio en los objetivos del negocio (Amaya, 2011).

Pero no todo es malo, todos estos problemas se pueden solucionar de la mano de la contabilidad de costos, la contabilidad de gestión y la contabilidad estratégica (Lozano, 2002), logrando tanto mejores procesos de planeación estratégica, como una amplia generación de valor subsecuente para la organización y sus integrantes. Ello debido a que estos



tres campos del conocimiento poseen herramientas y técnicas, basadas en la disciplina contable y en la gestión empresarial, que permiten comprender, exponer y manejar los aspectos financieros y no financieros de la entidad (Farfán-Liévano, 2010).

Teniendo en cuenta lo anterior, esta investigación tiene como objetivo realizar un ejercicio de caracterización de las prácticas de gestión presupuestal, a través de la aplicación de la metodología de revisión sistemática de literatura, en el marco de la contabilidad de costos, gestión y estrategia, buscando determinar las fortalezas y retos actuales y futuros. Para ello, el documento se estructura en cuatro secciones, a saber, la introducción, el diseño y enfoque metodológico, seguido de los resultados del ejercicio, para, finalmente, exponer las precepciones finales, algunas limitantes y posibles futuras investigaciones en la sección de conclusiones.

## 2. METODOLOGÍA

Para estructurar metodológicamente la investigación, se aplicó el modelo de cebolla propuesto por Saunders, Lewis y Thornhill (2019), debido a su aplicabilidad al entorno de las ciencias económicas. En primer lugar, cuando se habla de esta filosofía, necesariamente se habla del pragmatismo, visto como la consolidación de conocimiento riguroso junto con experiencias contextualizadas, de ahí que este razonamiento se vincule con un método de investigación cualitativo, donde no predomina lo numérico (Saunders et al., 2019) y que la investigación sea de carácter deductivo, es decir, se parte de aspectos generales hacia enfoques más específicos (Dorna, 1985).

Con respecto a las estrategias de recolección de información, estas se fundamentan en la metodología de revisión sistemática de literatura propuesta por Chicaiza-Becerra et al. (2017). Por último, el horizonte temporal es transversal, es decir, se estudia un fenómeno específico en un momento específico (Saunders et al., 2019).

## 3. RESULTADOS

### 3.1 REVISIÓN SISTEMÁTICA DE LITERATURA

Para el ejercicio planteado, la revisión sistemática de literatura (RSL) es de amplio valor agregado, debido a su enfoque riguroso. Sumado a que esta metodología «[...] tiene como objetivo identificar toda la literatura en el área temática para garantizar que no se omitan conocimientos existentes» (Wentz, 2017, p. 32). En pocas palabras, esta metodología «[...] examina de manera cuidadosa y efectiva la información y conocimiento ya existente sobre un tema en específico, el objetivo es lograr una síntesis de los hallazgos a partir de un gran número de estudios sobre un problema en particular» (Ramírez-Ángel, 2019, p. 8).

Ahora bien, para este ejercicio, se utilizó la variante propuesta para la administración de empresas, la cual puede ser adaptada para las demás ciencias económicas; por ello, siguiendo los planteamientos de Chicaiza-Becerra et al. (2017), para aplicar la RSL en esta investigación, se desarrollaron tres etapas de forma sistémica y articulada. En primer lugar, se estructuró el protocolo guía de todo el proceso, permitiendo conocer a fondo un tema, además de los antecedentes y las categorías relacionadas. En segunda instancia, se llevó a cabo la revisión en sí misma, la cual requirió de una estrategia de búsqueda clara, además de la selección de palabras clave, una ecuación de búsqueda, acceso a bases de datos y los criterios de inclusión y exclusión para seleccionar los documentos. Por último, se estructuran resultados.

### 3.2 ESTRATEGIA DE BÚSQUEDA

La búsqueda de información se enfocó en las bases de datos Scopus, Web of Science y EBSCO (Tabla 1), debido a que Scopus es el repositorio más reconocido en los entornos académicos, Web of Science cuenta con amplia cobertura histórica y EBSCO se caracteriza por la variedad de textos completos con acceso gratuito (Ramírez Ángel, 2019).

**TABLA 1.** Bases de datos: búsqueda y resultados de búsqueda**FUENTE:** Elaboración propia

Base de datos	Scopus	Web of Science	EBSCO
Fecha de búsqueda	27/06/2021	27/06/2021	27/06/2021
Ecuación	TITLE-ABS-KEY (("Budget Management") AND (cost* OR account*))	("Budget Management") AND (cost* OR account*)	("Budget Management") AND (cost* OR account*)
Limitante/ Filtro	Áreas: Negocios, Gestión y Contabilidad, Economía, Econometría y Finanzas, Ingeniería y Ciencias de la decisión	Filtro por tema	Publicaciones académicas  Idioma: Español e inglés
Resultados (documentos)	84	116	169

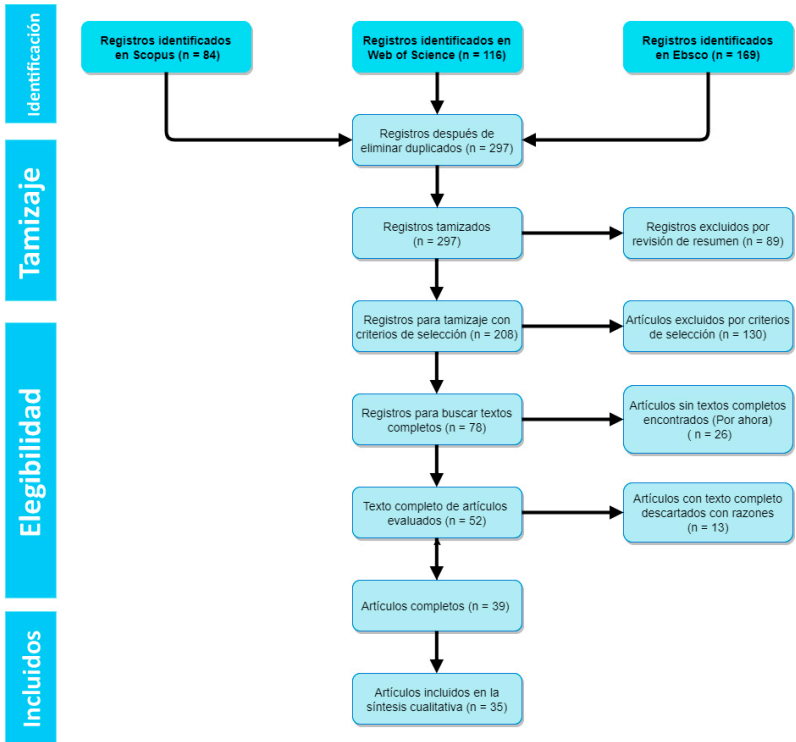
De esta primera búsqueda se obtuvo un total de 369 resultados, de los cuales, posteriormente, se logró identificar y eliminar aquellos registros repetidos, dejando un saldo de 297 documentos. A continuación, se expone el diagrama prisma de la revisión de literatura (imagen 1), en este punto se puede identificar los primeros artículos que se refirieren al tema en particular, detectando el punto en el que se encuentra la investigación al respecto (Ramírez Ángel, 2019).

En primer lugar, en la etapa de identificación, como su nombre lo indica, se extrajo la muestra completa de documentos, desde las bases de datos seleccionadas; en seguida, por medio del tamizaje, se excluyeron los documentos que no cumplían con aspectos básicos como no estar repetidos o que el resumen demuestre que el documento puede aportar a la revisión. En la siguiente etapa, la elegibilidad se enfoca en aplicar los criterios de inclusión y exclusión para, finalmente, evaluar los registros que cumplen con todas las características y determinar cuántos se incluirán en la revisión.

Al realizar ejercicios prematuros de lectura, revisión de texto y contenido de los 297 registros encontrados, se logró establecer los criterios de inclusión y exclusión para la investigación, al identificar la literatura más relevante sin excluir conocimiento.

**IMAGEN 1.** Diagrama de flujo Prisma- estrategia de búsqueda

**FUENTE:** Elaboración propia con ayuda de la plataforma diagrams.net.



### 3.3 CRITERIOS DE INCLUSIÓN Y EXCLUSIÓN

En relación con la inclusión de documentos, se dio prioridad a los registros enfocados en entregar definiciones de gestión presupuestaria, teniendo en cuenta su origen y desarrollo a través del tiempo y su relación con la contabilidad de costos, gestión o estrategia. De igual forma, se identificó como prioritario los desarrollos enfocados en aplicación de prácticas de gestión con cierta influencia en la disciplina contable.

Al realizar la exclusión documental, se eliminaron los registros que hacían referencia a otras áreas del conocimiento, tales como educación, relaciones internacionales, gestión de personal, políticas de financiación públicas, etc. Además, para poder entender las prácticas y herramientas más actuales o coyunturales, se estableció un límite temporal. Es decir, se excluyeron los registros anteriores al año 2000, a fin de conversar solo con investigaciones relativamente recientes o aplicables al contexto actual.

### 3.4 REPORTE DE RESULTADOS

Como se mencionó anteriormente, inicialmente, el ejercicio se enfocó en determinar una definición de gestión presupuestaria. A grandes rasgos, esta es vista como una expresión cuantitativa formal de los objetivos que se propone alcanzar la administración organizacional, en una temporalidad determinada, adoptando las estrategias necesarias para lograrlas (Cárdenas y Nápoles, 2002; Burbano, 2011; Heredia, 2013). A su vez, se encontró que este proceso de gestión se caracteriza por estar enmarcado en un enfoque sistemático y formalizado, apoyando el desempeño de fases importantes de las funciones administrativas, como lo son la planificación y control organizacional (Welsch et al., 2005).

Al hablar del objetivo primordial de la gestión presupuestaria, normalmente, se hace referencia a proporcionar medios de regulación de la actividad económica, según la evolución de los flujos financieros y sus consecuencias en los resultados organizacionales; por lo tanto, los datos inherentes al presupuesto deben ser precisos, oportunos y de fácil obtención periódica (Lorain, Sastre y Gacia, 2012). Además, esta gestión puede ser utilizada para reflejar el comportamiento de la competencia y de los indicadores económicos, resaltando su relación con los diferentes aspectos administrativos, contables y financieros de la empresa (Burbano, 2011).

Este proceso es clave en las organizaciones modernas, puesto que, por un lado, permite una gestión más efectiva de los recursos dentro de la organización (Colina y Cubillán, 2012); y, por el otro, ayuda a:

(i) prestar particular atención a la fijación de los objetivos financieros (Muñiz, 2003; Parra y La Madriz, 2017); (ii) determinar las variaciones económicas de la actividad comercial de la empresa (Burbano, 2011); (iii) alcanzar o lograr un futuro deseado, teniendo en cuenta la situación actual, y los factores internos y externos de la organización (Jiménez, 2002; Amat, Soldevilla y Castelló, 2006); y (iv) optimizar los recursos y definir las estrategias necesarias para lograr el propósito de la organización con una mayor probabilidad de éxito (Munch, 2011).

Ahora bien, la gestión presupuestaria no solo es aplicable en organizaciones industriales (Rodríguez-Medina, Vilchez y Urdaneta-Espinosa, 2006; Nishijima y Faber, 2009; Udalova, Postnikova y Udalov, 2021; Adriant, Simatupang y Handayati, 2021); sino que también existen avances en la aplicación de esta herramienta en entidades educativas (Colina y Cubillán, 2012; Wang y Song, 2020), entidades estatales (Ramadhan, 2009; Yan, Wang y Zhang, 2020; Yashina et al., 2021); el sector agrícola (Robbins y Reed, 2013; Dos Santos et al., 2019); el sector de la aviación (Zhang et al., 2019); el sector energético (Wang, 2019); el sector salud (Panay et al., 2020); e incluso para empresas de marketing digital (Liu et al., 2020).

Una vez identificadas la versatilidad y la adaptabilidad de la gestión presupuestaria, la pregunta no es sobre dónde se aplica, sino cómo se aplica. Por ende, es primordial exponer cuáles prácticas o tendencias son coyunturales en la gestión presupuestaria.

En ese contexto, se habla de indicadores financieros (Rong y Zhang, 2018); aplicaciones estadísticas y probabilísticas (Panay et al., 2020; Lamb, Haacker y Smidt, 2021); visiones estratégicas cada vez más centradas en establecer objetivos holísticos (Kong y Qian, 2018); y prácticas de gestión que emplean metodologías interdisciplinarias y de aplicación global en la organización, por ejemplo, el método de gestión del valor ganado (Ji, Wu y Chang, 2015), el método program-target (Kantsur et al., 2020), y los métodos inherentes al control interno (Qi, 2012; Li, 2013; Zhang et al., 2019).

En relación con la contabilidad de costos, gestión y estratégica, se evidencia que las herramientas características de los métodos de cos-

teo más rigurosos, aunque están poco extendidos, cada vez toman más fuerza (Condurache, 2016; Zhao et al., 2020). A su vez, las herramientas que han marcado el rumbo de la gestión presupuestal se encuentran enlazadas con las tecnologías de la información y comunicación, resaltando los ambientes de planificación de recursos empresariales (ERP) (Wang, 2019); el Big Data (Xue, 2021), y el Cloud Accounting (Xiao y Xu, 2020).

Ahora bien, aunque los avances cada vez son más amplios y enfocados en optimizar los procesos y dar mayor valor agregado a las organizaciones, la realidad es que existe una amplia resistencia al cambio, falta de capacitación e incluso desconocimiento de estas nuevas herramientas o prácticas, generando que su aplicación sea poco extendida en la actualidad. Estos resultados permiten, entre otras reflexiones, llegar a conclusiones claras sobre la caracterización de la gestión presupuestal en las organizaciones modernas.

#### 4. CONCLUSIÓN

Es claro que falta mucho por recorrer para lograr que todas las organizaciones desarrollen procesos de gestión presupuestal oportunos y efectivos. Especialmente porque existe desconocimiento de las herramientas, mal manejo de la información, estacionalidad de los modelos, resistencia al cambio por parte de los agentes dentro y fuera de los sistemas organizacionales, e incluso falta cualificación de los profesionales contables.

Así mismo, cada vez existen más alternativas para suplir dichas limitantes; desde el uso de las nuevas tecnologías de la información para conseguir, administrar y procesar datos a volúmenes y tiempos radicalmente inalcanzables por el trabajo humano directo, hasta procesos de capacitación dentro y fuera de las organizaciones para entender la importancia presupuestal de cada engranaje del sistema. Esto permite alcanzar la aplicación de una gestión presupuestaria oportuna y eficiente en cualquier contexto empresarial o sectorial.

Con respecto a la aplicación contable, desde una mirada de gestión o estrategia, existen múltiples herramientas y prácticas inherentes a

la disciplina que podrían ayudar a un mejor manejo presupuestario, pero, ya sea por desconocimiento o desconfianza, estas no son aplicadas en la generalidad de las organizaciones. En cuanto a los hallazgos de la investigación, es claro que los desarrollos son primordialmente empíricos o experimentales, aspecto positivo en la práctica, pero negativo en la academia, ya que, al ser acercamientos meramente pragmáticos, el conocimiento se particulariza o aísla, lo cual dificulta que se puedan generar avances de forma global en los diferentes campos del conocimiento que se abordan.

Por su parte, las limitaciones de esta investigación se encuentran en la elección de ecuaciones de búsqueda, bases de datos, y criterios de inclusión y exclusión, toda vez que estos aspectos generan que cierto conocimiento relevante no sea tenido en cuenta, además de que las tres elecciones terminan beneficiando desarrollos centrados en contextos angloparlantes, invisibilizando los ejercicios de otras latitudes.

Por último, para investigaciones futuras, se recomienda hablar del rol que juega la gestión presupuestal en algún sector o país específico; de cómo las universidades juegan un rol importante en la adopción de nuevas prácticas de gestión en sus alumnos, o cómo la digitalización de la información vuelve obsoleto el rol del contador en la gestión presupuestal, entre otros.



- Adriant, I., Simatupang, T., y Handayati, Y.** (2021). The barriers of responsible agriculture supply chain: The relationship between organization capabilities, external actor involvement, and supply chain integration. *Uncertain Supply Chain Management*, 9(2), 403-412. doi: 10.5267/j.uscm.2021.2.003
- Amat, J., Soldevila, P., y Castelló, G.** (2006). Control presupuestario. Editorial Gestión 2000.
- Amaya, E.** (25 de mayo de 2011). Cómo elaborar un presupuesto. 1000 ideas de negocio. <https://n9.cl/y1vd>
- Amaya-Osorio, C. A.** (2020). Costos y presupuestos. Conceptos básicos. Universidad Santo Tomas. doi: 10.15332/dt.inv.2020.01008
- Barranco, C.** (27 de septiembre de 2013). Ocho problemas habituales en los presupuestos de la pyme. Telefónica Empresas. <https://n9.cl/dmz8t>
- Burbano, J.** (2011). Presupuesto. Enfoque de gestión, planeación y control de recursos. McGraw Hill.
- Cárdenas, R., y Nápoles, J.** (2002). Presupuestos: Teoría y práctica. McGraw Hill.
- Chicaiza-Becerra, L., Riaño-Casallas, M., Rojas-Berrio, S., y Garzón-Santos, C.** (2017). Revisión sistemática de la literatura en administración. *Documentos Escuela de Administración y Contaduría Pública. FCE - CID*, (29), 2-18. <https://n9.cl/lurei>
- Colina, L., y Cubillán, A.** (2012). La planificación presupuestaria en universidades públicas. *CICAG*, 10(1), 185-201. <https://n9.cl/bspi>
- Condurache, F.** (2016). The management based on profit centres in a construction company. *Quality - Access to Success*, 17(150), 105-108.
- Dorna, A.** (1985). ¿Deductivismo versus inductivismo? Croquis para una reflexión tolerante en psicología. *Revista Latinoamericana de Psicología*, 17(1), 57-71. <https://n9.cl/r3w5d>

- Dos Santos, M., Rozas, M., y Silveira, N.** (2019). Financial projection of a fertilizer industry from the agribusiness perspective. *Custos e Agronegocio*, 15(3), 485-519.
- Farfán-Liévano, M. A.** (2010). La contabilidad de direccionamiento estratégico como oportunidad de desarrollo empresarial en las Pymes. *Cuadernos de Contabilidad*, 11(29), 347-365. <https://n9.cl/r6d6i>
- Heredia, N.** (2013). Gerencia de compras. La nueva estrategia administrativa. ECOE Ediciones.
- Ji, G., Wu, Y., y Chang, Q.** (2015). The research on optimization of earned value management method in engineering budget management. *Open Civil Engineering Journal*, 9(1), 369-375. doi: 10.2174/1874149501509010369
- Jiménez, C.** (2002). Introducción al estudio de la teoría administrativa. FCE.
- Kantsur, I., Hats, L., Kharchenko, T., Smahlo, O., y Prokopets, L.** (2020). Application of the program-target method in budget management. *International Journal of Management*, 11(5), 1027-1035. doi: 10.34218/IJM.11.5.2020.094
- Kong, C., y Qian, N.** (2018). Strategy and empirical study on labor costs in community health service centers under comprehensive budget management. *Chinese General Practice*, 21(25), 3044-3050. doi: 10.12114/j.issn.1007-9572.2018.25.004
- Lamb, S., Haacker, E., y Smidt, S.** (2021). Influence of Irrigation drivers using boosted regression trees: Kansas high plains. *Water Resources Research*, 57(5), 1027-1035. doi: 10.1029/2020WR028867
- Li, F.** (2013). Research on sustainable strategy of enterprise's budget management and control method. *International Journal of Applied Environmental Sciences*, 8(16), 2117-2122.
- Liu, M., Yue, W., Qiu, L., y Li, J.** (2020). An Effective budget management framework for real-time bidding

in online advertising. *IEEE Access*, 8(1), 131107-131118. doi:10.1109/access.2020.2970463

- Lorain, M., Sastre, F., y García, A.** (2012). El presupuesto en la era de la incertidumbre. *Revista Partida Doble*, 243(1), 88-97. <https://n9.cl/5hdwx>
- Lozano, A.** (30 de abril de 2002). Teoría de los presupuestos. *Gestiopolis*. <https://www.gestiopolis.com/teoria-de-los-presupuestos/>
- Munch, L.** (2011). *Planeación estratégica. El rumbo hacia el éxito*. Trillas.
- Muñiz, G.** (2003). *Cómo implantar un sistema de control de gestión en la práctica*. Ediciones Gestión 2000.
- Nishijima, K., y Faber, M. H.** (2009). A budget management approach for societal infrastructure projects. *Structure and Infrastructure Engineering*, 5(1), 41-47. doi: 10.1080/15732470701322792
- Panay, B., Baloian, N., Pino, J. A., Peñafiel, S., Sanson, H., y Bersano, N.** (2020). Feature selection for health care costs prediction using weighted evidential regression. *Sensors*, 20(16), 1-26. doi: 10.3390/s20164392
- Parra, J., y La Madriz, J.** (2017). Presupuesto como instrumento de control financiero en pequeñas empresas de estructura familiar. *Negotium*, 13(38), 33-48. <https://www.redalyc.org/pdf/782/78253678003.pdf>
- Qi, S. Q.** (2012). The applied research on the internal control evaluation model in railway vocational college. *Applied Mechanics and Materials*, 235(1), 282-287. doi: 10.4028/www.scientific.net/amm.235.282
- Ramadhan, S.** (2009). Budgetary accounting and reporting practices in Bahraini governmental units: An empirical study. *International Business Review*, 18(2), 168-183. doi: 10.1016/j.ibusrev.2009.01.001

- Ramírez-Ángel, L.** (2019). Aproximación a la caracterización del perfil de los millennials. Documentos Escuela de Administración y Contaduría Pública. FCE, (36). <https://n9.cl/syu0h>
- Robbins, L. W., y Reed M. R.** (2013). Twelve-month and nine-month agricultural economics faculty salaries. *Agricultural and Resource Economics Review*, 42(3), 561-570. doi:10.1017/S1068280500004998
- Rodríguez-Medina, G., Vilchez, G., y Urdaneta Espinosa, A.** (2006). Factores clave de éxito en la gestión presupuestaria del sector pastas alimenticias en la región zuliana. *Revista Venezolana de Gerencia*, 11(35), 385-401.
- Rong, J., y Zhang, Y.** (2018). Research on the Construction of an enterprise total budget management system based on EVA. *IOP Conference Series: Materials Science and Engineering*, 394(5). doi:10.1088/1757-899x/394/5/052078
- Saunders, M., Lewis, P., y Thornhill, A.** (2019). *Research methods for business students* (quinta edición). Pearson Education.
- Udalova, Z., Postnikova, L., y Udalov, A.** (2021). The model of budget management based on the process approach in wine production industry. *Lecture Notes in Networks and Systems*, 206(1), 49-54. doi:10.1007/978-3-030-72110-7\_5
- Wang, D.** (2019). Application analysis of power budget in energy companies based on ERP environment. *IOP Conference Series: Materials Science and Engineering*, 677(3). doi:10.1088/1757-899x/677/3/032054
- Wang, D., y Song, G.** (2020). Construction of Budget evaluation index system for application-oriented undergraduate universities based on artificial intelligence. *Advances in Intelligent Systems and Computing*, 1303(1), 555-562. doi:10.1007/978-981-33-4572-0\_80
- Welsch, G., Hilton, R., Gordon, P., y Rivera, C.** (2005).

- Presupuestos. Planificación y control. Pearson Educación.
- Wentz, E.** (2017). How to design, write, and present a successful dissertation proposal. SAGE Publications.
- Xiao, N., y Xu, Y.** (2020). Research on comprehensive budget management of agricultural enterprises in heilongjiang under the Background of cloud accounting. E3S Web of Conferences, 235. doi: 10.1051/e3sconf/202123503052
- Xue, L.** (2021). Application and management of financial sharing under the background of Big Data era. Journal of Physics: Conference Series, 1881(3). doi:10.1088/1742-6596/1881/3/032024
- Yan, P., Wang, X., y Zhang, Q.** (2020). Analysis on the efficient allocation of public assets and budget management based on evolutionary game theory. System Engineering Theory and Practice, 40(11), 2872-2884. doi: 10.12011/1000-6788-2019-1822-13
- Yashina, N., Kashina, O., Pronchatova-Rubtsova, N., Yashin, S., y Kuznetsov, V.** (2021). Financial monitoring of financial stability and digitalization in federal districts. Lecture Notes in Networks and Systems, 155(1), 1045-105. doi: 10.1007/978-3-030-59126-7\_115
- Zhang, C., Song, K., Wang, H., y Randhir, T. O.** (2019). Carbon budget management in the civil aviation industry using an interactive control perspective. International Journal of Sustainable Transportation, 15(1), 30-39. doi:10.1080/15568318.2019.1679923
- Zhao, L., Zeng, L., Ren, Y., Liu, J., Mao, Y., Ma, L., Yu, Z., y Zhou, Z.** (2020). Research on the construction and application of activity-based on standard cost system for transmission companies. Proceedings - 2020 2nd International Conference on Economic Management and Model Engineering (ICEMME), 1052-1056. doi: 10.1109/ICEMME51517.2020.00212



# **COSTOS DE CALIDAD:** MODELO P-E-F EN EKO CAMPOS DE VERANO

**QUALITY COSTS:** P-A-F MODEL  
IN EKO SUMMER FIELDS

*Daniela Cortés-Barón*

✉ [dcortesba@unal.edu.co](mailto:dcortesba@unal.edu.co).

Estudiante de Contaduría Pública - Universidad Nacional de Colombia.

## **PALABRAS CLAVE:**

- *Campos de verano*
- *Costos de calidad*
- *Evaluación*
- *Prevención*
- *Ventaja competitiva*

## **Key words:**

- *Competitive advantage*
- *Evaluation*
- *Prevention*
- *Quality cost*
- *fields*

## **RESUMEN**

Un elemento de gran peso para la cadena de valor dentro del mercado competitivo que, a través de los años, ha tomado importancia es la calidad de los productos y servicios prestados. Con la idea de trabajar el modelo de Calidad P-E-F en la empresa colombiana EKO Campos de Verano, se hace un recorrido desde diferentes perspectivas del concepto calidad, seguido por una pequeña descripción de la evolución de los costos de calidad, con el fin de comprender el funcionamiento del modelo P-E-F. Finalmente, se trabajará el modelo de costos de calidad dentro de la aplicación teórica en los campos de verano EKO. Del análisis desarrollado se puede concluir que, dada la sencillez del modelo, este les permite a las empresas, como la Asociación Santa Cruz, que trabajan desde el campo de los servicios establecerse en este modelo a fin de medir y llevar un control sobre los costos de calidad de forma clara y de que les permita identificar las falencias que puede mejorar, con el objetivo de brindar un mejor servicio.

## **ABSTRACT**

An element of great weight for the value chain within the competitive market that over the years has taken importance is the quality of the products and services provided. With the idea of working the P-E-F Quality model in the Colombian EKO summer camps company, a journey is made from different perspectives of the quality concept, followed by a small description of the evolution of quality costs, in order to understand the operation of the P-E-F model. Finally, the quality cost model will be worked on within the theoretical application in the EKO summer camps. Through the analysis carried out, it is concluded

that, given the simplicity of the model, these one allows companies that work from the field of services, such as the Santa Cruz Association, to establish this model in order to measure and keep track of quality costs in a clear way. Besides of allow them to identify the shortcomings that can be improved, with the aim of provide a better service.

## 1. INTRODUCCIÓN

Los campos de verano o campamentos son servicios prestados por empresas con o sin ánimo de lucro, cuyo objetivo es garantizar a sus clientes unos días en los cuales realizarán actividades extremas, tendrán comodidad y sobre todo seguridad. Por ello, con la llegada de la gerencia estratégica, los directivos de los campos de verano han vinculado los términos de calidad dentro del servicio prestado, dado que, como se sabe, en el campo empresarial, la generación de valor es de importancia dentro de la supervivencia en el mercado actual (Martínez-Reyes, 2014).

Ahora bien, ¿cómo ha sido la evolución histórica de los costos de calidad? Iniciando en la edad media, la calidad se lograba a través de las largas jornadas de capacitación que los gremios realizaban a sus aprendices; sin embargo, con la llegada de la revolución industrial y la especialización del trabajo, la mano de obra se enfocó en la realización de partes específicas, que se sometían a una revisión final del control al concluir el desarrollo. En los años de 1900 a 1930, donde ya existían los aportes de Taylor, y la producción convergió a ser de forma masiva, aparecieron las figuras de los inspectores de tiempo completo ya que en esa época se encontraban en plena Primera Guerra Mundial. Desde los años de 1930 hasta los 2000, los costos de calidad tuvieron un gran avance en descubrimientos de teoría y aparición de autores como W. Edwards Deming y Joseph J Muran en 1950; Phill Crosby en 1960, Kaoru Ishikawa, Donald Dewar y Genichi Taguchi en 1962; por último, la creación de las normas de estándares de calidad ISO 9000.

A la par con la evolución del concepto de calidad y la forma de trabajar para conseguir la calidad, desde 1950 hasta los 2000 se desarrollaron modelos con diferentes componentes que buscaban promover



la calidad; entre ellos están el Modelo P-E-F (Prevención + Evaluación + Fallos), el Modelo Crosby (Conformidad + No conformidad), el Modelo de coste de oportunidad (Prevención + Evaluación + Fallos + Oportunidad), los Modelos de costes del proceso y el Modelo ABC (Valor añadido + Valor no añadido).

Tras presentar la amplitud de modelos existentes, en este texto se trabajará la implementación teórica del modelo de costos de calidad P-E-F en las actividades que cumplen y satisfacen las necesidades de los campistas en la temporada de pandemia del 2021.

## 2. METODOLOGÍA

La presente investigación es de carácter cualitativo, con un enfoque descriptivo, realizado por medio de una revisión de literatura relacionada con el concepto costos de calidad, orientado en el modelo de costos P-E-F, dado que se encontró que este modelo ha sido en el que más investigación se ha desarrollado; adicionalmente, se presenta una estructura que tiene aplicación en diversos tamaños de empresa.

Para el análisis de costos de calidad se tomó como ejemplo la Asociación Santa Cruz (ASC), la cual lleva 24 años realizando dichos campamentos en Colombia. En primer lugar, se describió el concepto de calidad, seguido de la descripción y del análisis del modelo P-E-F con sus tipos de costos para, así, llegar a la conclusión planteada, por medio de la unión del método con las prácticas del campo de verano. La aplicación del modelo se trabajará desde la perspectiva de época de pandemia temporada 2021, a fin de describir teóricamente y con base en el tratamiento del modelo una descripción de la aplicación dentro de los campos de verano, tomando cada parte de este, y cómo se traduciría en palabras y acciones realizadas por EKO campos de verano. Las limitaciones del alcance del artículo se ven desde la información externa captada por los clientes de EKO, quienes pudieron vivir la experiencia, además de ver reflejados los costos adicionales que, dadas las circunstancias, se debían asumir.

### 3. DEFINICIÓN DEL CONCEPTO COSTOS DE CALIDAD

Por un lado, está la calidad, la cual es definida como «[...] el conjunto de cualidades de una persona o de una cosa que nos permiten emitir un juicio de valor acerca de ella» (Colunga y Saldierna, 1994, p. 31); aunque también es vista como «[...] la representación de ciertos gastos [...] que se refieren a la corrección de fallas, de verificación de los procesos, de medidas que se tienen que tomar para obtener un mejor producto» (García-Villar y Dzul-López, 2007). Desde un enfoque basado en el cliente, la calidad se ve como «[...] la adecuación del uso, satisfaciendo las necesidades del cliente» (Juran, 2005 p.6, citado en Torres et al., 2012 p.106). Entendiéndose así, como los procesos que son necesarios para que un bien o servicio cumpla con las características que satisfagan las necesidades de los clientes.

Por el otro lado están los costos. Estos son entendidos como el «[...] sacrificio de recursos que se asigna para lograr un objetivo específico» (Horngren, Datar y Rajan, 2012, p. 27), es decir, la combinación de costos + calidad. Según el estudio realizado por Delmis de la Caridad Leyva y Mayra Rosario Moreno (2013), se encontró lo siguiente:

Schroeder (1992) plantea que [los Costos de Calidad] CC es el costo que se incurre por no satisfacer los requerimientos del cliente [; mientras que para] Pérez Campdesuñer et al. (2002), los CC son todos los gastos monetarios, mínimos necesarios, para generar la totalidad de características de una entidad que determina su aptitud para satisfacer necesidades expresadas o implícitas. (pp. 3-4)

#### 3.1 MODELO P-E-F

En un estudio realizado por García Villar y Dzul López (2007), quienes citan a Shiffauerova y Thompson (1996), se encontró que de los modelos genéricos más trabajados corresponde al de Prevención - Evaluación - Fallos (P-E-F), el cual fue desarrollado por Armand Feigen-

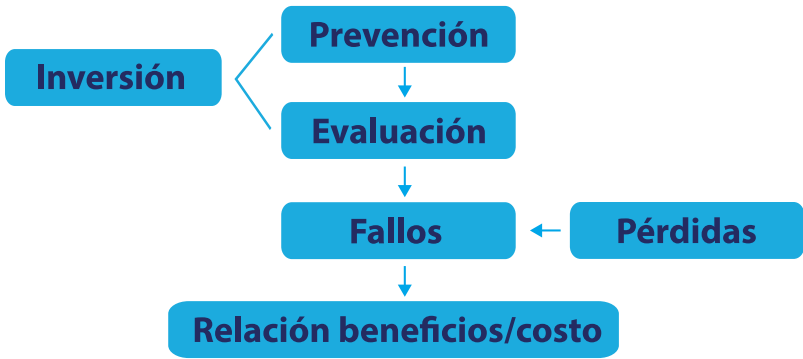
**TABLA 1.** Modelo de costes de Calidad y sus categorías de costes.**FUENTE:** Adaptación de la tabla de García Villar y Dzul López (2007, p. 45).

Modelo Genérico	Categorías de coste / actividad	Publicaciones que describen, analizan o desarrollan el modelo
<b>Modelos de P-E-F</b>	<b>Prevención + Evaluación + Fallos</b>	Feigenbaum (1956)
		Purgslove y Dale (1995)
		Merino (1988)
		Change et al (1996)
		Sorqvist (1997b)
		Plunkett y Dae (1988b)
		Taikonda y Taikonda (1996)
		Bottorff (1997)
		Israeli y Fisher (1991)
		Gupta y Campbell (1995)
		Burgess (1996)
		Dawes (1989)
		Sumanth y Arora (1992)
Morse (1983)		

baum, y se basa en la teoría de la calidad total, cuyo propósito y enfoque está en la satisfacción del consumidor (Lozano-Cortijo, 1998).

Este modelo clasifica los costos en dos grupos, por un lado, están los que son necesarios para evaluar y prevenir; por el otro, están los costos de no calidad, conformados por aquellas posibles fallas, tanto internas como externas, de la empresa. De acuerdo con las normas de calidad ISO 9000, realizadas por Álvaro Perdomo Burgos (2004), estos costos se comportan tal y como se evidencia en la figura 1 y se pueden clasificar con base en las razones que los originan (numerales 4).

**FIGURA 1.** Enfoque de los costos del sistema de calidad Modelo P-E-F  
**FUENTE:** Elaborado por Perdomo Burgos (2004, p. 33).



## 3.2 COSTOS SEGÚN MODELO P-E-F

### 3.2.1 COSTOS DE CALIDAD

**a. Costos por prevención.** Son todos los gastos en los que se incurre para evitar que se cometan errores (García, Quispe y Raez, 2002). Para el ejemplo de campos de verano, estos estarían en el estudio, la evaluación y la capacitación de proveedores; la revisión del diseño de protocolos a menores; los protocolos de primeros auxilios; la seguridad, y la comunicación.

**b. Costos por evaluación.** Son los costos de evaluación del resultado (García et al., 2002) y corresponden a «[...] los costos asociados con la evaluación, medida o auditoría de productos o servicios para asegurar satisfacción y comodidad con los estándares de calidad y requerimientos de ejecución» (Martínez-Reyes, 2014, p. 22).

### 3.2.2 COSTOS DE NO CALIDAD

**a. Fallas internas.** Costos asociados con los defectos que se descubren antes de que el producto llegue a manos del cliente (Ramos-Alfonso et al., 2016). Por ejemplo, en EKO aplica la compra de materiales necesarios para las actividades y el volver a comprar las pólizas de seguro por una mala digitación de la información personal.

**b. 4.2 Fallas externas.** Estas ocurren después del envío del producto, y durante o después de la ejecución del servicio (Martínez-Reyes, 2014). Por ende, como lo describe Juan José Tarí Gullo (2000, pp. 77-78), la implementación del modelo de sistema de calidad cumple tres objetivos. El primero es la herramienta que permite identificar las actividades que no generan valor (Huxtable, 1995, p. 61; Juran y Gryna, 1995, p. 20). El segundo objetivo es justificar la inversión a través de la eficiencia del sistema (Pursglove y Dale, 1995, p. 573). Por último, está la mejora entre la alta dirección y los administradores medios, al cuantificar la calidad del problema (Juran y Gryna, 1995, p. 19).

## 4. APLICACIÓN DEL MODELO P-E-F EN EKO CAMPOS DE VERANO

Para el 2021, EKO campos de verano reinauguro sus campos presenciales en Carmen de Apicalá y Calarcá para niños de 7 a 12 años y jóvenes de 14 a 18 años. Esto se debe a que el mercado de servicio de recreación al aire libre se reactivó en empresas como Zambo y Kajuyalí, competidores directos; por lo que, la ASC no podía quedarse atrás con los campos virtuales, como funcionó en 2020 con EKO Blended. Ante la necesidad de seguir activa, la ASC realizó una serie de cambios, desde la planeación hasta la adecuación de protocolos y espacios, para ofrecer el mismo servicio cumpliendo con los requerimientos de salubridad, sin dejar de lado la calidad que siempre los ha caracterizado.

De forma teórica, el modelo P-E-F se desarrolló siguiendo todos los protocolos de bioseguridad para prevenir el contagio de COVID. Al retomar la figura 1, en inversión de **costos de prevención**, la ASC realizó el reconocimiento de las fincas a las cuales llegarían los guías y participantes; incurrió en costos de creación y capacitación de personal para el tema del manejo del coronavirus, y cursos de primeros auxilios y uso de cuerdas, con el objetivo de formar líderes que lograsen cumplir con las expectativas de los padres.

Posteriormente, se encuentra la etapa de los **costos de evaluación**. Esta corresponde a una revisión, por parte del contador y del representante, de los contratos, los costos y el impacto de estos. Vale la

pena mencionar que este impacto se mide a través de evaluaciones escritas, realizadas tanto a guías como a participantes, con el fin de establecer el nivel de satisfacción del servicio y conocer si existe alguna actividad u oportunidad de mejora que requiera de atención

En la última etapa, fallos, las dallas internas se presentaron por parte de los guías, mientras que las externas fueron presentadas por los participantes. Además, todos debían realizarse la prueba PCR, cuyo costo era de \$ 185.000 pesos y según el resultado obtenido, se garantizaba lo siguiente: Si el resultado era negativo, se debía vía libre para asistir al campo; si el resultado era positivo, no podía asistir al campamento. En este caso o bien el participante cambiaba o cancelaba su participación, o bien se disminuía el personal disponible, poniendo en riesgo la satisfacción de los participantes durante el desarrollo de las actividades adquiridas.

## 6. CONCLUSIÓN

Los costos de calidad traen consigo una ventaja competitiva sobre el mercado, puesto que otorgan a las empresas un valor agregado, relacionado con el cumplimiento de los estándares que se han ido desarrollando por años y con los cuales se busca satisfacer las necesidades de los clientes. De ahí que los costos de calidad sean «[...] una excelente herramienta de información que nos facilita la toma de medidas de tipo estratégico» (Feigenbaum, 1991, citado en Bárcenas y Mayorga, 2019, p. 15). Y si bien existen muchos modelos que implementan los CC, la simplicidad del modelo P-E-F lo convirtió en uno de los pioneros en la implementación de CC. Por ello, permitió esto es fácilmente observado en ya que, De acuerdo con Bárcenas y Mayorga (2019) este modelo está «[...] enfocado para cualquier escenario desfavorable que se presente en el desarrollo de las actividades de los procesos» (p. 20) y se puede comprobar con la clasificación de sus costos de prevención, evaluación y fallas.

Gracias a la sencillez de modelo P-E-F, es posible aplicar este modelo en empresas similares a EKO campos de verano, donde se observa que la buena ejecución de los costos de calidad, particularmente en

la fase de prevención, le garantiza a la asociación que sus participantes accedan a una experiencia segura y confiable, que le brinda, en este caso a la ASC, esa ventaja competitiva que buscaba. Una ventaja que, en tiempos de pandemia, no solo se encuentra en la fase de prevención, sino que es prioritaria con respecto a los demás posibles panoramas desfavorables, y que las posibles fallas externas e internas originadas por problemas de bioseguridad fueran reducidas en los más mínimo.

Para finalizar, se considera importante mencionar dos cosas. Por una parte, durante el proceso de búsqueda bibliográfica, se encontró una fuerte corriente encaminada a la implementación del modelo P-E-F en diferentes campos, gracias a su sencillez y concreta clasificación en tres categorías. Por otra parte, dada la antigüedad con la que EKO ha funcionado, es posible entender que la alta dirección ha logrado implementar una serie de características, desde la planeación inicial hasta la experiencia recibida por cada usuario, que le han permitido realizar los campos de verano año tras año y proveer a sus clientes/participantes servicios de calidad, a buen costo y siguiendo todos los lineamientos normativos y de seguridad.

- Bárceñas, C. K. y Mayorga, C. C.** (2019) Beneficios de la aplicación del modeloPEF “costes de la calidad” y la gestión del proceso de empaque en la hacienda bananera “Miraflores” del cantón Naranjito de la provincia del Guayas, Ecuador 2019-2020 [Tesis de pregrado, Universidad Estatal de Milagro]. <https://n9.cl/1w2rd>
- Colunga, C., y Saldierna, A.** (1994). Los costos de calidad. Panorama Editorial
- García, M., Quispe, C., y Ruez, L.** (2002). Costo de la calidad y la mala calidad. *Industrial Data*, 5(1), 15-21. <https://doi.org/10.15381/idata.v5i1.6685>
- García-Villar, S., y Dzul-López, L. A.** (2007). Modelo PEF de costes de la calidad como herramienta de gestión en empresas constructoras: una visión actual. *Revista Ingeniería de Construcción*, 22(1), 43-56. <https://n9.cl/e3bwu>
- Horngrén, C., Datar, S., y Rajan, M.** (2012). *Contabilidad de costos. Un enfoque gerencial*. J. Gómez Mont (trad.) (décimo cuarta edición). Pearson Educación.



- Leyva, D. de la C., y Moreno, M. R.** (2013). Metodología para el diseño e implementación de un sistema de gestión de costos de calidad. <https://n9.cl/vde8p>
- Lozano-Cortijo, L.** (1998). ¿Qué es calidad total? Revista Médica Herediana, 9(1), 28-34. <https://n9.cl/rbvn0>
- Martínez-Reyes, M.** (2014). Costos de calidad. Universidad Autónoma Metropolitana. <https://n9.cl/n2054>
- Perdomo-Burgos, A.** (Ed.). (2004). Enfoques de los costos del sistema de calidad. En Administración de los costos de la calidad (primera edición, pp. 33-82). NYCE.
- Ramos-Alfonso, Y., Acevedo-Suárez, J. A., Ramírez-Betancourt, F., y García-Rodríguez, E.** (2016). Modelo de gestión de la eficiencia basado en los costos de la calidad con enfoque generalizador. Ingeniería Industrial, 37(1). <https://n9.cl/q7rvq>
- Tarí-Guillo, J. J.** (2000). Calidad total: fuente de ventaja competitiva. Epagrafic.
- Torres, K., Ruiz, T., Solis, L., y Martínez, F.** (2012). Calidad y su evolución: una revisión\*. Dimensión Empresarial, 10(2), 100-107.



# **EL ANÁLISIS DE LA COMPETITIVIDAD Y SU RELACIÓN CON LA CONTABILIDAD DE COSTOS**

**THE ANALYSIS OF  
COMPETITIVENESS  
AND ITS RELATION TO COST  
ACCOUNTING**

*Ingrid Mayerly Ariza-Sánchez*

✉ [mayerlyariza@gmail.com](mailto:mayerlyariza@gmail.com).

Contadora Pública - Universidad Piloto de Colombia; Magister en Finanzas – Universidad Autónoma del Caribe; Certificada en Normas Internacionales de Información Financiera por ICAEW Institute of Chartered Accountants in England and Wales. Actualmente, se desempeña como contadora en ejercicio, asesora en empresas del sector real y docente universitaria.

## **PALABRAS CLAVE:**

- *Competitividad*
- *Contabilidad Administrativa*
- *Contabilidad de Costos*
- *Estrategia*
- *Rentabilidad*
- *Ventajas*

## **Key words:**

- *Administrative Accounting*
- *Advantages*
- *Competitiveness*
- *Cost Accounting*
- *Profitability*
- *Strategy*

## **RESUMEN**

El objetivo de este artículo es reflexionar sobre el grado de correspondencia entre la competitividad y la contabilidad de costos como herramienta gerencial, basándose en las posturas de los diferentes autores e instituciones revisadas. En cuanto a la metodología aplicada, se basó en la escogencia de documentos y diferentes publicaciones que dieran cuenta de los desarrollos llevados a cabo, identificando sus respectivas posturas, con el ánimo de, posteriormente, ofrecer una posición sobre la incidencia y el grado de interacción de la aplicación de las herramientas de gestión enmarcadas en la contabilidad de costos, como estímulo para potencializar las fuerzas competitivas planteadas por los diferentes autores observados.

## **ABSTRACT**

The objective of this article is to reflect on the degree of correspondence between Competitiveness and Cost Accounting as a management tool, based on the positions of the different authors and institutions reviewed. The applied methodology include the selection of documents and different publications that shows the developments carried out and identifying their respective positions. All these with the future aim of offering a position on the incidence and interaction degree of the application of cost accounting management tools, as a stimulus to potentiate the competitive forces raised by the different authors observed.

## 1. INTRODUCCIÓN

La contabilidad administrativa (contabilidad de gestión) se considera como la herramienta gerencial a través de la cual se permite la adecuada toma de decisiones, en función a los objetivos organizacionales de corto, mediano y largo plazo, planteados a partir de la planeación estratégica. Dentro de las decisiones que se analizan, amparados en la contabilidad administrativa, muchas se dan a partir de la observación de la utilidad; así como a partir del planteamiento de mecanismos o estrategias vinculadas con la competitividad empresarial. En ese sentido, la contabilidad de costos, al formar parte de la contabilidad administrativa, facilita la ejecución de todos los procesos relacionados con la gestión de sus resultados organizacionales; para ello, las empresas deberán contar con un sistema de información que les permita procesar todos los hechos económicos en función de su objeto social.

Lo anterior se representa claramente en la implementación de un sistema de contabilidad de costos. Al respecto, Heredia, Duarte y Martín (2011) establecen que, cuando las empresas cuentan con un sistema de información de costos, en efecto, poseen una ventaja competitiva claramente diferenciadora. Así mismo, Cuervo (2010) determina que, efectivamente, para que una compañía pueda operar exitosamente su cadena de valor<sup>1</sup>, deberá acogerse a un sistema de información contable efectivo, que le permita enfocar claramente todo el capital dirigido a «[...] la calidad, a la innovación, a la investigación científica y registrar los nuevos productos, servicios, formas de hacer y en general todo el conocimiento que se desarrolló en torno a las mismas en concordancia con la realidad económica» (2010, p. 11). Por su parte, Chacón (2007) afirma que las empresas deberían contar con un «sistema de información contable integral» (p.11), que dé cuenta de instrumentos efectivos frente a la medición de la información financiera y a la información relacionada con su actividad económica principal (operación, producción), con el fin de alimentar el sistema de gestión, facilitando, así, la adecuada, efectiva y oportuna toma de decisiones.

1 Conjunto de actividades desarrolladas en una empresa; son consideradas de alta importancia pues permiten el cumplimiento de los objetivos esenciales de la organización, gracias a su ciclo operacional, el cual termina en sus clientes.

Por lo anterior, abordar la competitividad desde el punto de vista de la contabilidad es la razón que permite la creación de este documento; particularmente porque en el estudio de la competitividad es posible analizar todos los aspectos relacionados con la productividad de las organizaciones. Al respecto, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) establece que la falta de productividad representa una de las causas del estancamiento de la Competitividad (Gurría, 2012). En este orden de ideas, se establece que, a partir de la contabilidad de costos se puede dar solución o desarrollo a los aspectos relacionados con la falta de productividad o de optimización de recursos en los procesos productivos.

En lo que se refiere a definiciones, el Foro Económico Mundial señala la competitividad como «[...] el conjunto de instituciones, políticas y factores que determinan el nivel de productividad de un país» (Cann, 2016, s.p.). Así mismo, Porter<sup>2</sup>, en sus sobresalientes trabajos<sup>3</sup>, establece pronunciamientos técnicos y orientaciones bastante aceptados y replicados con respecto a conceptos como competitividad, estrategia, ventajas competitivas, clústeres y afines. En relación con la Competitividad, Porter profundiza en una serie de «[...] fuerzas que le dan forma a la estrategia» (2008, p. 3); entonces, es interesante revisar cómo una concepción puramente administrativa se debe valer de la contabilidad para lograr su cometido.

Adicionalmente, vale la pena identificar a qué grupos de interés les podría llamar la atención la relación que se plantea en el presente documento y, sin lugar a dudas, responder a este interrogante no resulta complejo, pues su sustento es bastante observable y aplicable. Entonces, se afirma que el planteamiento propuesto en el presente artículo de reflexión es muy útil para académicos, profesores, investigadores en las áreas tratadas; incluso en el trabajo específico que desempeñan los contadores de gestión, empresarios, gerentes administrativos y financieros.

2 Michael Porter es un economista, profesor, conferencista y consultor estadounidense, experto en competitividad y estrategia.

3 Las cinco fuerzas competitivas que le dan forma a la estrategia (1979); Los clusters y la competencia (1999); Ser competitivo (1999); ¿Qué es la estrategia? (2011); La movida estratégica (2010); ¿Qué es la Competitividad? (2008); La ventaja competitiva de las naciones (2007).

Igualmente, dentro del interés por entender el grado de relevancia e interacción entre la competitividad y la contabilidad de costos, es imprescindible hablar de la importancia que merece el hecho de que, en la sociedad, se solucionen necesidades a partir de la interdisciplinariedad de los roles de los profesionales en las organizaciones. Sin lugar a dudas, las empresas deben contar con equipos de alto rendimiento intrínsecamente vinculados a herramientas administrativas, económicas, contables y financieras para dar respuesta a las problemáticas comunes.

Para finalizar, el presente documento de reflexión propone el siguiente esquema de cuatro partes: (i) Introducción, (ii) La competitividad, (iii) La competitividad y su relación con la contabilidad de costos, (iv) Conclusión. La metodología utilizada para el desarrollo del documento propuesto consistió en la recopilación de una serie de textos pertinentes para abordar las temáticas propuestas, con el fin de identificar su relación y reflexionar sobre la utilidad y una aplicación directa de herramientas de la contabilidad de costos en la continua búsqueda de la competitividad en las organizaciones, claramente basándose en las concepciones y posturas de los autores más representativos en la materia.

Dentro de las conclusiones generales se puede considerar que, en efecto, se identifica una profunda relación y completa correspondencia entre los temas abordados, siempre y cuando se vislumbre a la contabilidad de costos como una herramienta para visionar los negocios a largo plazo y no como una técnica básica propia de la contabilidad financiera o patrimonial.

## 2. LA COMPETITIVIDAD

El concepto de competitividad aparece en 1984 gracias al economista Michael Porter; 36 años después, aún sigue siendo de completa pertinencia, aplicación y estudio. Montoya Restrepo y Montoya Restrepo (2005) analizan la “Escuela del posicionamiento y la ventaja competitiva” liderada por Porter, en la que se denota que las organizaciones deben fijar una posición clave para la ejecución de su estrategia; como lo indican Montoya Restrepo y Montoya Restrepo, «[...] la esencia de la estrategia consiste en la elección de una posición muy específica.

[y ...] para lograr una ventaja sostenible una compañía debe integrar múltiples actividades para crear un posicionamiento único [...] con los rivales [...]» (2005, p.89). Michael Porter establece que, para que dichas actividades sean contundentes, se debe considerar la canalización efectiva de cinco fuerzas “que den forma a la estrategia”; estas son «[...] competencia directa, clientes, proveedores, posibles entrantes, productos sustitutos» (2008, p. 18); a su vez, determina que estas fuerzas se deben medir en función de la obtención de la rentabilidad.

Ahora bien, Henry Mintzberg<sup>4</sup> critica el planteamiento de Porter al establecer que dichas fuerzas están orientadas a evaluar el entorno de una organización, sin tener en cuenta los recursos con los que cuenta la empresa para establecer estrategias que le permitan enfrentarse al mercado y a la competencia (Castro Monge, 2010). Entonces, Mintzberg plantea que, dentro del proceso de planeación, las empresas pueden diseñar estrategias concebidas a partir de un importante grado de preparación o sin ningún tipo de premeditación (Montoya, 2009). Y, así como Porter denota unas fuerzas competitivas concretas, que dan forma a la estrategia, Mintzberg establece sus propias fuerzas, tal y como lo refiere Montoya (2009), estas son la innovación, la evolución y la transformación en los elementos relacionados con la cadena de valor, el entorno o el ambiente. Por último, siguiendo la traducción de Mintzberg realizada por Andrade y Fernández (s.f.) y a Montoya (2009), dentro de los planteamientos de Mintzberg se encuentra que este concibe la estrategia a partir de cinco ópticas denominadas las cinco “Ps” de Mintzberg, a saber, la estrategia como plan, posición, patrón, perspectiva y pauta de acción.

Por su parte, Omar Aktouf (2010) señala que la teoría de la Competitividad de Porter carece de un sustento procedimental, técnico e, incluso, de un sustento científico; sin contar con que es poco duradera en la práctica o no es sustentable a largo plazo. Así mismo, Aktouf (2010) afirma que, para la escogencia de las cinco fuerzas competitivas que dan forma a la estrategia, Porter no presenta ningún tipo de estructura conceptual o marco referencial que argumente la propuesta.

<sup>4</sup> Profesor universitario canadiense, magister y doctor en administración. Es un sobresaliente precursor de la administración estratégica.

Dicho postulado es sustentado por Aktouf (2010) cuando manifiesta que la contradicción de Porter está en que él primero indica que la escogencia de las cinco fuerzas fue producto de la intuición, pero más adelante menciona que lo hizo a través de una serie de estudios de caso en industrias específicamente. En ese sentido, el marco referencial o conceptual para el planteamiento de las cinco fuerzas competitivas de Porter es relativamente pobre (Aktouf, 2010).

Con respecto a este marco de referencia, Aktouf (2010) critica el planteamiento de Porter al afirmar que, si para una empresa las cinco fuerzas competitivas están a favor, la aplicación de la estrategia resulta exitosa; pero, si, por lo contrario, las fuerzas no son positivas para la compañía, podría pasar que la empresa salga del mercado sin excepción alguna. De ahí la afirmación de Aktouf «Pero el análisis nunca le permitirá a la empresa saber cómo cambiar su situación en caso de que sea precaria. Como tal, la capacidad normativa y prescriptiva del marco de referencia de las cinco fuerzas de Porter es limitada» (2010, p. 20).

Continuando con esta línea conceptual, en el trabajo realizado por Montoya Restrepo y Montoya Restrepo (2005), se evidencia el recorrido por múltiples escuelas que consideran la estrategia desde la perspectiva de Mintzberg como el camino para acercarse a la competitividad. Por ejemplo, nombran la “Escuela de Diseño” en la que Mintzberg denota el análisis de los factores no controlables en una empresa y los factores internos, a los que llaman «[...] la competencia distintiva interna organizacional» (Montoya Restrepo y Montoya Restrepo, 2005, p. 87). Seguidamente, revisan la “Escuela de la Planeación”, en la que se destaca el trabajo de Ansoff (1965, 1988 y 1990), quien presenta «[...] un desarrollo más profundo y con un enfoque sistemático de direccionamiento estratégico» (2005, p. 88). También, mencionan la “Escuela del posicionamiento y la ventaja competitiva” referida al inicio de este capítulo para dirigirse a Porter.

Igualmente, hacen referencia a escuelas como “Escuela entrepreneur”, “Escuela Cognitiva”, “Escuela del aprendizaje”, “Escuela del poder”, “Escuela cultural” y “Escuela ambiental”, de las que se puede inferir que, dependiendo del factor de incidencia (impredecibilidad, aprendi-



zaje, poder, cultura, ambiente, respectivamente), las organizaciones plantean su accionar para dar respuesta a una estrategia competitiva que brinde un resultado satisfactorio en su operación y en su posicionamiento competitivo.

Por su parte, Suñol (2006) menciona que

[...] el concepto de Competitividad es mucho más rico que lo que comúnmente se entiende y que conseguir una auténtica competitividad sostenible a través del tiempo exige de la implementación de una diversidad de políticas que permitan la superación de los obstáculos existentes para lograrla (p. 3)

Como puede observarse, la competitividad no es el resultado de un proceso aleatorio que se dé momentáneamente en una empresa; por lo contrario, la competitividad es un fenómeno que se desarrolla a través de un proceso estructurado de aprendizaje y negociación entre los diversos usuarios o partes interesadas en una organización (Cuervo, 2010).

Ahora bien, con respecto al planteamiento del pensamiento estratégico, Pulido Riveros (2009) plantea que las empresas deben operar en función de establecer acciones que “generen valor” y beneficien a todas las partes interesadas. Aquí se presentan varios planteamientos sumamente importantes; por ejemplo, los stakeholders que son actores fundamentales en la cadena de valor a fin de «[...] desarrollar habilidades pertinentes que promuevan la creación, desarrollo, despliegue y ejecución de estrategias que creen valor para las compañías y los grupos de interés con quienes se relacionan» (Pulido-Riveros, 2009, p.9).

En ese mismo sentido, desde la CEPAL (Ramírez y de Agua, 2017) se analizan otros escenarios vinculados con la competitividad a nivel macro, lo que, en definitiva, permite dimensionar cuán importante resulta este concepto para las economías organizacionales. Ante la situación planteada, la CEPAL en Colombia menciona ciertos factores imprescindibles para hablar de competitividad, los cuales se enmarcan en el denominado “Marco Conceptual de la Competitividad” y corresponden a «Fortaleza económica, Infraestructura y logística, Bienestar social y capital humano, Ciencia tecnología e innovación, Institucionalidad y gobernanza» (Ramírez y de Agua, 2017, p.9). Realmente, estos se ase-

mejor en gran magnitud a los factores asociados a la cadena de valor de una organización y al análisis de las fuerzas competitivas referidas por Cuervo Ballesteros (2010) o Porter (2008).

Con base en todo lo anterior, se puede concluir que la competitividad abarca una serie de escenarios completamente potenciales frente al desarrollo de una economía a nivel país o a nivel empresa y que, sin lugar a dudas, son estrictamente relevantes todas las actividades básicas en una cadena de valor. Por ello, se debe tener en cuenta que, los procesos de competitividad en las organizaciones tienen directa incidencia con la percepción de la utilidad de las compañías; un factor clave para la gestión de la contabilidad de costos.

### 3. LA COMPETITIVIDAD Y SU RELACIÓN CON LA CONTABILIDAD DE COSTOS

Varios estudiosos e investigadores<sup>6</sup> de la contabilidad de costos indican que la competitividad y la rentabilidad son dos conceptos que, desde la contabilidad de gestión, están estrechamente relacionados, puesto que cualquier fuerza competitiva que impulse al mercado tendrá que ver directamente con el planteamiento de una estrategia que dé lugar al análisis o a la sensibilización de los costos. Por ejemplo, Molina (2004) establece que, dentro de la gestión efectiva de las organizaciones, en la que se debe dar respuesta a la incesante búsqueda de estrategias altamente competitivas, se deberá hacer especial énfasis en los procesos relacionados con «[...] la cadena de valor, conjunto vinculado de las actividades que crean valor; los causales de costos» (Molina, 2004, p. 2).

Con referencia a lo anterior, Porter (2008) y Mintzberg (en Montoya Restrepo y Montoya Restrepo, 2005; Montoya, 2009), desde sus respectivas posturas, plantean mecanismos contundentes para lograr procesos competitivos en las organizaciones, los cuales den cuenta de un planteamiento de estrategias que potencialicen los procesos inherentes en la cadena de valor. Mintzberg señala que, antes de analizar los aspectos externos que intervienen en la planeación estratégica, es

6 Señalados a lo largo del desarrollo del presente documento.

fundamental la gestión de los recursos con los que cuenta la organización para darles un manejo efectivo. En este punto juega un papel importante la contabilidad administrativa frente a la responsabilidad de realizar una planificación adecuada o una optimización efectiva de dichos recursos; cabe agregar que este tipo de “recursos” señalados por Mintzberg pueden ser concebidos como el capital de trabajo observado en el ciclo operacional (en Montoya Restrepo y Montoya Restrepo, 2005; Montoya, 2009).

Después de las consideraciones anteriores, en el mercado se encuentran innumerables libros que integran la contabilidad de gestión con el quehacer administrativo; sin embargo, no se identifican trabajos relacionados con la aplicación concreta y directa de la contabilidad de costos a teorías del orden administrativo. El que la contabilidad sea un aspecto meramente técnico y la competitividad, uno específicamente administrativo hace que, de entrada, se desvinculen y se perciban como estudios apartados uno del otro, aunque realmente no lo son; la competitividad y la rentabilidad constituyen dos aspectos que no son nuevos ni ajenos en la operatividad de la contabilidad de costos.

Después de lo anteriormente expuesto, resulta oportuno acercarse a las definiciones de la contabilidad de costos, en las cuales esta se percibe como un “sistema de información” que reconoce y mide todas las transacciones relacionadas con el objeto social de la empresa (Polo, 2013). Se deduce, por tanto, que las empresas dependen directamente de la contabilidad de costos como insumo para llevar a cabo sus estrategias organizacionales; entonces, si desde la administración se plantean los procesos para gestionar estratégicamente todas las actividades que generan valor y que son clave para garantizar resultados rentables y sostenibles, las herramientas gerenciales a las que se puede recurrir a través de la contabilidad de costos son fundamentales. En consecuencia, se confirma la correspondencia de la competitividad con la aplicación de las herramientas de gestión, al considerar el análisis de los costos como el lenguaje de los negocios, el cual le permitiría a las empresas lograr todas aquellas ventajas competitivas o elementos diferenciadores con respecto a la competencia; entonces, se habla directamente de la geren-

cia estratégica de costos, la contabilidad de costos de la alta gerencia o el gerenciamiento estratégico de los costos, expresiones mencionadas por autores como Molina (2004), Polo (2013), y Carratalá y Albano (2012).

Hecha la observación anterior, Martín Cuervo menciona que, dentro del interés de las organizaciones por formar parte de la dinámica de los mercados, es importante enfocar sus esfuerzos en cuatro aspectos esenciales: la calidad, el cliente, la innovación y la creación (fuerzas de la Competitividad). De lo anterior, deberá ser responsable el sistema de información contable de la organización, al facilitar y alertar sobre el capital necesario para lograr que dichos aspectos puedan ser potencializados (Cuervo, 2010). Se reitera que, con respecto a la competitividad, lo importante es que la organización adopte «[...] la posición que sea más rentable» (Porter, 2008, p. 2). De acuerdo con la expresión citada a cerca de la “posición rentable”, es interesante evidenciar cómo, desde una gerencia estratégica de costos, las empresas pueden lograr este estado.

Ahora, retomando la idea de Porter (2008), nótese que sus fuerzas competitivas tienen directa relación con los elementos analizados en una cadena de valor. Al respecto, Bermeo y Bermeo (2005), a través de su propuesta “opciones de valor y cadena de valor” presentada en el documento ‘Las directrices de los costos como fuentes de ventajas competitivas’ identifica todos aquellos elementos, partes interesadas o stakeholders. Se observa cómo, antes de que Porter (2008) se pronunciara sobre este aspecto, ya otros autores hacían aproximaciones demasiado contundentes sobre lo que posteriormente Porter llamaría “las cinco fuerzas competitivas”. Entonces, Bermeo y Bermeo (2005) mencionan tres de las cinco fuerzas competitivas expuestas por Porter (2008): clientes, proveedores y productos sustitutos; las cuales están completamente alineadas a la cadena de valor y al proceso productivo de una organización (figura 1).

De acuerdo con lo anterior, si en el análisis de la cadena de valor se incluyen todas las acciones involucradas con los hechos económicos

**FIGURA 1.** Opciones de valor y cadena de valor.

**FUENTE:** Bermeo & Bermeo, 2005, p. 92



reconocidos y medidos en la contabilidad de costos, es claramente necesario comprender que, para que una empresa logre ser competitiva, y desee ser sostenible y rentable a largo plazo, el mejor aliado para la organización, en definitiva, se traduce en un sistema de información de costos que facilite el proceso de planificación y ejecución de las estrategias fijadas en función de la producción; así como, el análisis de los componentes del costo y la sensibilización de los mismos. Esto no se queda ahí; también se deben tener en cuenta estrategias competitivas como “costo, volumen y utilidad”, en las que se hace necesario evaluar todos los costos que están en función del volumen de producción (costos variables) con el objetivo de lograr una estructura de costos completamente rentable que dé respuesta a la obtención de un precio de venta totalmente competitivo (Carratalá y Albano, 2012).

Finalmente, Gómez (2018) plantea la posible relación entre la competitividad con la contabilidad de costos, al determinar que indudablemente existe una completa correspondencia en el análisis de los costos como instrumento efectivo para lograr los resultados empresariales, a saber, «[...] el nuevo enfoque: gerenciar los costos de manera estratégica para desarrollar Competitividad» (Gómez, 2018, p. 3). Sobre esto, Molina (2004) establece que, producto de las altas exigencias del mercado, las empresas deben estar obligadas a establecer mecanismos de análisis de alto nivel en lo que respecta a sus costos, al indicar que ello «[...] exige la búsqueda de nuevas estrategias encaminadas a lograr un liderazgo en costos, una diferenciación de sus productos y una oferta de alta segmentación» (Molina, 2004, p. 2).

En consecuencia, se aprecia que, al intentar identificar el grado de interacción de la contabilidad de costos con la competitividad, sin lugar a dudas, el resultado es una completa correspondencia entre los dos aspectos, por lo que se puede afirmar que el secreto de una exitosa planificación estratégica encaminada a tomar decisiones alineadas a procesos altamente competitivos se basa en una alta gerencia alineada a un gerenciamiento estratégico de la contabilidad de costos.

## 4. CONCLUSIONES

- A pesar de algunas críticas planteadas por los autores revisados, el estudio de las ventajas competitivas en una organización es el reto fundamental para lograr posicionar una estrategia contundente que se traduzca en un posicionamiento en el mercado y en la negación absoluta a ser desplazados por el mismo.

Las fuerzas competitivas de Porter (2008) que dan lugar a la estrategia, tal y como la competencia directa, los clientes, los proveedores, la nueva competencia y los productos sustitutos, resultan ser eminentemente un insumo para ser evaluado dentro de las herramientas que la contabilidad de costos contemporánea ofrece, al permitir vislumbrar todas las actividades inherentes a la cadena de valor y todas aquellas causales de costos que ampliamente se canalizan a través

de sensibilizaciones de los mismos, su predeterminación y posterior comparación frente a la obtención de variaciones, el análisis de costos directos y absorbentes para comparar el impacto que provoca los márgenes de contribución en la estructura de costeo de los productos; así como el monitoreo de los costos objetivos.

- A través de la contabilidad de costos, las empresas pueden establecer efectivamente ventajas competitivas alineadas con la planeación estratégica y su posicionamiento estratégico. El reto se da en la medida en que se realicen estudios de gestión adecuados a las necesidades, a la naturaleza de la operación de la organización y a las actividades planificadas en la cadena de valor.

- El análisis de las fuerzas competitivas tiene un efecto directo sobre el comportamiento del mercado y el libre desarrollo de la oferta y la demanda; esto ejerce una importante presión frente a la estructura de los costos y el establecimiento de precios que resulten competitivos frente a la nueva competencia. En cuanto al mantenimiento o la reducción de los precios, para casos específicos, es necesario revisar el concepto-estrategia “costo-volumen-utilidad”, a fin de intentar responder con una estrategia de volumen de ventas, que permita ofrecer precios atractivos y que no castigue la rentabilidad, de manera que, entre más unidades sean vendidas, menor sea la absorción de los costos fijos para cada producto.

Igualmente, dentro del trabajo de la sensibilización de los costos directos y, a su vez, variables, es válido apoyarse en herramientas como la contribución marginal, el punto de equilibrio y la mezcla óptima de producción. Entonces, se considera que dentro de la estrategia por sobrevivir o garantizar supervivencia en el mercado y claramente lograr procesos competitivos, la contabilidad de costos es el principal instrumento de apoyo.

- Para lograr organizaciones altamente competitivas, es importante que existan estrategias interdisciplinarias, acompañadas de un eleva-

do engranaje entre las áreas funcionales de la organización (cadena de valor) y la generación de consciencia en las organizaciones. De ahí la necesidad de concebir la contabilidad de costos como un instrumento que permita la dinamización del lenguaje de los negocios a fin de lograr adoptar una visión estratégica frente a los mismos.

- Referente a los aspectos académicos, en las aulas de clase se deben establecer estrategias de desarrollo de casos aplicados, los cuales le permitan a los estudiantes asumir posiciones críticas frente a la interpretación de los resultados logrados, una vez desarrollados dichos casos. A su vez, el proceso de transformación educativa debe dar cuenta de las propuestas relacionadas con el continuo acercamiento de la academia con el sector y el quehacer empresarial.



- Aktouf, O.** (2010). Visión crítica de la teoría de la gestión estratégica. Una evaluación metodológica y epistemológica. Teuken Bidikay. Revista Latinoamericana de Investigación en Organizaciones, Ambiente y Sociedad, 1(1), 13-32. <https://n9.cl/zcehv>
- Bermeo, E. A., y Bermeo, J. R.** (2005). Las directrices del costo como fuentes de ventajas competitivas. Estudios Gerenciales, (94).
- Cann, O.** (12 de octubre de 2016). ¿Qué es la Competitividad? World Economic Forum. <https://n9.cl/u3efk>
- Carratalá, J., y Albano, H.** (2012). Gerenciamiento Estratégico de Costos. Herramientas prácticas para los procesos de reducción de costos (primera edición). Alfaomega y Omicron Editorial.
- Castro-Monge, E.** (2010). Las estrategias competitivas y su importancia en la buena gestión de las empresas. Revista de Ciencias Económicas, 28(1), 247-276.
- Chacón, G.** (2007). La contabilidad de costos, los sistemas de control de gestión y la rentabilidad empresarial. Actualidad Contable Faces, 10(15), 29-45.
- Cuervo, M.** (2000). La calidad y sus costos como factor de competitividad empresarial. Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría, (4). <https://n9.cl/z7v79>

- Gómez, E. J.** (2018). Gestión estratégica de costos una herramienta de competitividad. *Revista Espacios*, 39(2), 4-14.
- Gurría, Á.** (22 de noviembre de 2012). Perspectivas de la OCDE sobre la competitividad de la economía europea. OECD. <https://n9.cl/xg4s7>
- Heredia, L. J., Duarte, L. G., y Martín, M. M.** (5-7 de octubre de 2011). Estado actual y perspectivas de la contabilidad de costos de las pequeñas y medianas empresas manufactureras de Yucatán. En XVI Congreso Internacional de Contaduría, Administración e Informática. Universidad Nacional Autónoma de México (UNAM), Estado de México, México. <https://n9.cl/b3tlj>
- Mintzberg, H.** (s.f.). Las cinco Ps de la estrategia (S. Andrade y M. Fernández trads.). <https://andrader0.tripod.com/docs/paradigmas/las5ps.pdf>
- Molina, O.** ( 2004). Análisis y gestión estratégica de costos. Una estrategia para lograr la competitividad. *Visión Gerencial*, 3(1), 16-23.

- Montoya Restrepo, I. A., y Montoya Restrepo, L.A.** (2005). Visitando a Mintzberg: Su concepto de estrategia y principales escuelas. *Revista Escuela de Administración de Negocios*, (53), 84-93.
- Montoya, I. A.** (2009). La formación de la estrategia en Mintzberg y las posibilidades de su aportación para el futuro. *Revista Facultad de Ciencias Económicas*, XVII(2), 23-44.
- Polo, B. G.** (2013). *Contabilidad de costos en la alta gerencia*. Grupo Editorial Nueva Legislación Ltda.
- Porter, M. E.** (2008). *Las cinco fuerzas competitivas que le dan fuerza a la estrategia*. Harvard Business School Publishing Corporation.
- Pulido-Riveros, M. B.** (2009). *Estrategia y modelos estratégicos*. Sotavento, (12). <https://ssrn.com/abstract=1503397>
- Ramírez, J. C., y de Aguas, J. M.** (2017). *Escalafón de la Competitividad de los Departamentos de Colombia 2017*. CEPAL Comisión Económica para América Latina y el Caribe.
- Suñol, S.** (Abril-junio de 2006). Aspectos teóricos de la competitividad. *Ciencia y Sociedad*, 31(2), 179-198. doi:10.22206/cys.2006.v31i2.pp179-198



# **LA CONTABILIDAD DE GESTIÓN COMO APOYO PARA LAS MICROEMPRESAS Y PEQUEÑAS EMPRESAS COLOMBIANAS**

**MANAGEMENT ACCOUNTING  
AS A SUPPORT FOR  
MICRO AND SMALL COLOMBIAN  
ENTERPRISES**

*Gabriela Aponte-Sepúlveda*

✉ [gaapontes@unal.edu.co](mailto:gaapontes@unal.edu.co)

Estudiante de Contaduría Pública – Universidad Nacional de Colombia

*Juan Esteban Betancur-Ayala*

✉ [jubetancura@unal.edu.co](mailto:jubetancura@unal.edu.co)

Estudiante de Contaduría Pública – Universidad Nacional de Colombia

## **PALABRAS CLAVE:**

- *Beneficios*
- *Contabilidad de gestión*
- *Control interno*
- *Utilidad*
- *Ventajas competitivas*

## **Key words:**

- *Competitive advantage*
- *Internal control*
- *Management account*
- *Profits*
- *Utility*

## **RESUMEN**

Si bien, a lo largo del tiempo, la contabilidad de gestión ha evolucionado según las variaciones del mercado y su competencia, teniendo en cuenta la problemática por la falta de un modelo de control de costos en muchas microempresas y pequeñas empresas (MyP) colombianas, como plantea Mejía-Alfaro (2011), este texto pretende mostrar distintos beneficios que se pueden obtener al aplicar la contabilidad de gestión en las organizaciones. Para ello, a través de un enfoque inductivo y con una intención reflexiva, se revisaron escritos de diferentes autores obtenidos de algunas bases de datos. De esta manera, se concluye que las MyP colombianas pueden alcanzar distintas ventajas competitivas, que las ayuden a sobresalir en los mercados globalizados, pues, la contabilidad de gestión no solo otorga herramientas relacionadas con el control de costos para que la organización logre bajos costos, un mayor margen de utilidad y precios competitivos; sino que ofrece información clara y concisa que le permite a los directivos tomar decisiones más acertadas.

## **ABSTRACT**

Even though, over time, management accounting has evolved according to variations in the market and its competition, taking into account the problem of the lack of a cost control model in many Colombian micro and small companies (M&P), as Mejía-Alfaro (2011) states, this text aims to show different benefits that obtained by applying ma-

nagement accounting in organizations. To do this, through an inductive approach and with a reflective intention, it was reviewed writings from different authors obtained from databases. In this way, we concluded that Colombian M&P could achieve different competitive advantages. These ones will help them to stand out in globalized markets, since management accounting not only provides tools related to cost control so that the organization achieves low costs, a higher profit margin and competitive prices; rather, it offers clear and concise information that allows managers to make better decisions.

## 1. INTRODUCCIÓN

Durante muchos años, la contabilidad de gestión ha sido una herramienta muy útil para el control interno de las organizaciones. Según Burbano (2019), pese a que no existen demasiados avances dentro de esta rama de estudio, la trascendencia de la contabilidad de gestión se encuentra en la influencia que esta tiene en la ayuda para la toma de decisiones que impactan la optimización de procesos y mejora en el control administrativo. No obstante, Mejía-Alfaro (2011) afirma que la gran mayoría de empresas colombianas están en fase cero, evidenciando que los sistemas de costos son inexistentes y se tiene un mal control de los datos internos. Esto último siguiendo la clasificación de los sistemas de costos dentro de las organizaciones que realizó Robert Kaplan.

Ante esta problemática, mediante la recopilación y evaluación de las ideas de diferentes autores, se pretende mostrar los distintos beneficios que se pueden obtener al aplicar un sistema de contabilidad de gestión en las microempresas y pequeñas empresas (MyP) colombianas. A su vez, el presente texto se desarrollará siguiendo los diferentes objetivos de forma secuencial. En primer lugar, se identificarán las diversas ventajas competitivas que pueden alcanzar las MyP para sobresalir en el mercado; luego, se presentarán las formas en las que se pueden aumentar las utilidades de las empresas al reducir sus costos; posteriormente, se expondrá que, mediante diversos métodos, se pueden ofrecer precios competitivos, acordes con la expectativa de la organización; por último,

se mostrará cómo la contabilidad de gestión puede ayudar a los directivos en la toma de decisiones.

## 2. DESARROLLO

Aunque ha sido muy especulado el origen de la contabilidad de gestión, se puede empezar a datar su fecha de inicio. Según Gil y Parra-Acosta (2018) en su investigación sobre la caracterización y evolución de la contabilidad de costos a través de la historia, se empieza a hablar sobre la contabilidad de costos en 1577, cuando la familia Fugger de Austria utilizó unas cuentas llamadas “mina y fábrica” para la acumulación de los costos de materiales y mano de obra. A pesar de esto, la contabilidad de costos no se destacó sino hasta finales del siglo XVIII y comienzos del XIX, periodo en el cual sucedió la Revolución Industrial. Desde este punto, la contabilidad de costos ha ido evolucionando, pasando de ser utilizada para la valuación de inventarios, a ser de vital importancia en la toma de decisiones de las empresas.

Pese a estos avances, muchos directivos dudan de la implementación de un sistema de contabilidad de gestión, por ser una rama “reciente” y considerar que su implementación es algo costosa, en contraposición a sus, más bien, pocos beneficios. Según Alturo y Dussán (2016), el pequeño empresario por hábito o cultura busca realizar las acciones directivas por su propia cuenta, por esto ignora de alguna forma los otros departamentos que son gestionados y controlados por contadores y administradores especializados en estas áreas. Por consiguiente, al momento de presentarse crisis económicas, como la vivida en el año 2020, muchas de las microempresas y pequeñas empresas no están preparadas para afrontar estas situaciones.

Adicionalmente y aun cuando varios autores, como Mite (2008) y Hernández (2020), cuyas investigaciones están enfocadas en las prácticas de cálculo de costos actuales, y en la identificación de las prácticas de contabilidad gerencial tradicionales y modernas respectivamente, han analizado su utilidad, en Colombia, estos aportes no suelen ser implementados. Según un artículo del ministerio de traba-

jo en el año 2019, las pymes representaban más del 90% del sector productivo nacional, generando el 35% del PIB y el 80% del empleo de toda Colombia (Ministerio del trabajo, 2019). Por esta razón, es importante que las microempresas y pequeñas empresas colombianas encuentren mejores opciones para su supervivencia, ya que estas son de vital importancia para la economía del país y generan oportunidades de trabajo a las personas del común.

De ahí que no solo es importante que las pymes identifiquen las ventajas competitivas necesarias para su sostenimiento, sino que complementen este proceso con la contabilidad de gestión, ya que esta les facilitará diversos aspectos de control interno y toma de decisiones.

## 2.1 CRITERIOS DE CLASIFICACIÓN EMPRESARIAL

Antes de ahondar en el tema de las ventajas competitivas, es importante definir qué es y en qué consiste la clasificación empresarial. Para ello, en la presente investigación se tomaron las divisiones establecidas en el estudio de Ballina (2015), en donde el tamaño de la empresa se definió en función del número de empleados obteniendo tres grupos (tabla 1); no obstante, por cuestiones de simplicidad, la base de este análisis serán únicamente las micro y pequeñas empresas.

**TABLA 1.** Clasificación de las empresas según su número de trabajadores.E-F  
**FUENTE:** Ballina (2015, p. 177).

Tamaño	Industria	Comercio	Servicios
Micro	de 0 a 10	de 0 a 10	de 0 a 10
Pequeña	de 11 a 50	de 11 a 30	de 11 a 50
Mediana	de 51 a 250	de 31 a 100	de 51 a 100



## 2.2 VENTAJAS COMPETITIVAS

Teniendo en cuenta que la competitividad es un pilar para la supervivencia empresarial y que esta es vital para que una empresa se consolide como referente o líder, especialmente, al momento de enfrentarse a las adversidades que pueda presentar el mercado, es importante distinguir entre las distintas modalidades de ventajas competitivas. Según Porter (1998) entre estas modalidades se destacan: i) El liderazgo por costos, el cual se obtiene gracias a un bajo precio de mercado y se logra, en la mayoría de las veces, a través de economías a escala. ii) La diferenciación, la cual puede ser atribuida, entre otros, a la imagen o la forma de ventas. iii) El tipo de enfoque, el cual corresponde a una mezcla entre las modalidades mencionadas anteriormente.

Sin embargo, existen otras ventajas, como la de la flexibilidad, propuesta por Volverda (1998) y quien la define como «[...] la capacidad de respuesta de la empresa para adaptarse o para anticiparse a los continuos cambios que afectan a las empresas y organizaciones» (Volverda, 1998, p. 166). Esta ventaja está directamente relacionada con la innovación y el éxito competitivo puesto que impacta, de forma directa, el área de recursos humanos con la denominada ‘flexibilidad numérica’, la cual corresponde a la capacidad de ajuste del personal, en función de la reducción de costos y las perturbaciones económicas.

### 2.2.1 LAS VENTAJAS COMPETITIVAS EN COLOMBIA

La importancia de una buena gerencia de los costos es más notable a través de la globalización de los mercados; por ello, Porter (1998) menciona que tanto la productividad como la estrategia son esenciales para alcanzar un desempeño superior; además, este mismo autor recalca la importancia del costo y su eficiencia al momento de evaluar la posición relativa, en relación con los consumidores.

Particularmente, Colombia posee individuos trabajadores, los cuales consolidan uno de los factores más importantes dentro de la competitividad empresarial y la delimitación estratégica, las cuales le

permiten, a Colombia, conducirse admisiblemente para desafiar a la competencia «[...] en el siglo XXI. [...], sin embargo, es cada vez más claro que aún existen problemas fundamentales en el medio ambiente competitivo colombiano que deben ser resueltos de forma decidida y oportuna.» (Cámara de Comercio de Bogotá, 1996, p. 17)

Según el texto “Creación de la ventaja competitiva para Colombia” traducción adaptada por la Cámara de Comercio de Bogotá (1996), Colombia necesita diversificar aún más su base exportadora, cobrar sus deficiencias de infraestructura, y aliviar sus condiciones internas para captar la inversión extranjera directa. Igualmente, el texto resalta que quizás lo más sustancioso sería el enfocar la educación y la renovación institucional como mecanismos de defensa. Claro está que se debe mencionar que, ajeno a la condición pública, abundan direcciones que no consideran importante el método de asignación o la actualización del modo de planeación; esto genera, en muchos casos, un control inútil o inoperante que deviene en una separación entre el éxito y el fracaso de una empresa.

Por esto, se debe identificar cómo los diferentes métodos pueden llevar a una mayor participación en el mercado; tal y como ocurre con la flexibilidad organizacional, la cual es definida como «[la] capacidad de respuesta de la empresa para adaptarse o para anticiparse a los continuos cambios que afectan a las empresas y organizaciones» (Volberda, 1998, p. 167), utilizando herramientas para el control interno, como la contabilidad de gestión.

## 2.3 IMPLEMENTACIÓN DE LA CONTABILIDAD DE GESTIÓN

Precedentemente, se comentó que las ventajas competitivas son una meta que deben alcanzar las microempresas y pequeñas empresas para lograr sobresalir en un mercado globalizado. No obstante, vale la pena mencionar que la contabilidad de gestión, dentro de esta clasificación empresarial, tiene una gran importancia al momento de querer alcanzar los objetivos mencionados con anterior-

ridad; así como de permitirles a los gerentes tomar decisiones que ayuden a las empresas a tener mayores beneficios.

Por lo tanto, a continuación se mencionan algunas de las ventajas o beneficios que podría tener consigo la implementación de un sistema de contabilidad de gestión dentro de las microempresas y pequeñas empresas en la mejora en el control interno; este último definido por la Contraloría General de la República Peruana (CGRP) como: «[...] conjunto de acciones, actividades, planes, políticas, normas, registros, procedimientos y métodos, incluido el entorno y actitudes que desarrollan autoridades y su personal a cargo, con el objetivo de prevenir posibles riesgos que afectan a una entidad pública» (CGRP, s.f., s.p.).

### 2.3.1 AUMENTO DE UTILIDADES A CAUSA DE LA REDUCCIÓN DE COSTOS

En primer lugar, se hará énfasis en cómo las microempresas y pequeñas empresas pueden aumentar sus utilidades mediante la contabilidad de gestión, al controlar y reducir sus costos. Según Horngren, Datar y Rajan (2012), la contabilidad de costos y de gestión han ayudado a muchos gerentes a tomar mejores decisiones en el ámbito administrativo, permitiéndoles tener un panorama más amplio gracias a la información que provee esta rama de la contabilidad.

Estos autores exponen que una de las ventajas de implementar un sistema de costos es que permite llevar un mejor control de los costos de producir un bien o servicio; de esta forma, se pueden tomar decisiones, por ejemplo, reducir el personal en ciertas áreas de producción, negociar mejores condiciones con sus proveedores o, directamente, dejar de producir un bien porque su costo de producción es mayor a su nivel de ingresos.

Esto último, también, se puede analizar mediante el sistema de costeo conjunto, por medio del cual se podrá visualizar cómo, a cada producto que se realiza en un proceso productivo, se le atribuyen sus respectivos costos según el porcentaje de participación que tengan. Este tipo de costeo permite visualizar cuáles son los productos que tienen

mejor margen de ganancia y cuáles están generando una disminución en las utilidades de la empresa; con base en esto y dependiendo de la entidad, se podrá implementar un método u otro, eligiendo el que genere mayores beneficios y se adapte mejor a su forma de producción.

## 2.3.2 INSTAURACIÓN DE PRECIOS SEGÚN LAS EXPECTATIVAS DE LA EMPRESA

Al hacer una revisión histórica, se encuentran trabajos como el de Ramos (2014), quien, en sus propias palabras, «[...] proporciona información en cuanto a contribuir al progreso de las microempresas fabricantes de bloques del sector de la Cangahua» (p. xiv) y señala que, debido a la carencia de una gestión y control de los costos en el sector objeto de la investigación, no se ha establecido un costo unitario o un precio estimado de venta coherentes.

Dado que uno de los objetivos empresariales básicos consiste en tener una rentabilidad positiva y creciente, generalmente, año a año, para alcanzar este objetivo hay que hacer efectivas unas entradas de dinero, las cuales se entenderían como la inversión que se tiene que realizar para obtener la utilidad deseada; así, se toma como inversión la implementación de una contabilidad de gestión. Claro, es importante resaltar, como recomendación del estudio anteriormente nombrado, que este debe ser acorde con las necesidades.

Continuando con las ventajas o beneficios que puede llegar a presentar la implementación de la contabilidad de gestión, se encuentra la implantación de precios de venta para los productos conforme con las expectativas y metas propias de la empresa. Como lo menciona Ramos (2014) en su investigación, una microempresa manufacturera que implementa un sistema de costeo por órdenes de producción puede obtener información; esta, a su vez, les permitirá a los directivos reconocer de una manera más efectiva los costos de cada producto y, así, establecer un precio competitivo al mercado. Pero, como lo mencionan Vizcaino y Solorzano (2011), estos precios lógicamente deberán ser variables, dependiendo del cliente al cual se le vaya a

vender el producto, pues no se le podrá ofrecer el mismo precio a un cliente común que a un distribuidor del producto o a un cliente que compre grandes cantidades del producto.

En ese mismo sentido, la empresa puede deducir un precio competitivo y generar buenas utilidades mediante diferentes ejercicios; en este caso, se presentará lo expuesto por Ramos (2014) quien nos menciona lo siguiente: en primer lugar, se tendrá que conocer los costos en los que se incurren para poder llegar a vender el producto deseado; en segundo lugar, se deberá determinar cuánta cantidad de rentabilidad o utilidad se busca obtener con la venta del producto. Con estos dos datos, se podrán realizar ejercicios para conocer el precio de venta del producto, como se mostrará a continuación en el siguiente ejemplo:

\*\*\*

Supongamos que se tiene un producto cuyo costo es de \$ 30.000 y la empresa busca obtener un margen de utilidad del 20%. Para obtener el precio esperado, se deberá realizar un despeje de la siguiente forma:

$$\mathbf{P-Cu=U}$$

$$P-Cu=P*MUE$$

$$P-\$ 30.000=P* 0,2$$

$$P-(P*0,2)=\$ 30.000$$

$$P*0,8=\$ 30.000$$

$$P= (\$ 30.000)/0,8$$

$$\mathbf{P= \$ 37.500}$$

Donde:

**P:** Precio de venta unitario

**Cu:** Costo unitario

**U:** Utilidad esperada por unidad

**MUE:** Margen de utilidad esperado por unidad

\*\*\*

Al realizar este despeje, se encontrará el precio de venta que la entidad deberá utilizar para poder llegar a la utilidad que esperan. Cabe mencionar que este ejercicio no tiene en cuenta distintos factores y variables que se encuentran al tratar de obtener un precio de venta, como por ejemplo el mercado en el cual se esté vendiendo el producto, si es un mercado monopolista o perfecto, etc.

## 2.4 LA CONTABILIDAD DE GESTIÓN COMO HERRAMIENTA DE TOMA DE DECISIONES

A lo largo del texto se han mencionado distintos beneficios que ofrece la contabilidad de costos; no obstante, esta rama ha ido evolucionando y fijando nuevos objetivos por cumplir. Por ello, una de las grandes diferencias entre la contabilidad de costos y la contabilidad de gestión se encuentra en la utilidad que tiene esta última al momento de tomar decisiones. Al realizar un análisis presupuestal y de utilidad, se puede comenzar a generar proyecciones empresariales sobre las que la gerencia se apoyará al momento de visualizar el futuro. Con respecto a esto, existen diferentes maneras de visualizarlo; por un lado, está la regresión lineal, la cual es definida por Burbano (2019) como una «[...] técnica que busca encontrar los parámetros de una línea recta que simulará el comportamiento de una variable en función del valor de otra(s)» (p. 43), brindando un análisis aproximado del estado organizacional.

Por el otro lado, existen otras técnicas como la programación lineal, la cual maximiza o minimiza las funciones empresariales sin romper las restricciones preestablecidas del programa. Pyhrr (1977), se refiere a un paquete de decisiones como un análisis de dos partes en la cual la segunda es consecuente de la primera. Es importante recalcar que el método seleccionado por el gerente debe pasar por una nueva revisión luego de un tiempo prudencial, para verificar si se han tenido los avances esperados y, en caso contrario, se procederá a comprobar el porqué de esta situación y considerar otros posibles caminos.

Además de estas técnicas, existen distintos factores y herramientas a tener en cuenta al momento de utilizar la contabilidad de ges-

tión como ayuda para la toma de decisiones. Como menciona María Esteban Salvador (1998), la contabilidad de gestión apoya los procesos de toma de decisiones al proporcionar la información necesaria para el correcto análisis del comportamiento de la empresa. De esta forma, se recopila la información más relevante en diferentes herramientas, como por ejemplo el cuadro de mando. Este último deberá ser muy preciso y contendrá diferentes indicadores financieros y no financieros para que los directivos de la empresa puedan analizar con rapidez la información entregada y, así, determinar acciones o plantearse distintos objetivos.

### 3. CONCLUSIONES

En conclusión, la contabilidad de gestión ha ido evolucionando durante muchos años para adaptarse a las distintas variaciones que presentan los mercados y las empresas, siempre volviéndose más útil para que estas últimas puedan llevar un control interno óptimo y eficaz. Pues, al llevar un control de sus costos y tener muy claro sus objetivos, las microempresas y pequeñas empresas pueden destacar en los mercados globalizados mientras subsisten en las diferentes crisis económicas que puedan llegar a suceder en un momento inesperado. Ello gracias a que sus ganancias no serán el único factor relevante en estas situaciones, ya que sus costos estarán controlados y los directivos podrán tomar distintas decisiones que le permitan a la empresa seguir a flote.

Es claro que la situación del país no resulta útil para muchos empresarios y que implementar un sistema de información como el que proporciona la contabilidad de gestión es complicado, en cuanto a tiempo e inversión financiera. Sin embargo, es necesario que el país comience a implementar estos métodos de control de costos y ayudar a que las microempresas y pequeñas empresas visualicen los beneficios que trae consigo la implementación de un sistema de contabilidad de gestión, ya que este no solo les proporcionará un control óptimo de costos, sino también las distintas ventajas que se mostraron en el texto, por ejemplo obtener mejores utilidades o tener mayor información para que la toma de decisiones sea óptima para la empresa.

- Alturo-Fonseca, C. A. y Dussán-Pulecio, C.** (2016). Contabilidad de gestión en la pequeña empresa manufacturera como herramienta estratégica para la competitividad: un estudio desde El Espinal, Colombia. Documentos de Trabajo, (11). doi: <http://dx.doi.org/10.16925/greylit.1900>
- Ballina, F.** (2015). Ventajas competitivas de la flexibilidad numérica en micro, pequeñas y medianas empresas del distrito federal. *Revista Problemas del Desarrollo*, 46(183), 165-188. doi: <https://doi.org/10.1016/j.rpd.2015.10.008>
- Buitrago, M. del P.** (2008). Teoría de la estrategia y la competitividad: estado del arte desde la perspectiva de Michael E. Porter y su aplicación en Colombia [Tesis de pregrado, Universidad de La Salle]. <https://n9.cl/kiaby>
- Burbano, A.** (2019). Costos y presupuestos. Conceptos fundamentales para la gerencia (tercera edición). Alfaomega y Universidad de los Andes.
- Cámara de Comercio de Bogotá.** (1996). Creación de ventaja competitiva para Colombia. Cámara de Comercio de Bogotá. <https://n9.cl/q6zsc>



## **Contraloría General de la República Peruana**

(CGRP). (s.f.). Los 3 pilares de una gestión pública limpia y eficiente. Sociedad Alemana de Cooperación Internacional (GTZ). <https://n9.cl/xrgv9>

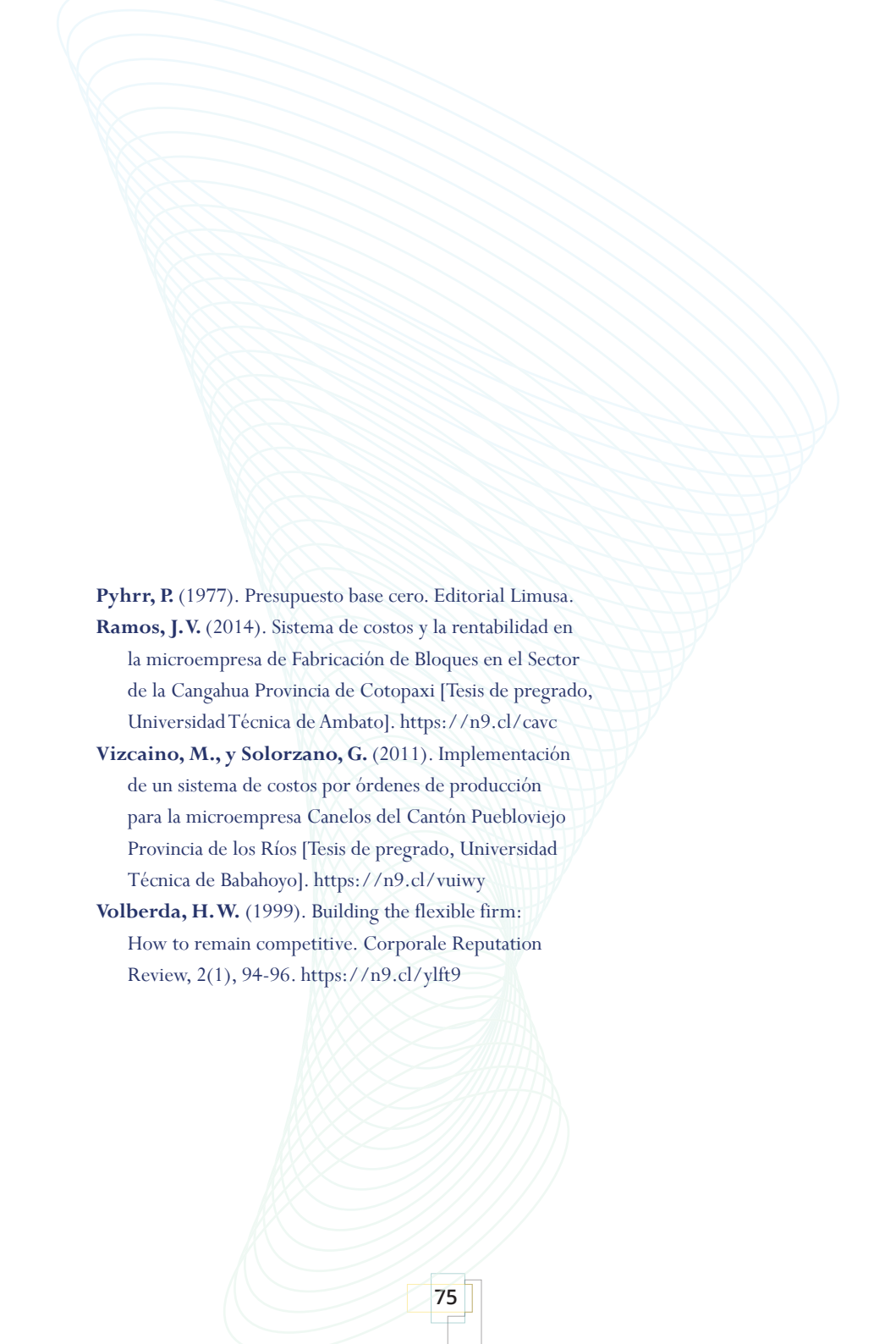
**Esteban-Salvador, M. L.** (1998). La contabilidad de gestión como herramienta para la toma de decisiones. Proyecto Social: Revista de Relaciones Laborales, (6), 85-96. <https://n9.cl/p085r>

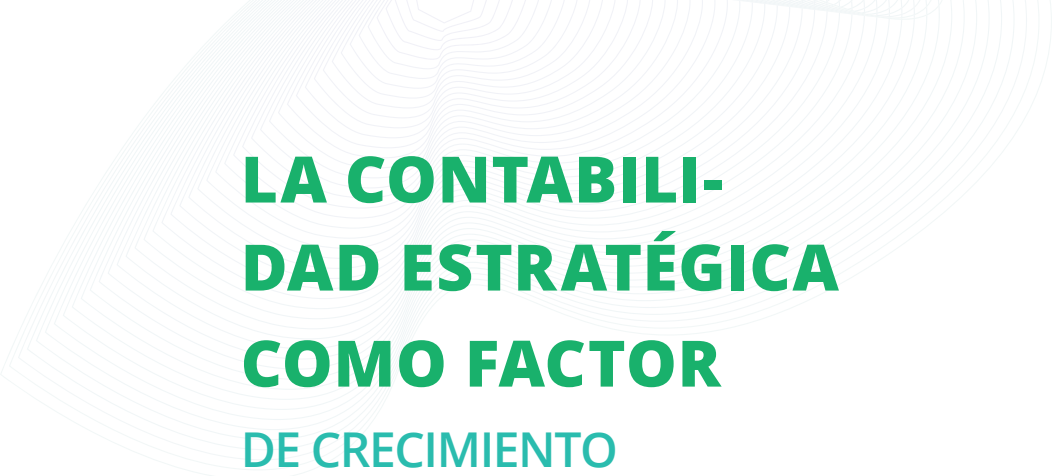
**Gil, J. S., Parra-Acosta, J. F.** (2018). Caracterización y evolución del concepto de contabilidad de costos a través de una perspectiva histórica. Investigación Global en Contabilidad y Finanzas, IV, 89-113. <https://n9.cl/lj3h>

**Hernández, M.** (2020). Prácticas tradicionales y contemporáneas de la contabilidad de gestión: una revisión de la literatura. RAN - Revista Academia y Negocios, 5(2), 57-68. <https://n9.cl/n5u5k>

**Horngren, C. T., Datar, S. M., y Rajan, M. V.** (2012). Contabilidad de costos. Un enfoque gerencial (decimocuarta edición). Pearson Educación. <https://n9.cl/uy2pg>

- Mejía-Alfaro, G. E.** (2011). Ingresos y costos, una propuesta para su análisis estratégico. Estudio de caso de empresas colombianas [Tesis de Maestría, Universidad Nacional de Colombia]. <https://n9.cl/kw6db>
- Ministerio de Trabajo.** (2019). “MiPymes representan más de 90% del sector productivo nacional y generan el 80% del empleo en Colombia”: Ministra Alicia Arango. Mintrabajo. <https://n9.cl/n0wp>
- Mite-Albán, M. T.** (2018). Estrategias de contabilidad de gestión aplicada a pymes revisión literaria. *Revista Lasallista de Investigación*, 15(2), 256-270. doi:<https://doi.org/10.22507/rli.v15n2a20>
- Porter, M. E.** (1998). On competition. Updated and expanded edition. The Harvard Business School Publishing. <https://n9.cl/57o14>

- 
- Pyhrr, P.** (1977). Presupuesto base cero. Editorial Limusa.
- Ramos, J.V.** (2014). Sistema de costos y la rentabilidad en la microempresa de Fabricación de Bloques en el Sector de la Cangahua Provincia de Cotopaxi [Tesis de pregrado, Universidad Técnica de Ambato]. <https://n9.cl/cavc>
- Vizcaino, M., y Solorzano, G.** (2011). Implementación de un sistema de costos por órdenes de producción para la microempresa Canelos del Cantón Pueblo Viejo Provincia de los Ríos [Tesis de pregrado, Universidad Técnica de Babahoyo]. <https://n9.cl/vuiwy>
- Volberda, H. W.** (1999). Building the flexible firm: How to remain competitive. *Corporate Reputation Review*, 2(1), 94-96. <https://n9.cl/yflt9>



# **LA CONTABILIDAD ESTRATÉGICA COMO FACTOR DE CRECIMIENTO EMPRESARIAL EN EL CONTEXTO DE LAS STARTUPS**

**STRATEGIC ACCOUNTING AS  
A FACTOR  
OF BUSINESS GROWTH IN THE  
CONTEXT OF STARTUPS**

*Mauricio Segura-Guerra*

✉ [msegurag@unal.edu.co](mailto:msegurag@unal.edu.co)

Estudiante de Contaduría Pública. Facultad de Ciencias Económicas. Universidad Nacional de Colombia. Grupo de estudios en Costos y Control de Gestión (Control + Ge).

## **PALABRAS CLAVE:**

- *Startup*
- *Contabilidad estratégica*
- *Estrategia*
- *Internacionalización*

## **Key words:**

- *Startup*
- *Strategic accounting*
- *Strategy*
- *Internationalization*

## **RESUMEN**

Dentro de la teoría de la internacionalización de la empresa, el enfoque Born Global ha promovido varias formas de generar organizaciones que logran adaptarse y crecer con facilidad en cualquier mercado alrededor del mundo; sin embargo, estas estrategias van de la mano de una correcta toma de decisiones por parte de la gerencia. En consecuencia, por medio de este artículo, se busca mostrar la importancia de la contabilidad estratégica como una herramienta contable para la producción y análisis de información que apoye la toma de decisiones; la construcción de información concisa y veraz a partir del sistema de costos, y mejorar la situación empresarial, a través de una caracterización general de las startups y analizando a grandes rasgos el caso de Spotify.

## **ABSTRACT**

Within the theory of the internationalization of the company, the Born Global approach has promoted various ways of generating organizations that manage to adapt and grow easily in any market around the world; however, these strategies go hand in hand with correct decision-making by management. Consequently, this article aims to show the importance of strategic accounting as an accounting tool for the production and analysis of information that supports decision-making; the construction of concise and truthful information based on the cost system, and improving the business situation, through a general characterization of startups and a broad analysis of the case of Spotify.

# 1. INTRODUCCIÓN

En la actualidad, el crecimiento de las startups (empresas emergentes, por su traducción al español) ha sido tendencia en el mundo, gracias al fortalecimiento de las relaciones internacionales y los medios de comunicación en la globalización. Esto se evidencia en el surgimiento de startups en diferentes mercados, las cuales se expanden por el mundo, como en la industria de la música (YouTube Premium, Spotify, Apple Music, etc.), del transporte (Uber, Didi, Beat, Cruise, etc.), del hardware (Xiaomi Corp-W, Razer, SpaceX, Jawbone, etc.), entre otros.

Este surgimiento y crecimiento de las startups se ha caracterizado, principalmente, por la introducción de grandes capitales, como Business Angels, Crowdsourcing, Crowdfunding, etc. (Cepymesnews, 2018). No obstante, su funcionamiento interno, como los sistemas de gestión de inventarios y servicios de la compañía, no solo es poco conocido, sino que existe evidencia de que la información financiera presentada a los grupos de interés no se desarrolla a profundidad. Por tal motivo, se considera necesario indagar sobre herramientas de gestión de costos incurridos por las startups, específicamente en Colombia; además, en este artículo, se asume la contabilidad estratégica como una herramienta que facilita esta gestión.

Para tal fin, se mencionan algunos ámbitos de estudio vigentes para el área de la internacionalización de la empresa y la contabilidad estratégica (CE), y se establece la necesidad de explorar el uso de sistemas de costos y de la CE dentro de las startups, para lo cual resulta importante encontrar nuevas alternativas de mejora, orientadas al modelo de negocio rentable, repetible y escalable.

Según Bejarano y Díaz (2009), el porcentaje de pymes que usan información de gestión para fijar el presupuesto es del 40%; tomar decisiones, el 26%, y fijar precios, el 17%. Además, para conocer el margen de utilidad de sus productos, el 69% no lo conoce, el 17% lo conoce y el 14% lo conoce en algunos productos; sobre el punto de equilibrio, el 40% no lo conoce y el 59% no usan los adelantos tecnológicos (Bejarano y Díaz, 2009).

Por lo tanto, luego de presentar la metodología, el presente documento se estructura de la siguiente forma: la primera parte corresponde a una presentación del desarrollo conceptual de la CE y el enfoque más reciente de las teorías de la internacionalización de la empresa (Born global); además de mostrar el auge de este tipo de empresas en general, en Colombia. En la segunda, se analiza la startup Spotify como estudio de caso, pues esta organización tiene presencia en Colombia. La tercera relaciona la importancia del uso de la CE con los planes de crecimiento que generalmente caracterizan a las startups, con el fin de demostrar la pertinencia de los sistemas de costos en el crecimiento y la gestión eficiente de los recursos de este modelo de negocios. En la cuarta, se presentan los resultados obtenidos.

## 2. METODOLOGÍA

Esta investigación partió de un diseño metodológico propio para las aproximaciones documentales, el cual se enfoca en hacer una revisión de la literatura, a conveniencia del autor, para identificar tres aspectos: (1) los objetivos de la CE, (2) la conceptualización de los startup y (3) el establecimiento de una relación que demuestre la ayuda de los recursos propios de las startups, con base en el caso de estudio Spotify. De esta forma, el documento se centra en un proceso de revisión bibliográfica sobre las fuentes que evidencian la conexión entre los conceptos antes mencionados.

## 3. CONTEXTUALIZACIÓN DE LAS STARTUPS Y LA CONTABILIDAD ESTRATÉGICA

Las startups se definen como empresas emergentes, jóvenes, sin muchos recursos y con potencial de buenos resultados rápidamente (Quintana, 2021). Estas suelen caracterizarse por generar productos y servicios con alta intensidad en el uso de las tecnologías, que entreguen innovación al cliente. De igual manera, pueden definirse como una organización que tiene el potencial de lograr que los ingresos crezcan a un

ritmo superior al de sus costos fijos y variables, con un uso intensivo del conocimiento científico y tecnológico (Montoya, 2016).

Adicionalmente, la fuente financiera de las operaciones corresponde, en su mayoría, a agentes externos, como socios e inversores privados, con poca información sobre los recursos económicos que soporten sus operaciones. En este sentido, resulta pertinente mencionar la función de la CE. Según Elizalde y Morales (2019) la CE «[...] es el resultado de una simbiosis entre diferentes procesos contables, que apoyan significativamente a las organizaciones con el logro de sus objetivos, contribuyendo como respaldo para la toma de decisiones, con un fin último, obtener ganancias en el mercado» (p.245). Además, la CE no solo se compone de aspectos propios de la contabilidad financiera y de la contabilidad de gestión, sino que también plantea tres amplios objetivos (Hansen y Mowen, 2007):

- a. Valuar el costeo de los servicios, los productos y otros objetos de interés para la administración.
- b. Planear y controlar.
- c. Tomar decisiones.

En Colombia, es posible realizar un acercamiento a las startups a través de una búsqueda por sectores, donde se encontraron más de 100 empresas en los sectores de agricultura, educación, salud, empresarial, transporte, entre otros, (Forbes Staff, 2020). Igualmente, se encontró que el uso intensivo de las tecnologías genera un ambiente potencial de crecimiento de emprendimientos y compañías con alto valor, independientemente de la región del mundo donde estén. De igual manera, se observó que promover estrategias para el desarrollo de redes emprendedoras fortalecería a las startups de la región, compensando las desventajas de origen frente a otras regiones del mundo (Montoya, 2015).

## 4. ANÁLISIS DE SPOTIFY

Retomando los principales conceptos de la estrategia startup dentro del enfoque Born Global, las características que resaltan en este modelo de negocio apuntan, como lo dicen Gómez y Botero (2016), a la



resolución de una necesidad u oportunidad encontrada en un mercado particular bajo condiciones de incertidumbre; por consiguiente, Spotify se acopla al modelo de negocio.

Spotify es una aplicación que ofrece el servicio de música y podcasts en streaming. Por este medio, el usuario tiene acceso a millones de canciones, artistas y otros contenidos en todo el mundo, y con facilidad de reproducción en diferentes dispositivos, por ejemplo, celulares, computadores, televisores, tabletas y demás, gracias a Spotify connect. Adicionalmente, la plataforma ofrece un servicio premium para obtener beneficios adicionales (Spotify, 2021b). Esto puede verse de forma sencilla con el modelo de negocio Canvas, diseñado por Alexander Osterwalder, teórico de negocios suizo. La siguiente tabla (tabla 1) describe los aspectos del negocio y su propuesta de valor, a partir del análisis elaborado por Fernando Milla (2018).

Mediante el modelo, se puede observar, desde la perspectiva financiera, que su estructura de costos se verá soportada en el flujo de ingresos y su optimización. Sin embargo, en el reporte anual del año 2020, la compañía informó 2.015 millones de euros en ganancias luego de costos de ingresos y una pérdida operacional de 293 millones de euros (Spotify, 2021a). Según la revista Fortune, se infiere que el 79% de los gastos se atribuyen al pago de regalías (BBC Mundo, 2018) y que, según lo dicho anteriormente, podrían ser los costos de aquellos ingresos pues representan 5.865 millones de euros frente a los ingresos reportados por 7.880 millones de euros (Spotify, 2021a).

Por ello, es pertinente hacer un acercamiento preciso al tratamiento de la información financiera en estos rubros, con la intención de entender la eficacia y eficiencia en la toma de decisiones por parte de la empresa, en la búsqueda de alternativas de solución frente a las pérdidas, incertidumbre y otras problemáticas. Es aquí donde la CE juega un papel esencial como soporte para la toma de decisiones, de la mano de herramientas contables y financieras. Puesto que la producción y el análisis de la información sobre la empresa y sus competidores para el seguimiento de la estrategia empresarial debe ser el pie de fuerza que elimine o disminuya las pérdidas de la organización (Simmonds, 1982), en este caso, Spotify.

**TABLA 1.** Modelo de negocio Canvas de Spotify.

**FUENTE:** Elaboración propia a partir de la información proporcionada por Estrategialean (2018)..

<p><b>Aliados clave:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Discográficas y artistas independientes</li> <li>• Distribuidores digitales</li> </ul>	<p><b>Actividades clave:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Mantenimiento de la app y la página web</li> <li>• Publicidad</li> </ul>	<p><b>Propuesta de valor:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Disponibilidad para acceder a música y podcasts</li> </ul>
	<p><b>Recursos clave:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Marca Spotify</li> <li>• Acuerdos con discográficas, artistas, empresas publicitarias y proveedores</li> <li>• Personal de planta</li> <li>• App móvil + web</li> </ul>	
<p><b>Estructura de costos</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Gastos de personal</li> <li>• Licencias y acuerdos</li> <li>• Servidores</li> </ul>		



## 5. IMPORTANCIA DE LA CONTABILIDAD ESTRATÉGICA EN LAS STARTUPS

La CE se convierte en un actor relevante en estos negocios por diversas razones: (1) se pueden adaptar las herramientas de control, logrando máxima personalización; (2) proporciona información valiosa; (3) sistematiza los gastos asociados a la producción de cada unidad al priorizar los presupuestos (Castellnou, 2019), con la priorización de los presupuestos; y (4) apoya la toma de decisiones de la dirección de la empresa. De igual forma, las startups en Colombia recibieron en 2017 una inversión inicial de más de 270 mil millones de pesos colombianos, en su mayoría, provenientes de inversores extranjeros. Esto resalta el atractivo entorno empresarial que permanece en Colombia para que emprendimientos, startups y otras empresas tempranas conquisten los mercados con los recursos suficientes.

Aunque el contexto económico y tecnológico colombiano en las empresas presenta problemas para el crecimiento de este tipo de negocios, pues los niveles de adopción de las tecnologías de la información y las comunicaciones (TIC) evidencian problemas de avance por parte de las microempresas en Colombia (Ortega-Ruiz, 2014), los esfuerzos para acelerar la adopción de las TIC por parte de instituciones gubernamentales no solo son importantes (Rojas-Berrio et al., 2020), sino que, de no hacerlo, continuaría siendo un debilitante para las startups en la actualidad.

No obstante lo anterior, el aparato productivo puede ser un estímulo importante para acelerar su crecimiento y, para ello, los sistemas de información contable, como la contabilidad de gestión, nutren de información integral a la organización para la toma de decisiones, al tiempo que actúan como un complemento a la información que genera la contabilidad financiera, favoreciendo un íntimo acercamiento con la administración, lo que, en últimas, les permite promover una ventaja competitiva (Buevas-Meza y Mejía-Alfaro, 2014; Espejo, 2019).

Así mismo, incluir las variables que presenta la contabilidad de gestión en la estrategia de las organizaciones, les permite tener información mucho más útil (Esteban, 2019). Esto aunado a una flexibilidad en

los sistemas de producción y operación del producto o servicio existentes, permitirá la implementación de un sistema de costeo adecuado para la empresa en particular. En ese orden de ideas, para averiguar el más óptimo, se puede aplicar la prueba diagnóstica que propone Ríos-Manríquez (2014).:

- a. Aplicar del cuestionario de diagnóstico, mapeando el sistema de costos y la operatividad de la empresa.
- b. Analizar y evaluar la información según la escala Likert.
- c. Conocer lo que es y lo que quiere ser la organización.
- d. Analizar los sistemas de costeo para identificar cuál es el más acorde a las necesidades de la organización.
- e. Elegir el sistema de costeo.

Aunque esta prueba se creó para los sistemas de costeo de una mipyme (absorbente, variables, costeo basado en actividades, costos conjuntos), por sus limitaciones (Ríos-Manríquez, 2014), se podría escalar esta propuesta a empresas con mayor nivel de operación y presencia en diferentes ambientes empresariales, como es el caso de Spotify. Asimismo, las microempresas colombianas y los emprendimientos con similitudes con las startups, en términos de capacidad productiva, tecnológica y de capital, presentan deficiencias en el uso de este tipo de información. Por esto, cobra importancia la CE en la toma de decisiones en la startup; ya que, en el caso de Spotify, esta actúa como factor de crecimiento en la gestión de costos y la generación de información contable para la dirección.

## 6. CONCLUSIONES

Como se mencionó en un primer momento, el objetivo de este artículo es evidenciar la importancia de la CE dentro del modelo de negocio Startup. Este se desglosó en una serie de conceptos importantes para entender los factores que pueden influir en el crecimiento y evaluación de estas unidades empresariales que surgen producto de una necesidad o problemática, y que, terminan ganando alcance en otros sectores del mercado que no estaban previstos al inicio de sus operaciones. El caso

de Spotify evidenció que, si bien la compañía informaba de manera superficial las pérdidas que enfrentaba a causa de su estructura de costos y flujo de ingresos, se tienen a la mano soluciones que podrían mejorar las operaciones, y aumentar la eficiencia en sus costos, mediante la debida planeación y control, y la toma de decisiones correcta en la gerencia.

- BBC Mundo.** (3 de abril de 2018). Por qué pierde dinero Spotify, uno de los servicios de música en línea más populares del mundo. BBC News. <https://n9.cl/uomr8>
- Bejarano, H. y Díaz, H. B.** (2-5 de junio de 2009). Requerimientos de costeo en las pymes colombianas. Seventh LACCEI Latin American and Caribbean Conference for Engineering and Technology, San Cristóbal, Venezuela. <https://n9.cl/v3rua>
- Buelvas-Meza, C. G., y Mejía-Alfaro, G. E.** (2014). El papel de la contabilidad de gestión en el sistema de información contable y su incidencia en la rentabilidad de las empresas. *Revista Panorama Económico*, 22, 91-108.
- Castellnou, R.** (27 de abril de 2019). Cómo la contabilidad de costos favorece el éxito empresarial. IEBS. <https://n9.cl/5zjpy>
- Cepymenews.** (23 de agosto de 2018). Tipos de financiación para startups y emprendedores. CepymeNews. <https://n9.cl/barb>
- Elizalde-Marín, L. K., y Morales, A. M.** (2019). Contabilidad estratégica como disciplina para alcanzar ventajas competitivas e impulsar el desarrollo socioeconómico. *Ciencia Digital*, 3(3.3), 241-253. <https://doi.org/10.33262/cienciadigital.v3i3.3.812>

- Espejo, L. F.** (2019). Contabilidad de gestión y su impacto en la rentabilidad de las empresas comerciales. *Revista Ciencia y Tecnología*, 15(4), 41-46.
- Esteban, L.** (2019). La contabilidad de gestión como herramienta para la toma de decisiones. <https://n9.cl/xlur>
- Forbes Staff.** (6 de noviembre de 2020). Las 100 mejores startups de Colombia (listado). *Forbes*. <https://n9.cl/e6g57>
- Gómez, M. E. y Botero, J. C.** (2016). Startup y spinoff: una comparación desde las etapas para la creación de proyectos empresariales. *Revista Ciencias Estratégicas*, 24(36), 365-378. <https://n9.cl/iku4d>
- Hansen, D. R., y Mowen, M. M.** (2007). *Administración de costos: contabilidad y control* (Quinta edición). International Thomson.
- Milla, F.** (2018). Caso de estudio: modelo de negocio Spotify. *Estrategia LEAN*. <https://n9.cl/2phq5>
- Montoya, D. M.** (2015). Startups: tendencias en América Latina y su potencialidad para el crecimiento empresarial. *Contexto. Revista de Investigaciones*, (4), 7-20. <https://n9.cl/mpr68>



- Montoya, D. M.** (2016). Startup y Spinoff: definiciones, diferencias y potencialidades en el marco de la economía del comportamiento. *Contexto. Revista de Investigaciones*, (5), 141-152. <https://doi.org/10.18634/ctxj.5v.0i.657>
- Ortega-Ruiz, C. A.** (2014). Inclusión de las TIC en la empresa colombiana. *Suma de Negocios*, 5(10), 29-33.
- Quintana, C.** (11 de febrero de 2021). Qué es una startup: definición, ejemplos y bases para crearla. Oberlo. <https://n9.cl/6a94d>
- Ríos-Manríquez, M.** (2014). Método de diagnóstico para determinar el sistema de costes en una pyme. Un caso de estudio. *RIGC*, XII(24), 1-13.
- Rojas-Berrio, S., Rincón-Novoa, J. L., Ascúa, R. A., y Ravale, H.** (2020). Tecnologías digitales emergentes en emprendimientos y mipymes (Colombia). *Documentos Escuela de Administración y Contaduría Pública - FCE-CID*, (39), 2-27.
- Simmonds, K.** (1982). Strategic management accounting for pricing: A case example. *Accounting and Business Research*, 12(47), 206-214. doi:10.1080/00014788.1982.9728809
- Spotify.** (2021a). Financials. Spotify. <https://n9.cl/jna3y>
- Spotify.** (12 de agosto de 2021b). ¿Qué es? <https://n9.cl/k1grd>



# GECOES 3

revista de contabilidad estratégica

se terminó de diagramar en la ciudad de Bogotá,  
en el mes de **abril** del año **2022**

Las tipografías usadas fueron **Perpetua** y **Open sans**  
con sus variaciones de peso.





9  
3  
0  
4  
4  
5  
0

0  
1  
2  
3  
4  
5  
6  
7  
8  
9

0 6 2 9

0  
1  
1  
5

1  
8  
0  
8  
1  
9

**Control + Ge**  
Grupos de Estudios  
CONTABILIDAD DE COSTOS  
Y CONTROL DE GESTIÓN